



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

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

المجلد الثاني

لِبَيْهَ مُرَسَّى
سَرَّهَ مُرَسَّى

لِلَّهِ لِلَّهِ لِلَّهِ
لِلَّهِ لِلَّهِ لِلَّهِ



الفهرس

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



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



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



التعديلات على صافي الربح



القرار رقم IR-2024-170811

الدعوى رقم Z-2023-170811

اللجنة الاستئنافية للمخالفات و المنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - التعديلات على صافي الربح - نسب الشرك الأجنبي وال سعودي - قبول استئناف المكلّف

الملخص:

اعتراض المكلّف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1812)، حيث يكمن استئنافه على بند (حصة الشرك السعودي مع التعديلات على صافي النتيجة) وذلك لأنّ الهيئة لم تأخذ بالاعتبار التعديل الذي تم من قبل الشركة بتحفيض حصة الشرك السعودي من صافي قيمة الأصول المخصومة من الوعاء الزكوي مما أدى إلى إدراج حصة الشرك السعودي من التعديلات على صافي النتيجة مرتين. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلّف عكس آثار إعفاء الشرك الأجنبي وألغى الآخر من صافي قيمة الممتلكات والمعدات طبقاً للقوائم، و الهيئة عند الربط لم تأخذ بالاعتبار بند الأصول وأنه من حق المكلّف. مؤدي ذلك؛ قبول استئناف المكلّف 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 19/01/2023م من/...، هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكيلة عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و منازعات 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 المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند (الإيرادات المقدمة بمبلغ وقدره 24,688,756 ريال)، وفقاً لما ورد في الأسباب.



2- رفض اعتراف المدعي على بند (رسوم طلبة مقبوسة مقدماً بمبلغ وقدره 20,484,603 ريال).

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

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

5- رفض اعتراف المدعي على بند (حصة الشرك السعودي مع التعديلات على صافي النتيجة).

6- رفض اعتراف المدعي على بند (استثمارات باسم طرف ذو علاقة -شريك).

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

إذ يعتري المكلّف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (حصة الشرك السعودي مع التعديلات على صافي النتيجة) بأن الهيئة لم تقم بخصم حصة الشرك السعودي من التعديلات على صافي النتيجة البالغة (18,332,190) ريال، حيث أنها اكتفت بتعديل صافي الربح الخاضع للضريبة بحصة الشرك الأجنبي المعفى من الضريبة كما هو موضح أدناه:

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

- قامت الشركة باستبعاد الضريبة المستحقة على حصة الشرك 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 الشرك الأجنبي المعفى من الضريبة عن الفترة من تاريخ الإعفاء حتى نهاية السنة.

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

- إن رفض الهيئة لخصم التعديل على نتائج أعمال العام البالغ (19,317,377) ريال، دون الأخذ بالاعتبار أثر التخفيف الذي قامت به الشركة على صافي الأصول لإلغاء تأثير مبلغ التعديل على حصة الشرك السعودي، نتج عنه عدم خصم حصة الشرك 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 المكلّف، فقد جاء قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل رقم (IR-2022-200) مؤيداً للمكلّف حيث ورد في حيثياته أن "الأصل هو الأخذ بإقرار المكلّف ما لم يظهر دليل على خلافه": بناء عليه يطلب المكلّف قبول تعديل حصة الشرك السعودي من التعديلات على صافي النتيجة البالغة (18,332,190) ريال أو خصم حصة الشرك السعودي الصحيحة في صافي رصيد الممتلكات والمعدات من وعاء الزكاة طبقاً للقوائم المالية المدققة لعام 2015م. كما يعتري المكلّف على بند (رسوم طلبة مقبوسة 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 المكلّف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.



وفي يوم الأربعاء بتاريخ 14/02/2024، 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 المراقبة 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، خلال 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 (190,18,332) 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 للقواعد المالية المدققة لعام 2015م. وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (20) منها على أنه: "يعقع 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 تكريبي وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، 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 للقواعد المالية المدققة لعام 2015م لكون أن الهيئة لم تأخذ بالاعتبار التعديل الذي تم من قبل الشركة بتحفيض حصة الشريك السعودي من صافي قيمة الأصول المخصومة من الوعاء الزكوي مما أدى إلى إدراج حصة الشريك السعودي من التعديلات على صافي النتيجة مرتين، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتواه عليه من مستندات؛ يتضح أن المكلف عكس آثار إعفاء الشريك الأجنبي وألغى الأثر من صافي قيمة الممتلكات والمعدات طبقاً للقواعد، وعليه وبالرجوع إلى القوائم المالية الظاهرة في إقرار المكلف يتضح بأن الأصول المحسومة ظهرت بقيمة (272,750,022) ريال وأن المكلف عدل مبلغها في اقراره لإزالة آثر 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 البند محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتتأكد معه أنها لم تجد فيما وجوه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مکمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفوع مثارة



أماهـا، الأـمـرـ الـذـيـ تـنـتـيـ مـعـ هـذـهـ الدـائـرـةـ إـلـىـ رـفـضـ اـسـتـئـنـافـ المـكـلـفـ وـتـأـيـدـ قـرـارـ دـائـرـةـ الـفـصـلـ مـحـلـ الـاسـتـئـنـافـ فـيـمـاـ اـنـتـهـىـ إـلـيـهـ مـنـ نـتـيـجـةـ فـيـ بـقـيـةـ الـبـنـوـدـ مـحـلـ الدـعـوـيـ مـحـمـوـلاـ عـلـىـ أـسـبـابـهـ.

وـبـنـاءـ عـلـىـ مـاـ تـقـدـمـ وـبـاـسـتـصـحـابـ مـاـ ذـكـرـ مـنـ أـسـبـابـ قـرـارـ دـائـرـةـ بـالـإـجـمـاعـ مـاـ يـأـتـيـ:

القرار:

أولاًً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة ...، سجل تجاري (...), رقم مميز (...), ضد قرار دائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقى (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 طلبة مقبوضة مقدماً 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").



القرار رقم IR-2024-173743

الدعوى رقم Z-2023-173743

اللجنة الاستئنافية للمخالفات و المنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

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 و منازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (2600-2022-JZ)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الاستثمار في شركات تابعة محلية لعام 2017) وذلك لأن ما يطالب به المكلف بجسم قيمة الخسائر المتراكمة ضمن الاستثمارات قد تم حسمه في الشركة المستثمر فيها، ويكون استئناف المكلف على بند (استبعاد الحصة في نتائج الشركات التابعة) لأن الهيئة لم تسمح بالتعديلات على صافي الربح، وبيند (حصة المكلف من صافي الربح او الخسارة في شركة ... لعام 2016) وفقاً للأسباب التالية بأن الهيئة لم تسمح بالجسم نظراً لعدم وجود رصيد بالقوائم المالية. وحيث ثبت للجنة أن المكلف قدم القوائم المالية وظهر رصيد في إيضاح رقم 6، وقد قامت الهيئة بقبول الجسم لعام 2017 ولكن لم يتم التعديل لعام 2016 لعدم وجود أي رصيد لهذا العام بخلاف ما أظهرته القوائم المالية. مؤدي ذلك : قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف.

المستند:

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

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 30/01/2023، من / ...، هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا للشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (...), وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (2600-2022-JZ) الصادر في الدعوى رقم (Z-78231-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2016 إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند الأخذ بحصة المدعية في شركات تابعة أجنبية للأعوام من 2016 إلى 2018م، ورفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بعدم الأخذ بحصة المدعية من صافي الربح او الخسارة في شركة ... لعامي 2016 و 2017م.



ثانيًا: قبول اعتراف المدعي على بند احتياطي ترجمة عمارات أجنبية للأعوام من 2016م إلى 2018م.

ثالثًا: رفض اعتراف المدعي على بند الاستثمار الأجنبي للأعوام من 2016م إلى 2018م.

رابعًا: رفض اعتراف المدعي على بند رسوم مجلس الإدارة المستحقة والبالغ المستحق للأطراف ذات العلاقة القائمة لأكثر من 12 شهراً لعامي 2017م و 2018م.

خامسًا: قبول اعتراف المدعي على بند الاستثمار في شركات تابعة محلية لعام 2017م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (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 لعام 2016م لم يسمح بالجسم 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 ويطالب المكلف بأن يتم الأخذ في الحساب مبلغ الحصة بالكامل في جميع الشركات التابعة للأعوام 2016م وحتى 2018م. وفيما يخص بند (الاستثمار الأجنبي)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس عدم حسم الاستثمار الأجنبي للأعوام من 2016م حتى 2018م، حيث يشير المكلف إلى أنه قام بتقديم القوائم المالية المدققة للأعوام محل الخلاف وقام بتقديم احتساب الزكاة عن الاستثمارات الأجنبية، وقدم البريد الذي يثبت سداد المكلف عن الالتزام الزكوي المستحق بمبلغ (519,359) ريال، ويضيف المكلف أن الدائرة تتسمح بحسم الاستثمارات الأجنبية من الوعاء الزكوي بناءً على الإيضاحات والمستندات المقدمة. وفيما يخص بند (المصاريف المستحقة والبالغ المستحقة إلى أطراف ذات علاقة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس الاعتراف المقدم من قبل الشركة أمام الهيئة ضد الريوط الصادرة منها، على أساس أن المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي لم يتم استخدامها لتمويل الأصول الثابتة.

كما لم يلق القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص (احتياطي ترجمة عمارات أجنبية) فتوضّح الهيئة بأنها لم تسمح بجسم احتياطي ترجمة العمارات من الوعاء الزكوي لكونه غير جائز الجسم ولم يرد نص في لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ على حسمه، وخلال مرحلة دراسة الاعتراف عقدت الهيئة جلسة استماع مع المكلف بتاريخ 18/08/2021م 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 البند المحسومة من الوعاء الزكوي ولم يرد أي نص يفيد بجسم احتياطي ترجمة عمارات، أما فيما يتعلق بما جاء بحثيثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفه للمقتضى النظامي، وقامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة حيث أخذت بالاعتبار نتائج تقييم ترجمة العملات الأجنبية وتُجيز الهيئة على ذلك بأن سبب عدم حسم بند الاستثمار 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 تمثل في الاستثمارات طالما أن بند احتياطي ترجمة عملات أجنبية مرتبط مباشر ببند اثبات المكاسب أو الخسائر من استثمار أجنبي والذي لم يقبل حسمه ضمن الوعاء الزكوي للمبررات المشار إليها أعلاه، حيث إن قرار دائرة الفصل لا يستند إلى حقيقة أو واقع فكيف يتم الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر المتکبدة 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 المتکبدة 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 لقيمة 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 بصحبة إجرائها 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 مضاف للاستثمار بقيمة 50 مليون تمثل خسائر تم تحملها خلال السنة وليس 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 وتبيّن أنه (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 بحسبها بشكل كامل في وعائهما 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 وبالاستناد على أحكام الفقرة (أ/4) من المادة (4) من لائحة جبائية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، أما فيما يتعلق بما جاء بحيثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي، قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة حيث ذكرت أن الشركة المستثمر فيها تخضع لجباية الزكاة في المملكة وتُجيز 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 الإيضاح رقم (13) ومن خلال الاطلاع على قائمه التغيرات في حقوق الملكية للشركة المستثمر فيها، يتضح بأن قيمة الخسائر المتراكمة رصيد أول العام (78,366,111) ريال، واتضح وجود خسائر تحملتها جهة ذات علاقة (المتأنف 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 تغطية الخسارة المتراكمة ولكن يتبيّن أنه تم الاستفادة من حسم كامل الخسارة في الشركة المستثمر فيها (مصنع الشركة ...) بحسبها من الوعاء الزكوي عند ربط الهيئة، وعليه فإن ما يطالب به المكلف بحسب قيمة 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 بصحبة إجرائها وسلامته وذلك استناداً على المادة (الرابعة) فقرة (أ/4) من اللائحة الزكوية الصادرة

عام 1438هـ



وفي يوم الأربعاء 13/03/2024م عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضاءها 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 الجان الزكوية والضريبية والجمارك 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 مهيئة للفصل فيها بحالها 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 طلباً الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجراءاتهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمار في شركات تابعة محلية لعام 2017م) تفيد الهيئة أنها حسمت رصيد أول المدة من الاستثمارات بعد إضافة المساهمة الإضافية في رأس المال خلال العام (61,633,888) ريال للعام 2017م، واستناداً على الفقرة (4/ب) من البند (ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ، والتي نصت على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: - (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبالرجوع إلى المذكورة الإل hakka المقدمة من الهيئة، أفادت أنه بالرجوع إلى إقرار الشركة التابعة وهو مصنع شركة ... اتضح لها أنه تمت معالجة الخسائر المتراكمة وفقاً للربط الهيئة، أي بعد تعديلات الهيئة على صافي الربح المعدل، حيث بلغت الخسائر المرحلة والمعدلة بعد تعديلات الهيئة قيمة (29,426,554.88) ريال، بناءً على المادة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، يتبيّن أنه تم الاستفادة من حسم كامل الخسارة في الشركة المستثمر فيها (مصنع الشركة ...) بحسبها من الوعاء الزكوي عند ربط الهيئة، وعليه فإن ما يطالب به المكلف بحسب 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 استثماراً أضافياً كما هو موضح في القوائم المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار 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 بالجسم نظراً لعدم وجود رصيد بالقوائم المالية فيما يخص 2017م على أساس عدم أخذ الهيئة بالرصيد الخاتمي للاستثمارات المحسومة، وقامت بإضافة (55,951) ريال إلى صافي اربح المعدل ويطلب المكلف بأن يتم الأخذ في الحساب مبلغ الحصة بالكامل في جميع الشركات التابعة للأعوام 2016م وحتى 2018م. وحيث نصت 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 اقتناصه وفقاً لتلك فترته التاريخية بعد تعديلهما بما يخص المنشأة المستثمرة من صافي دخل (خسارة) المنشأة المستثمر فيها وأرباحها الموزعة"، وبناءً على ما تقدم،



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 عاملات أجنبية للأعوام 2016م و2017م و2018م، كون المكلف قد مثبت 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 الجسم أثناء مرحلة الفحص وذكرت أن الشركة مسجلة لدى الهيئة ولم تظهر القوائم المالية الخاصة بالشركة التابعة أي رصيد أول المدة لعام 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 قد قدم القوائم المالية وظهر رصيد في إيضاح رقم 6، وقد قامت الهيئة بقبول الجسم لعام 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 محل الدعوى. وحيث إنه لا تثرب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني علىها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المقدمة له تمحيص مكمن التزاع فيه وانتهت بتصديه إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثابة 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.

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

القرار:

أولاًً: 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 2600-2022-IZ-Z-78231-2021 الصادر في الدعوى رقم (Z-78231-2021) المتعلق 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 عاملات أجنبية للأعوام 2016 و2017 و2018).

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار في شركات تابعة محلية لعام 2017م).

3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (استبعاد الحصة في نتائج الشركات التابعة للأعوام 2016 و2017 و2018):



أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمار الأجنبي في الشركات التابعة).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (حصة المكلف من صافي الربح او الخسارة في شركة ... لعام 2016م).

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

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار الأجنبي للأعوام 2016 و 2017 و 2018م).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف المستحقة والمبالغ المستحقة إلى أطراف ذات علاقة لعامي 2017 و 2018م).



IR-2024-174189

القرار رقم

Z-2023-174189

الدعوى رقم

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

المفاتيح:

زكاة— التعديلات على صافي الربح—أرباح استيرادات— قبول استئناف المكلّف

الملخص:

اعتراض المكلّف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1886)، حيث يكمن استئنافه على بند (جارى المالك) لتقديمة الحركة التفصيلية، و بند (أرباح الاستيرادات) لقيام الهيئة بإجراء التعديل بتريج تكاليف اللواحر الصينية بنسبة (15%). و حيث ثبت للجنة الإستئنافية عدم أحقيّة الهيئة بتريج البضاعة بنسبة (15%) حيث أن المبلغ محل النزاع لا يندرج ضمن الإيرادات الغير مصرح عنها لإمكانية الهيئة من تريجها بنسبة (15%). مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلّف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

الفقرة 2 من المادة 6 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

الفقرة 1 المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

المادة 13 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 31/01/2023، من/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...) عن المؤسسة المستأنفة، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و المنازعات 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 المكلّف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتى:

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



وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مجموعة ...)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطاعت 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 بتريبيغ 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 تمثل 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 لتقدير سعر البيع لهذه البضاعة لم تختلف المعايير المحاسبية المطبقة داخل المملكة العربية السعودية فهي 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 (جارى المالك) فيوضح المكلف أنه تم تقديم الحركة التفصيلية ولكن بنت الهيئة قرارها على الشك والريبة وافتضرت 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 يطالب المكلف بإضافة الحد الأدنى من حساب جاري الشريك تطبيقاً للمادة الرابعة من اللائحة التنفيذية فقرة (2)، ويطالبه بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

وفي يوم الخميس بتاريخ 14/03/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل العجان الزكوية والضريبة والجمالية 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 المداولات، وحيث إن الدعوى مهيئة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراجعة 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 بتريبيغ تكاليف اللوادر الصينية بنسبة (15%) تطبيقاً للفقرة (ب) من المادة الثالثة عشر من اللائحة، وحيث أن الخلاف يكمن في أن المكلف أقر بعدم تريبيغ البضاعة القادمة من الصين وأنه قام ببيعها دون هامش ربح للشركة المستثمرة في السودان حيث بلغت قيمة البضاعة (3,635,993.3) ريال؛ عليه ذكرت الهيئة أنها قامت بتريبيغ المبيعات بنسبة (15%) طبقاً لأحكام لائحة جبایة الزکاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ. وبتحليل الدائرة لوقائع الدعوى تبين لها عدم أحقيّة الهيئة بتريبيغ البضاعة بنسبة (15%) حيث إن المبلغ محل النزاع لا يندرج ضمن



الإيرادات الغير مصح عنها لإمكانية الهيئة من تبديعها بنسبة (15%)، وبخصوص ما دفعت به الهيئة بشأن الفقرة (ب) من المادة (13) فإنه بالرجوع إلى خطاب التعديل الصادر بتاريخ 10/5/2020م فقد نص على ما يلي: "تعديل صافي الربح بتريبي تكاليف اللواذر 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 مذكرة الجوابية للرد على استئناف المكلف وإنما ذكرت أن إجراءها جاء بناءً على المادة (2) من المادة (6) المتعلقة بالمصاريف غير جائز الجسم 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 (جارى المالك)، وحيث يمكن 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 1/6/1438هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضع للزكوة ومنها: 2- الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل، وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية، أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية".، ولما أن حساب جاري الشريك أحد مكونات الوعاء الزكوي ويضاف للوعاء الزكوي في حال حولان الحول عليه أو في حال كان مصدره حقوق الملكية أو استخدم في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، فإنه باطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين لديها أن المكلف أرفق القوائم المالية المدققة لعام 2018م وأرفق كشف الحساب لجارى الشريك (...) للفترة من 1/1/2018م حتى 31/12/2018م والذي يظهر رصيد أول المدة وأخر المدة والحركات المدينة والدائنة خلال العام، وبالاطلاع على المذكرة الجوابية للهيئة فإنه لا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة بأنها لم تتمكن من التتحقق من وجود رصيد لأول المدة لجارى الشريك حيث أن المكلف ذكر في لائحة استئنافه أن عدم وجود رصيد لأول المدة في القوائم المالية يرجع إلى أن أول قوائم مالية للمؤسسة تُعتمد من محاسب قانوني كانت القوائم المالية لعام 2018م؛ عليه لا يمكن للمحاسب القانوني عرض أرصدة أول المدة إذا لم يتم تدقيق القوائم المالية لعام 2017م، وبالاطلاع على كشف الحساب المرفق وحيث إنه تفصيلي ورصيد آخر المدة المدرج فيه مطابق 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 إضافية عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي عن إبراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتتأكد 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 المنازعه بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحیص مکمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييده 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 ومتنازعات 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 (جارى المالك).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيع الأرباح).



IR-2024-196856

القرار رقم

Z-2023-196856

الدعوى رقم

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

المفاتيح:

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

الملخص:

اعتراض المكلّف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية 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 المبقاة في الشركة المستثمر فيها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على قائمة التدفقات النقدية وإيقاص المستحق لأطراف ذات العلاقة تبين أن هناك حركة بمبلغ (10,520,436) ريال وجميعها محولة للشريك (...) كما أفاد المكلّف، وحيث ثبت خروج المال من ذمة المكلّف عليه لا تجب الزكاة. مؤدي ذلك؛ قبول استئناف المكلّف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

الفقرة 5 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 13/05/2023، من/...، هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية 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 المدعي 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 اعترافات للمدعية/ شركة ... شركة شخص واحد (رقم مميز ...) على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.



وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ... شركة شخص واحد)، فتقدمت لائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتصممت 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 (إخضاع 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 اركان احتساب الزكاة الشرعية، كما أنه أفراد لينود محددة بالقوائم المالية دونأخذ باقي البنود الواجب اخذها بالاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي، ويشير إلى أنه صدر عدة قرارات من اللجنة الاستئنافية نقضت مثل هذا الإجراء كونه لا يحتمكم إلى أساس شرعي وأن الأصل أن الزكاة تتحسب 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 الأحد بتاريخ: 04/08/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها 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 21/04/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرف 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 المراقبة 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، خلال 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 07/07/1440هـ، 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، يمكن الخلاف بين الطرفين في عدم قبول الهيئة حسم أرباح الاستثمارات



الغير خاضعة للزكاة في الشركة المستثمر فيها وذلك لكون التوزيعات تمت أول المدة للأرباح المبقة في الشركة المستثمر فيها، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما تضمنه، تبين لها أن دفوع المكلف تمثلت بعدم بقاء المال لديه حوالاً كاملاً، حيث يؤكد أن المال خرج من ذمته إلى الشريك وبالتالي لا زكاة عليه، وبالاطلاع 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 إضافيةٍ عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتتأكد 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائفة التي بُني عليها والكافية لحمل قصائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مکمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاًً: 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 الزكي 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 الزكي).



القرار رقم IZJ-2024-205354
الدعوى رقم Z-2023-205354

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

المفاتيح:

زكاة – التعديلات على صافي الربح – أرباح فرق المشتريات الخارجية – رفض اعتراف المكلف

الملخص:

اعتراف المكلف على الربيط الزكوي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ، ويتمثل اعترافه في بند (التأمينات الاجتماعية لعام 2017م) إذ يعتري المكلف على إجراء الهيئة المتمثل بعدم السماح بجسم فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية المدفوعة بالزيادة والمتمثلة ما بين المبالغ بالدفاتر المحاسبية وشهادة التأمينات الاجتماعية، وبين (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 ، وبين (الإجازات المستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م)، وبين (المصروفات المستحقة لعام 2017م)، وفي بند (المشتريات الخارجية لعام 2017م) على إجراء الهيئة المتمثل بإضافة مصروف المشتريات الخارجية بمبلغ وتربيحه بنسبة (15%). حيث ثبت أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المكلف يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات التي لم يتم التصريح عنها بأقرار المدعية حيث أن إجراء الهيئة تم بمقارنة الاستيرادات وفقاً لبيان الصادر من هيئة الجمارك كما لم يقدم المكلف المستندات المؤيدة لوجهة نظره. مؤدي ذلك؛ رفض اعتراف المكلف في جميع البنود.

المستند:



▶ المادة 5 من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية 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 تعرّض المدعية على عدة بنود: البند الأول: التأمينات الاجتماعية لعام 2017م، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل بعدم السماح بحسب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية المدفوعة بالزيادة والمتمثلة ما بين المبالغ بالدفاتر المحاسبية وشهادة التأمينات الاجتماعية والبالغ قدرها (202,181) ريال لعام 2017م، وطالب المدعية بحسب المبالغ المدفوعة لمؤسسة التأمينات الاجتماعية استناداً لأحكام الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وفيما يتعلّق بالبند الثاني: المشتريات الخارجية لعام 2017م، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل بإضافة مصروف المشتريات الخارجية بمبلغ (18,365) ريال وتربّيجه بنسبة (15%)، واستدلّت المدعية بأن الشركة نشاطها طبي ولا تقوم بنشاط الاستيراد المعتمد 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 بمناولة مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية، وذلك استناداً لأحكام الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وفيما يتعلّق بالبند الثالث: الذمم الدائنة التجارية لعام 2017م، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل 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 يتعلّق بالبند الرابع: الإجازات المستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل 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، 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. وعليه تطالب بعدم إضافة تلك الأرصدة للوعاء الزكوي.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجبت بأنه فيما يتعلّق 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 بالذكرة الجوابية لعام 2017م، واستدلّت المدعى عليها على أن ما أشارت له المدعية أن هذه المصروفات قد تم دفعها فعلياً إلى التأمينات الاجتماعية ومؤيدة بمستندات فأجبت المدعى عليها بأنها قامت بإعادة احتساب المصروف وتبيّن بأنه تم تحويل مصروف زائد عما تم احتسابه وفقاً لبيان الرواتب الذي تم تزويده للمدعى عليها من قبل المدعية، واستدلّت المدعى عليها وبمراجعة البيان التحليلي لمصاريف التأمينات الاجتماعية المقدم من المدعية تبيّن بأن البيان قد أوضح بأن جملة الرواتب أعلى من المصح به في التأمينات الاجتماعية ولم توضح المدعية أسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية، كما لم تقدم تفاصيل الرواتب للموظفين السعوديين وغير



ال سعوديين واكتفت بما تم ذكره في مذكرة الاعتراض، وعليه تؤكد المدعى علها على صحة إجرائهاه وذلك استناداً إلى الفقرة (3) من المادة (20) و الفقرة (4) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، حيث يتأصل رفض المدعى علها 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 طبي ولا تقوم بنشاط الاستيراد المعتمد وإعادة البيع بالشكل التجاري، كما تم سؤال المدعية عن وجود استيرادات بمبلغ (18,365) ريال وطلبت المدعى علها 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 علها يوضح وجود 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 الحول وفق الحركة المقدمة من المدعية والمطابقة مع القوائم المالية، وذلك استناداً للفقرة (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وخلال اجتماع المدعى علها مع المدعية، قامت المدعى علها بتوضيح معالجتها لمثل المدعية لكيفية الاحتساب وأنه وفقاً للحركة المقدمة اتضحت حولان الحول على المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي البالغة (425,369) ريال، وأنه وفقاً للتحليل الموضح بالصورة المقططفة والمدرجة ضمن مذكرة المدعى علها الجوابية، حيث يتضح ما هي الحسابات التي حال عليها الحول والتي يجب أن تضاف إلى الوعاء الزكوي، وفيما يتعلق بالبند الرابع: الإجازات المستحقة، التذاكر المستحقة 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 الحول وفق الحركة المقدمة من المدعية والمطابقة مع القوائم المالية، وذلك استناداً للفقرة (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وخلال اجتماع المدعى علها مع المدعية، قامت المدعى علها بتوضيح معالجتها لمثل المدعية لكيفية الاحتساب وأنه وفقاً للحركة المقدمة اتضحت حولان الحول على المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي، وأنه وفقاً للتحليل الموضح بالصورة المقططفة والمدرجة ضمن مذكرة المدعى علها الجوابية، يتضح ما هي الحسابات التي حال عليها الحول والتي يجب أن تضاف إلى الوعاء الزكوي، وفيما يتعلق بالبند الخامس: المصارف المستحقة لعام 2017م، بأنها قامت بإضافة مبلغ (1,832,131) ريال وهو يمثل ما حال عليه الحول وفق الحركة المقدمة من المدعية والمطابقة مع القوائم المالية، وذلك للفقرة (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وخلال اجتماع المدعى علها مع المدعية، قامت المدعى علها بتوضيح معالجتها لمثل المدعية لكيفية الاحتساب وأنه وفقاً للحركة المقدمة اتضحت حولان الحول على المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي البالغة (1,832,131) ريال، وأنه وفقاً للتحليل الموضح بالصورة المقططفة والمدرجة ضمن مذكرة المدعى علها الجوابية، حيث يتضح ما هي الحسابات التي حال عليها الحول والتي يجب أن تضاف إلى الوعاء الزكوي.

وفي يوم الأحد الموافق: 28/01/2024م، 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 والجمالية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08/04/1445هـ؛ وحضر ممثل المدعية ... ذو الهوية الوطنية رقم:(...) بموجب وكالة رقم (...)، وحضر / ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل المدعى علها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب التفويض الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم:(...) وتاريخ: 11/05/1444هـ وبسؤال طرف الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمها سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة.



الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 08/04/1445هـ 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 الداخلية ضمن اختصاص دوائر لجنة الفصل الزكوية والضريبية بموجب قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية، وحيث تبلغت المدعية بنتيجة الاعتراض بتاريخ 17/08/2023م، وتقدمت بالدعوى عبر بوابة الإلكترونية بتاريخ 07/09/2023م، عليه فإن الدعوى قدّمت خلال المدة المقررة نظاماً وفقاً لنص المادة (5) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق المستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي علّمه الربط الزكوي لعام 2017م، حيث تعترض المدعية على عدة بنود:

البند الأول: التأمينات الاجتماعية لعام 2017م إذ تعترض المدعية على إجراء المدعي علّمه الممثل بعدم السماح بحسب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية المدفوعة بزيادة وتمثلة ما بين المبالغ بالدفاتر المحاسبية وشهادة التأمينات الاجتماعية وبالبالغ قدرها (181,202) ريال لعام 2017م، في حين دفعت المدعي علّمه بأنّها قامت بإضافة فرق مصروف التأمينات الاجتماعية المدفوع بزيادة إلى صافي الربح المعدل بعد إعادة الاحتساب وفقاً لشهادة التأمينات الاجتماعية استناداً للاحتساب المقدم بالذكرى الجوابية لعام 2017م، واستدلت المدعي علّمه على أن ما أشارت له المدعية أن هذه المصروفات قد تم دفعها فعلياً إلى التأمينات الاجتماعية ومؤيدة بمستندات فأجابت المدعي علّمه بأنّها قامت بإعادة احتساب المصروف وتبيّن بأنه تم تحويل مصروف زائد عما تم احتسابه وفقاً لبيان الرواتب الذي تم تزويده للمدعي علّمه 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 1/6/1438هـ على: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أـ أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. بـ أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. جـ لا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظمانية"، واستناداً لأحكام الفقرة (2) من المادة (6) المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ على: "المصاريف التي لا يمكن 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 الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ على: ("حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية كصندوق معاشات التقاعد أو التأمينات الاجتماعية أو صناديق التوفير والإدخار") واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ



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 بالبالغ المنسددة دون تقديم مستندات الصرف البنكية للعام محل الخلاف، وبمراجعة المستندات المقدمة من قبل المدعية أتضح أن مستخرج التأمينات الاجتماعية يوضح المبالغ المنسددة 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 ثبتت سدادها لمصروف التأمينات الاجتماعية الوارد بإقرارها بمبلغ (181,202) ريال، وبما أن المدعية لم تقدم تسوية الفروقات المنسددة بالإضافة لزيادة لعدم تمكنتها من إثبات دفع مصروف التأمينات الاجتماعية المنسددة بالإضافة لعام 2017 مما يقع عبء الإثبات على المدعية؛ الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة إلى رفض اعتراف 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 وتربیحه بنسبة (15%)، واستدلت المدعية بأن الشركة نشاطها طبي ولا تقوم بنشاط الاستيراد المعتمد وإعادة البيع بالشكل التجاري كما أن المبلغ المدرج بالإقرار الزكوي (صفر) حيث أقرت بأنه لا يوجد مشتريات خارجية عن العام محل الاعتراف وتدفع المدعية بأن جميع مصروفات الشركة مدقة من قبل محاسب قانوني مرخص له بمزاولة مهنة المحاسبة والراجحة 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 وتربیح 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 1/6/1438هـ على: "تحسم كافة المصروفات العادلة والضرورية الالزامية للنشاط سواءً كانت منسددة 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 بأشطة أخرى. ج- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستلوك وفقاً للنسب النظمانية"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ 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 يعد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محайд، 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 قدّمت (كشف فسح لتقرير ضريبة القيمة المضافة للفترة من 01/01/2017 حتى 23/08/2022) والذي يوضح من شأنه عدم وجود استيرادات من



قبل المدعية، كما أن المدعية لم تقدم المطابقة الالزمه 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 يتبع معه صحة اجراء المدعى عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية بتلك الفروقات، وعليه ترى الدائرة رفض اعتراف المدعية على بند المشتريات الخارجية لعام 2017م.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: الذمم الدائنة التجارية لعام 2017م إذ تعرّض 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 نقديه 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 المكلفين 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 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)"، وببناءً على ما تقدم، وحيث تعدد الذمم الدائنة التجارية أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة يتبيّن 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، وبالاطلاع 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 اعتراف المدعية على بند الذمم الدائنة التجارية لعام 2017م.

وفيما يتعلق بالبند الرابع: الإجازات مستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م حيث تعرّض 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 كلاً 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 المكلفين 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: ("يُقع 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، حيث تعد الأرصدة الدائنة والمتمثلة في (إجازات المستحقة، التذاكر المستحقة) باعتبارها إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيًّا كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان حول علمها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان حول علمها، وبالاطلاع على المستندات المقدمة يتبين أن المدعية قدمت تفاصيل حركة حسابات (الإجازات المستحقة والتذاكر المستحقة) حيث اتضح بأن الأرصدة غير مطابقة للقواعد مطابقة بشكل إجمالي ولا يتم الفصل بين تلك الحسابات، الأمر الذي يصعب التأكيد من صحة مطالبة المدعية بعدم حولان حول على تلك الأرصدة، وبالاطلاع على حركة الحسابات المقدمة من قبل المدعية للمدعي علمها والواردة بمذكرة المدعي علمها 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 علمها حول، وعليه ترى الدائرة رفض اعتراف المدعية على بند الإجازات مستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م.

وفيما يتعلق بالبند الخامس: المصاروفات المستحقة لعام 2017م إذ تعرّض المدعية على اجراء المدعي علمها المتمثل بإضافة المصاروفات المستحقة بمبلغ (1,832,131) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام 2017م، حيث أوضحت بأن المصاروفات المستحقة نشأت نتيجة ممارسة الشركة لأنشطتها ولم تنشأ نتيجة الحصول على مبالغ نقدية ولم تستخدم التمويل ما يعد للقنية ولم يحل علمها حول، في حين دفعت المدعي علمها بأ أنها قامت بإضافة مبلغ (1,832,131) ريال وهو يمثل ما حال عليه الحول وفق الحركة المقدمة من المدعية والمطابقة مع القواعد المالية، حيث قامت بتوضيح معاجتها لممثل المدعية لكيفية الاحتساب وأنه وفقاً للحركة المقدمة اتضح حولان حول على المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي البالغة (1,832,131) ريال، وأنه وفقاً للتحليل الموضح بالصورة المقطعة والمدرجة ضمن مذكرة المدعي علمها 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."), و استناداً لأحكام الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على: ("يُقع 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، حيث تعد المصاروفات المستحقة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان حول علمها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة يتبين أن المدعية قدمت الحركة التفصيلية للمصاروفات المستحقة والتي يتضح معها حولان حول على تلك الأرصدة بمبلغ (1,832,131) ريال، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية على بند المصاروفات المستحقة لعام 2017م.

ولمذكرة الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



القرار:

- 1- رفض اعتراف المدعية على بند التأمينات الاجتماعية لعام 2017م.
- 2- رفض اعتراف المدعية على بند المشتريات الخارجية لعام 2017م.
- 3- رفض اعتراف المدعية على بند الذمم الدائنة التجارية لعام 2017م.
- 4- رفض اعتراف المدعية على بند الإجازات مستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م.
- 5- رفض اعتراف المدعية على بند المصاروفات المستحقة لعام 2017م.

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



IR-2024-171190

القرار رقم

Z-2023-171190

الدعوى رقم

اللجنة الاستئنافية للمخالفات و المنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل

بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - التعديلات على صافي الربح - أرباح تقديرية للعقود غير المصرح عنها - قبول استئناف المكلّف

الملخص:

اعتراض المكلّف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (2569-2022-JZ)، حيث يكمن استئناف المكلّف على بند (جسم 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 ثبتت للجنة الاستئنافية تقديم الهيئة بيان أكسل بالعقود وبعد الإطلاع 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 المكلّف واسم المكلّف كما هو موضح في البيان، وفيما يتعلق بالمتبقى 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 المكلّف.

المستند:

► الفقرة 1 المادة 70 من [اللائحة التنفيذية لنظام المرافقـات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم \(39933\)](#)
[و تاريخ 1435/05/19هـ](#)

الواقع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 24/01/2023 من/... (هوية وطنية رقم ...) بصفته نائب رئيس مجلس الإدارة للشركة المستأنفة بموجب النظام الأساسي وقرار التعيين والسجل التجاري، والاستئناف المقدم بتاريخ 26/01/2023 من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقـم (2569-2022-JZ) الصادر في الدعوى رقم (Z-82235-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلّف 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 اعتراف المدعية على بند أرباح تقديرية للعقود غير المصرح عنها.

4- رفض اعتراف المدعية على بند فرق الأرباح المبقة.

5- رفض اعتراف المدعية على بند أرصدة دائنة أخرى.

6- رفض اعتراف المدعية على بند عدم حسم استثمارات.

7- رفض اعتراف المدعية على بند عدم حسم الديون الحكومية المتأخرة.

8 (أ)- رفض اعتراف المدعية على بند عدم حسم دفعات مقدمة إلى موردين.

8 (ب)- رفض اعتراف المدعية على بند مصاريف مدفوعة مقدماً.

9- رفض اعتراف المدعية على بند عدم حسم سلف موظفين.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (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 لعام 2018م. كما يعرض المكلف على بند (أرباح تقديرية على فرق الاستيرادات) وبند (فرق الأرباح المبقة) وبند (أرصدة دائنة أخرى) وبند (عدم حسم استثمارات في رؤوس أموال شركات خارجية -جاري الشريك المدين-) وبند (حسم الدفعات المقدمة إلى موردين) وبند (المصاريف المدفوعة) وبند (سلف موظفين)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن 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 طلب من المكلف تقديم كشف تفصيلي بجميع العقود لعام 2018م (اسم الجهة المتعاقد معها -قيمة العقد - المنفذ من العقد - المتبقى من العقد) إلا أن المكلف قدم بياناً بالعملاء الحكوميين بقيمة (55,003,487) ريال وعقد وزارة الدفاع بقيمة (603,051) ريال والباقي لجهات خاصة، بينما اتضح أن المسجل في النظام الآلي كعقود لعام 2018م بإجمالي (243,151,464) ريال، وعليه تم تربيع المبلغ كالتالي: إجمالي العقود وفقاً للنظام الآلي (243,151,464) - العقود الحكومية وفقاً لبيان المكلف (55,606,534) = الفرق عقود غير مصرح عنها (187,544,930)، بربع العقود غير الحكومية لعام 2018م، عليه؛ فإن الهيئة تقدم بياناً إكسيل بهذه العقود والذي تم استخراجه من النظم الآلي للهيئة، ونظراً لعدم تقديم المكلف كشف بكمال هذه العقود وعدم تقديم مبرر لهذا الفرق عليه يقع عبء الإثبات على المكلف. كما تعارض الهيئة على بند (فرق الإيرادات واقرارات القيمة المضافة)، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجرائها وسلامتها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 12/02/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها 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 21/04/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرف الداعي، وبعد فحص ما احتواه ملف الداعي، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فرق الإيرادات واقرارات القيمة المضافة)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المراقبات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 22/01/1435هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الداعي تدوين ما اتفقا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الداعي، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المراقبات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 19/05/1435هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الداعي فيلزم رصد مضمون الداعي والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الداعي من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الداعي 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 الإلحاقي المقدمة بتاريخ 24/12/2023م والمتضمنة على: "أولاً/ تستأنف الهيئة فيما قضت به الدائرة بالبند رقم (1) من قرارها القاضي بقبول اعتراض المدعية على بند فرق بين الإيرادات واقرارات القيمة المضافة. وتتمثل وجهة نظرها بالآتي:- تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بسحب استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات."، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول ترك الخصومة.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (أرباح تقديرية للعقود غير المصرح عنها)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت عند الربط بإضافة البند عقود غير مصرح عنها إلى صافي الربح وذلك بسبب عدم تقديم المستندات المؤيدة لها. وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف يكمن في عدم تقديم الهيئة بيان العقود المستخرج من قبلها؛ حيث إن إجمالي مبلغ العقود كما هو موضح مبلغ (243,151,464) ريال وأن إجراء الهيئة كان بترييج فرق العقود، وبالاطلاع على ملف الداعي؛ 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 بالباقي 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 (جسم 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 الممثلة 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 18/11/1426هـ 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 يجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول إليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا يجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها". وبناءً على ما تقدم، يتضح بأن الهيئة لم تقبل حسم الديون الحكومية المتأخرة وتدفع بأن تلك الديون على الجهات الحكومية تمثل دينًا على مليء وبالتالي يجب فيه الزكاة، وحيث يدفع المكلف بأن تلك المبالغ تمثل دين لدى شخص مليء ولا يمكن قبض تلك المبالغ لتأخر تلك الجهة وليس تقديرًا منه، وبالنظر في وقائع الخلاف على البند يتضح بأنه ينحصر في قبول حسمه من عدمه وهل يمثل دين لا يمكن قبضه أم لا، ويتبين أن المكلف قد بيّن تحليلي بالديون المتأخرة ما قبل عام 2010م حتى عام 2017م كما قدم مخاطبات رسمية للجهات بمطالبتها بتلك الديون والمتمثلة في (مستشفى ... - مدينة ...) ويتبين من واقع حال المكلف والمستندات المقدمة أن البند يمثل دين على مليء يتعدى قبضه ولا يعود السبب للمكلف إنما بسبب تأخر الجهة وليس تقديرًا 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 محل الدعوى. وحيث إنه لا ثواب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما ورثه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائفة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في 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 (IZI-2022-2569) 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 واقرارات القيمة المضافة).

2 - قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح تقديرية للعقود غير المصرح عنها).

3 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح تقديرية على فرق الاستيرادات).

4 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الأرباح المبقاة).

5 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرصدة دائنة أخرى).



- 6 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم استثمارات في رؤوس أموال شركات خارجية- جاري الشريك المدين-).
- 7 - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (جسم الديون الحكومية المتأخرة).
- 8 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (جسم الدفعات المقدمة إلى موردين).
- 9 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف المدفوعة).
- 10 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (سلف موظفين).



القرار رقم IR-2024-192728

الدعوى رقم Z-2023-192728

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

بمدينة الرياض

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 و المنازعات الضريبية الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6685)، حيث يكمن استئنافها على بند (مصالح مستحقة) إذ تدعي فيما يتعلق بعام 2015م بأن الأرصدة لا تتطابق مع القوائم المالية، وبيند (أوراق مالية متاحة للبيع) للإدعاء بوجود حركة بيع على الاستثمارات في جميع الأعوام محل الخلاف مما يشير إلى أن الاستثمارات تعد في حكم عروض التجارة وليس لغرض القنية، وبيند (أرباح محققة من أوراق مالية متاحة للبيع للأعوام 2015م و2016م و2017م) إذ تدعي 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 لدى 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. مؤدي 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 1438/06/01
- ❖ الفقرة 3 المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01
- ❖ المادة (3/20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 25/04/2023م، من /...، هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 26/04/2023م، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-Z-82799-2021) الصادر في الدعوى رقم (2015-6685-2) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2018م حتى 2022م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند (أوراق مالية متاحة للبيع).
- 2- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند (أرباح غير محققة من أوراق مالية متاحة للبيع).
- 3- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند (أرباح محققة من أوراق مالية متاحة للبيع).
- 4- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند (الدائنين).
- 5- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند (مصاريف مستحقة).
- 6- رفض ما عدا ذلك من اعترافات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منها بإلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

فيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيتمكن استئنافها فيما يخصّ بند (أوراق مالية متاحة للبيع)، فتدعي بأنّها 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 الاعتراف قدم المكلف قرار مجلس الإدارة المؤرخ في 10/12/2008م والذي يوصي بالاستثمار في الشركات التالية: (... - ... - ... - ...)، وبالاطلاع 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، وبالاطلاع على القوائم المالية للسنوات محل الدراسة يتضح 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 المؤثقة 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 اعتراف المكلف، وحيث تأيد إجراء الهيئة في القرار الاستئنافي رقم (1670) لسنة 1438هـ وقرار الدائرة الاستئنافية رقم (IR-2021-23-2021)، أما فيما جاء بحيثيات الدائرة فأجابت الهيئة بأنّها غير صحيحة ومخالفة للمقتضي 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



وعاء 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، ويتحقق ذلك من قائمة التغيرات في حقوق الملكية للشركات المستثمر فيها، ومثال على ذلك توزيعات شركة ... للعامين 2017م و2018م، وعليه فقد تم رفض اعتراف المكلف وتأييد إجراء الهيئة في عدم تعديل صافي الربح بتوزيعات الأرباح بالقرار الاستئنافي رقم (1479) لسنة 1436هـ، وأما فيما جاء بحيثيات الدائرة فأجابت الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (مصاريف مستحقة بشأن (عامي 2015م و2018م)) وبين (مصاريف مستحقة بشأن (عام 2016م))، أوضحت الهيئة فيما يخص عام 2015م: عند مراجعة البيانات المقدمة لمصاريف مستحقة للعام 2015م عند الفحص ومع الاعتراف 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 1438/6/1 الموافق 28/2/2017م 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 للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول" والفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 الموافق 28/2/2017م 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 تدريجي وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، أما فيما يخص عام 2016م، فلم يقدم المكلف بيان تفصيلي مع الاعتراف، لذلك تم الاعتماد على البيان المقدم وقت الفحص، وبالاطلاع على البيان المقدم وقت الفحص، اتضح حوله الحول على رصيد مصاريف مستحقة البالغ قيمته (420,435) ريال، وعليه يتبع 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 1438/6/1 الموافق 28/2/2017م، 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 الاعتراف 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 الاعتراف 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 اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 27/06/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها 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 الجان الزكوية والضريبية والجماركية 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 مهيئة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلباً الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، خلال 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 قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي وجود حركة بيع على الاستثمارات في جميع الأعوام محل الخلاف مما يشير إلى أن الاستثمارات تعد في حكم عروض التجارة وليس لغرض القنية. واستناداً على الفقرة (4) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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 لجباية فلا يحسم من الوعاء"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية المؤثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبيّن 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 مؤثقة بقرار من مجلس الإدارة وأن عملية البيع التي تمت على الاستثمارات ناتجة عن ضرورة التعامل مع مشاكل بالسيولة وأن إدارة الشركة أقرت في حالة عدم توفر سيولة بيع أحد الاستثمارات لاستمرار نشاط الشركة، إلا أنه بالرجوع للمستندات يتبيّن بأن المكلف لم يقدم قرار من مجلس الإدارة على بيع الاستثمارات لمواجهة المشاكل بالسيولة، كما أنه بالاطلاع على القوائم المالية للمكلف يتبيّن 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 قررته 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 يتبيّن أن الخلاف بين الطرفين يكمن في دفع المكلف أن الأرباح تمت تزكيتها 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



فِيهَا لِلزَّكَاةِ لَدِي الشُّرُكَاتِ الْمُسْتَثِمِرُ فِيهَا، وَبِمَا أَنَّ الْمَكْلُفَ لَمْ يَقُدِّمْ مَا يَبْثُبُ عَدْمَ صِحَّةِ مَا تَدْفَعُ بِهِ الْهَيْئَةُ، الْأَمْرُ الَّذِي تَنْتَهِي
مَعَهُ الدَّائِرَةِ إِلَى قَبُولِ اسْتِئْنَافِ الْهَيْئَةِ وَإِغْلَاءِ قَرَارِ دَائِرَةِ الْفَصْلِ بِشَانِ هَذَا الْبَندِ.

وَبِخُصُوصِ اسْتِئْنَافِ الْهَيْئَةِ بِشَانِ بَندِ (مَصَارِيفِ مُسْتَحْقَةٍ بِشَانِ (عَامِ 2015 وَ2018)) وَبَندِ (مَصَارِيفِ مُسْتَحْقَةٍ بِشَانِ (عَامِ 2016))، وَحِيثُ يَكُمْنُ اسْتِئْنَافُ الْهَيْئَةِ فِي الْاعْتِرَاضِ عَلَى مَا قَرَرَتْهُ دَائِرَةُ الْفَصْلِ تجاهُ هَذَا الْبَندِ؛ إِذْ تَدْعُ فِيمَا يَتَعْلَقُ
بِعَامِ 2015 مَبْاَنِ الْأَرْصَدَةِ لَا تَطْبِقُ مَعَ الْقَوَافِلِ الْمَالِيَّةِ، وَتَدْعُ فِيمَا يَتَعْلَقُ بِعَامِ 2016 مَبْاَنِ الْمَكْلُفِ لَمْ يَقُدِّمْ بِيَانَ تَفَصِيلِي
مَعَ الْاعْتِرَاضِ، لِذَلِكَ تَمَ الْاعْتِمَادُ عَلَى الْبَيَانِ الْمُقْدَمِ وَقْتُ الْفَحْصِ، كَمَا تَدْعُ فِيمَا يَتَعْلَقُ بِعَامِ 2018 مَبْاَنِ الْمَكْلُفِ صَفْرِ
رَصِيدِ أَوَّلِ الْمَدَةِ مَا جَعَلَهُ لَا يَطْبِقُ رَصِيدَ أَخْرِ الْمَدَةِ لِلْحِسَابِ. وَاسْتِنَادًا عَلَى الْفَقْرَةِ رقمِ (5) مِنَ الْبَندِ (أَوْلًا) مِنَ الْمَادِ (4)
مِنَ الْلَّائِحَةِ التَّنْفِيذِيَّةِ لِجَبَائِيَّةِ الزَّكَاةِ الصَّادِرَةِ بِالْقَرْرَارِ الْوَازِرِيِّ رقمِ (2082) وَتَارِيخِ 1/6/1438هـ وَالِّي نَصَّتْ عَلَى أَنَّهُ: "يَتَكَوَّنُ
وَعَاءُ الزَّكَاةِ مِنْ كَافَةِ أَمْوَالِ الْمَكْلُفِ الْخَاصِّ بِالْزَّكَاةِ وَمِنْهَا: 5- الْقَرْوَضُ الْحُكُومِيَّةُ وَالتجَارِيَّةُ وَمَا فِي حُكُمِهَا مِنْ مَصَادِرِ التَّموِيلِ
الْأُخْرَى مُثُلَ الدَّائِنِونَ، أُورَاقُ الدَّفْعِ، حِسَابُ الدَّفْعِ عَلَى الْمَكْشُوفِ الَّتِي فِي ذَمَّةِ الْمَكْلُفِ وَفَقَاءً لِلآتِيِّ: أ- مَا بَقِيَ مِنْهَا نَقْدًا وَحَالَ
عَلَيْهَا الْحَوْلُ. ب- مَا اسْتُخْدِمَ مِنْهَا لِلْتَّموِيلِ مَا يَعْدُ لِلْقَنِيَّةِ. ج- مَا اسْتُخْدِمَ مِنْهَا فِي عَرْوَضِ التَّجَارَةِ وَحَالَ عَلَيْهَا الْحَوْلُ"، وَاسْتِنَادًا
عَلَى نَصِ الْفَقْرَةِ (3) مِنَ الْمَادِ (20) مِنْهَا الَّتِي نَصَّتْ عَلَى الْآتِيِّ: "يَقْعُ عَبَءُ إِثْبَاتِ صِحَّةِ مَا وَرَدَ فِي إِقْرَارِ الْمَكْلُفِ الزَّكُويِّ مِنْ
بَنُودٍ وَأَيِّ بَيَانَاتٍ أُخْرَى عَلَى الْمَكْلُفِ، وَفِي حَالَةِ عَدْمِ تَمْكِنَتِهِ مِنْ إِثْبَاتِ صِحَّةِ مَا وَرَدَ فِي إِقْرَارِهِ، يَجُوزُ لِلْهَيْئَةِ عَدْمِ إِجازَةِ الْبَندِ
الَّذِي لَا يَتَمَمِّ إِثْبَاتُ صِحَّتِهِ مِنْ قَبْلِ الْمَكْلُفِ أَوْ الْقِيَامِ بِرِبِطِ تَقْدِيرِيِّ وَفَقَاءً لِوَجْهِ نَظَرِ الْهَيْئَةِ فِي ضَوْءِ الظَّرُوفِ وَالْحَقَائِقِ
الْمُرْتَبَطَةِ بِالحَالَةِ وَالْمَعْلُومَاتِ الْمُتَاحَةِ لِهَا". بِنَاءً عَلَى مَا تَقْدِمُ، تَعَدُّ الدَّنَمُ التَّجَارِيُّ الدَّائِنُ وَالْمَصَارِيفُ الْمُسْتَحْقَةُ أَحَدُ مَكْوَنَاتِ
الْوَعَاءِ الزَّكُويِّ بِشَرْطِ حَوْلَانِ الْحَوْلِ عَلَيْهَا أَوْ اسْتِخْدَامِهَا فِي تَموِيلِ الْأَصْوَلِ الْمُحْسُومَةِ مِنْ الْوَعَاءِ الزَّكُويِّ، وَبِالْأَطْلَاعِ عَلَى مَلَفِ
الْدَّعُوَيِّ وَمَا احْتَوَى عَلَيْهِ مِنْ دَفْوَعٍ وَمَسْتَنِدَاتٍ يَتَبَيَّنُ مَا يَلِي: فِيمَا يَتَعْلَقُ بِعَامِيِّ الْخَلَافِ 2015 وَ2018 م، فَيَتَضَعُّ أَنَّ الْمَكْلُفَ
قَدَمَ الْقَوَافِلِ الْمَالِيَّةِ الْمَدْقَقَةَ بِالْإِضَافَةِ لِلْكَشُوفِ التَّحْلِيلِيِّ، وَمِنْ خَلَالِ مَرَاجِعَ الْكَشُوفِ التَّحْلِيلِيِّ يَتَبَيَّنُ تَطَابُقُ الْأَرْصَدَةِ مَعَ
الْقَوَافِلِ الْمَالِيَّةِ وَأَنَّ الْمَبَالِغَ الَّتِي حَالَ عَلَيْهَا الْحَوْلُ هِيَ (2,659,237.08) رِيَالٌ لِعَامِ 2015 م، وَ(557,784.87) رِيَالٌ لِعَامِ 2018 م،
الْأَمْرُ الَّذِي تَنْتَهِي مَعَهُ الدَّائِرَةِ إِلَى قَبُولِ اسْتِئْنَافِ الْهَيْئَةِ جُزِئِيًّا وَتَعْدِيلِ قَرَارِ دَائِرَةِ الْفَصْلِ بِشَانِ هَذَا الْبَندِ. وَفِيمَا يَتَعْلَقُ بِعَامِ
2016 م، فَيَتَضَعُّ أَنَّ الْمَكْلُفَ قَدَمَ الْقَوَافِلِ الْمَالِيَّةِ الْمَدْقَقَةَ وَلَكِنَّ لَمْ يَقُدِّمِ الْكَشُوفَ التَّحْلِيلِيَّ لِلْبَندِ مَحْلَ
الْخَلَافِ، الْأَمْرُ الَّذِي تَنْتَهِي مَعَهُ الدَّائِرَةِ إِلَى قَبُولِ اسْتِئْنَافِ الْهَيْئَةِ وَإِغْلَاءِ قَرَارِ دَائِرَةِ الْفَصْلِ بِشَانِ هَذَا الْبَندِ.

وَبِخُصُوصِ اسْتِئْنَافِ الْمَكْلُفِ وَالْهَيْئَةِ عَلَى بَقِيَّةِ الْبَنُودِ مَحْلَ الدَّعُوَيِّ، وَحِيثُ إِنَّهُ لَا تَثْرِيبٌ عَلَى الدَّائِرَةِ بِالْأَخْذِ بِأَسْبَابِ الْقَرَارِ
مَحْلَ الطَّعْنِ دُونِ إِضَافَةِ عَلَيْهَا مَقِيَّ مَا قَدَرْتِ أَنْ تَلِكَ الْأَسْبَابَ تَغْنِيَ عَنِ إِبْرَادِ أَيِّ جَدِيدٍ، لَأَنَّ فِي تَأْيِيْدِهَا لَهَا بِمَا حَمَلَتْهُ تَلِكَ
الْأَسْبَابَ يَتَأَكَّدُ مَعَهُ أَنَّهَا لَمْ تَجِدْ فِيمَا وَجَهَ إِلَيْهِ الْقَرَارَ مِنْ مَطَاعِنَ مَا يَسْتَحِقُ الرَّدُّ عَلَيْهَا بِأَكْثَرِ مَا تَضَمَّنَتْهُ تَلِكَ الْأَسْبَابِ، وَمَا
كَانَ ذَلِكَ وَكَانَ الثَّابِتُ أَنَّ الْقَرَارَ مَحْلَ الْاسْتِئْنَافِ فِي شَأنِ الْمَنَازِعَةِ بِخُصُوصِ الْبَنُودِ مَحْلَ الطَّعْنِ جَاءَ مُتَفَقًّا مَعَ الْأَسْبَابِ
السَّائِغَةِ الَّتِي بُنِيَ عَلَيْهَا وَالْكَافِيَّةِ لِحَمْلِ قَضَائِهِ إِذْ تَوَلَّتِ الدَّائِرَةُ الْمَصْدِرَةُ لَهُ تَمْحِيقُ مَكْمَنِ النَّزَاعِ فِيهِ وَانْتَهَتْ بِصَدَدِهِ إِلَى
النَّتِيَّةِ الَّتِي خَلَصَتْ إِلَيْهَا فِي مَنْطَوْقَهُ، وَحِيثُ لَمْ تَلْحُظْ هَذِهِ الدَّائِرَةُ مَا يَسْتَدِعِي الإِسْتِدْرَاكَ أَوْ التَّعْقِيبَ بِشَانِهِ فِي ضَوْءِ مَا
تَقْدِيمِهِ مِنْ دَفْوَعٍ مَثَارَةً أَمَّا مَرْأَتِهَا، الْأَمْرُ الَّذِي تَنْتَهِي مَعَهُ الدَّائِرَةِ إِلَى رَفْضِ اسْتِئْنَافِ الْمَكْلُفِ وَرَفْضِ اسْتِئْنَافِ الْهَيْئَةِ
وَتَأْيِيْدِ قَرَارِ دَائِرَةِ الْفَصْلِ مَحْلَ الْاسْتِئْنَافِ فِيمَا انتَهَى إِلَيْهِ مِنْ نَتِيَّةِ فِي بَقِيَّةِ الْبَنُودِ مَحْلَ الدَّعُوَيِّ مَحْمُولًا عَلَى أَسْبَابِهِ.

وَبِنَاءً عَلَى مَا تَقْدِمُ وَبِاستِصْحَابِ مَا ذَكَرَ مِنْ أَسْبَابِ قَرَرَتِ الدَّائِرَةُ بِالْإِجْمَاعِ مَا يَأْتِي:



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 الزكي 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).
- 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 (الدائنو).
- 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).



IR-2024-194327

القرار رقم

Z-2023-194327

الدعوى رقم

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

المفاتيح:

زكاة - التعديلات على صافي الربح - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات 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 أحهما أكبر، وتبيّن 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/٩/ط) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة بأنه "يجب ألا يقل وعاء الزكاة عن الربح المعدل كأساس لاحتساب الزكاة"، مما يتبيّن معه صحة إجراء الهيئة فيأخذها بالربح المعدل كحد أدنى لوعاء الزكاة. مؤدي 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 1438/06/01](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 03/05/2023 م ،من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات 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 انتراض المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الدفعات المقدمة محل الدعوى.

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



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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنهما تدعى بأنه وفيما 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 تقديمها بعد سريان اللائحة الزكوية لعام 1438هـ

وفي يوم الأحد بتاريخ 14/07/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لخلافات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ واستناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل العجان الزكوية والضريبة والجمارك 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 المداوله، وحيث إن الدعوى مهيئة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراجعة 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 تقديمها بعد سريان اللائحة الزكوية لعام 1438هـ واستناداً إلى البند (ثانياً/9/ط) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ، 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، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن الخلاف يكمن في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة باعتمادها صافي الربح المعدل ويطلب باحتساب الزكاة بناءً على الوعاء الزكوي، وحيث تضمن نص البند (ثانياً/9/ط) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة المشار إلى أعلاه بأنه يجب ألا يقل وعاء الزكاة عن الربح المعدل كأساس لاحتساب الزكاة، وحيث إن تاريخ تقديم الإقرار من قبل المكلف كان 19/08/1438هـ أي بعد صدور اللائحة التنفيذية الزكوية الصادرة بالقرار رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ، 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 يتبيّن معه صحة إجراء الهيئة فيأخذها 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:

أولاًً: 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.



IR-2024-169242

القرار رقم

Z-2023-169242

الدعوى رقم

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

المفاتيح:

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

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZD-2022-2450)، حيث يمكن 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 مستند، وحيث لم يقدم المكلف مستندات خاصة بعام 2017م سوى قرار التوزيع الغير مؤرخ. مؤدي 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 1438/06/01

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 12/01/2023م، من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZD-2022-2450) الصادر في الدعوى رقم (Z-68151-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2017م و 2018م، 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 المدعي عليها حول بند المصروفات غير جائزة الجسم (عمولات وحوافز) لعام 2017م.

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

ثالثاً: قبول اعتراض المدعي على بند أرباح مزكاة لعامي 2017م و 2018م.

رابعاً: رفض اعتراض المدعي على بند فرق أرباح موزعة لعامي 2017م و 2018م.



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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخص بند (بند أرباح مزكاة لعام 2017م) بأنها قامت عند الرابط 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، وبالاطلاع 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، وبالاطلاع 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 أرباح الاستثمارات من الربح المعدل حتى في حال توزيعها وتحسّم 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 1/6/1438هـ تتمسك الهيئة بصحّة سلامه 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)، عليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي الإثنين بتاريخ 29/01/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها 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 21/04/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرف الداعي، وبعد فحص ما احتواه ملف الداعي، 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 المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، خلال 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، وبالاطلاع على قوائم الشركات المستثمر فيها تبيّن أن توزيعات الأرباح تمت من رصيد الأرباح المدورة للشركات المستثمر فيها، كما تبيّن 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 اعتراف 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 وتحسّم التوزيعات بما لا يتجاوز رصيد الأرباح المرحلة أول العام. وحيث نصت الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ 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، تبيّن أن الخلاف يكمن في حسم توزيعات الأرباح المستلمة، وحيث يجوز للمكلف حسم توزيعات الأرباح، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، 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)، وتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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 المنازعه بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ توالت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمها من دفوع مثارة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهت إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

وبناءً على ما تقدّم 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).



IR-2024-170446

القرار رقم

Z-2023-170446

الدعوى رقم

اللجنة الاستئنافية للمخالفات و المنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - التعديات على صافي الربح - أرباح مستلمة - قبول استئناف الهيئة - قبول استئناف المكلّف

الملخص:

اعتراض المكلّف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2022-6072)، حيث يكمن استئناف المكلّف على بند (خسائر الانخفاض في محفظة ... - الكويت) إذ يدعي بأنه قدم اقراراته وفق الأنظمة والتعليمات، ويكون استئناف الهيئة على بند (عدم حسم المبلغ النقدي المحتجز لصالح الهيئة مقابل ضمان بنكي لعام 2017م) وذلك لأنّها وداعٍ لا تحسم من الوعاء الزكوي، وبند (عدم حسم الأرباح المستلمة المزكاة من شركة...لعام 2017م) وفقاً للأسباب التالية بأن الخلاف ينحصر في مطالبة المكلّف 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 (المكلّف) وهو توجّه غير صحيح حيث إن توزيعات الأرباح تزكي ولكن بعد التأكد من أنها تمت من الأرباح المرحلّة وأن زكاة تلك الغلة يرتبط حولها في حول أصلها (الاستثمار). مؤدي ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلّف.

المستند:

الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

الفقرة 4، 8 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

الواقع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 17/01/2023م، من /...، بصفته رئيس مجلس الادارة للشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري والنظام الأساسي، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 18/01/2023م، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و منازعات 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 المكلّف 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 المزكاة 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 اعترافات.

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، فيتمكن استئنافه فيما يخص بند (الاستثمار في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لديها (أموال الرياضي)، فيدعي المكلف بأنه ذكرت الهيئة أن (الاعتراف مرفوض لعدم تقديم صورة من المحفظة الاستثمارية من البنك)، نوضح أن شركة ... " ... " مرخصة من قبل "تداول" ك وسيط أسهم - ولدى الشركة عدد من المحافظ الخاصة باستثماراتها في الأسهم لذلك فإن مستخرجات هذه المحافظ سواء للشركة أو لاي 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 التتحقق من صحة البيانات عن طريق "تداول" ، لذلك فإن مطلب الهيئة تقديم صورة من المحفظة الاستثمارية من البنك، لا يتفق مع الواقع 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 أوضحتنا في مقدمة هذا البند، وتؤكد على أن هذه الاستثمارات في الأسهم هي عروض فنية، حيث أن المبلغ المخصص لها الاستثمار يبلغ (25,000,000) ريال - كما يظهر في العام السابق (2014م) لآعوام الاعتراف، وقد صنفه المحاسب القانوني المدقق للقواعد المالية بمعنى "محافظ اختيارية (ه)" وذكر في (ه) : يمثل هذا مبلغ مستثمر به في محافظه أسهم مختلطة مدارة بواسطة قسم إدارة الأصول بالشركة، ويوضح 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، وقادمت الشركة بتخفيض الاستثمار وشطبته في 2017م، وقد تم الاعتراف بقيمة التخفيض في قائمة الدخل، أي سجلت كإيرادات وخضعت للزكاة، وحيث إن هدف الشركة ونيتها المؤثقة هي الاستثمار للحصول على العوائد (الأرباح) ابتداء، وقادمت 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



للتعميمات السارية (قرار وزاري 1005 و الماده 4 فقره (4) ب) من ثانياً من اللائحة) فإن الاستثمار يكون واجب الجسم على اعتبار أنها أموال خرجت من ذمة الشركة كاستثمار. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير لعام 2017م)، فييديع بأنه إقرارات الشركة مقدمة وفق نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية وسدلت الضرائب المتوجبة عليها بموجبه، عليه فلا يوجد أي ضرائب غير مسددة يترب علىها احتساب غرامات تأخير، حتى 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، إذ 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)، فإن الشركة تؤكد على عدم صحة احتساب أي غرامات تأخير، عليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أساس. كما لم يلق القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم الاستثمارات (الاستثمار طول الأجل في أسهم شركات سعودية مساهمة) لعام 2017م)، تفيد الهيئة دائركم المؤقة أنها لم تقبل حسم هذه الاستثمارات كونها أسهم ومصنفة متاحة للبيع، وبعد الرجوع للقواعد المالية تبين أن الانخفاض في قيمة السهم يرجع لتقدير القيمة العادلة لها، والمدعى 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 جبایة الزکاۃ الصادرة عام 1438هـ على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزکوي من بنود وأی 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 اعتراف المدعى فيما يتعلق بالبند أعلاه وتتمسك الهيئة بصحبة إجراءها. كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة بناءً على عدم وجود حركة على الاستثمارات وتُجيز الهيئة على ذلك بأنها تفید دائركم المؤقة أنها لم تقبل حسم الاستثمارات، باعتبارها استثمارات متاحة للبيع، حيث أشارت القواعد المالية بأن الانخفاض في قيمة السهم يرجع إلى تقدير القيمة العادلة، وتفيدكم أن المستأنف ضده لم يقدم صورة من المحفظة الاستثمارية خلال مرحلة الفحص أو الاعتراف 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 الزکاۃ الصادرة عام 1438هـ، وبالرجوع إلى بيانات صحيفه الدعوى يتبين أنها تكرار لما قدمه خلال مرحلتي الفحص ولاعتراف، ولم يقدم بيان أسماء الشركات المساهمة بأنها شركات سعودية وخاضعة للتداول في السوق السعودي وذلك بتقديم صورة من المحفظة الاستثمارية وبيان حركة المحفظة وتم ذكر ذلك في مذكرة الهيئة الجوابية، كما يتبع من الإيضاح 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 مستند للأمر الذي ينتهي به تمسك الهيئة بصحبة إجراءها وسلامته وذلك استناداً للمادة (20) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزکاۃ الصادرة بالقرار الوزاري رقم 1438/6/1 وتاريخ 1438/1/2082 التي نصت على: "يعتبر عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزکوي من بنود وأی 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 وداعم لا تحسم من الوعاء الزکوي، وبعد الرجوع للقواعد المالية اتضحت أن البند يمثل ضمان بنكي ولم تنص أحكام المادة (4) من لائحة جبایة الزکاۃ 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 وتجيء 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 وبينه على الحيثيات المذكورة أعلاه، وحيث إن المبلغ المحتجز يمثل ضمان بنكي إلا أنه لم يرد بأحكام نصوص جبائية الركأة ذلك والتي حددتها الفقرة ثانياً من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ، والتي حددت البندود 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 الاعتراف عن العام المذكور، كما أنه ليس من بنود ربط الهيئة مما يدل على أن القرار جاء على غير ذي محل وبالتالي يعد القرار معيناً 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 إثارة أمام الهيئة. ومن الواجب على المدعي الاعتراض على هذه 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 لدمها خلال (ستين) يوماً من تاريخ الإبلاغ به، وعلى الهيئة أن تبت في الاعتراض خلال (تسعين) يوماً من تاريخ تقديمها...". ويتبين 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 لجنتكم 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 محسناً 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 تأيد بالقرارات الاستئنافية رقم (1810) الصادر في عام 1439هـ ورقم (1844) الصادر في عام 2010هـ الذي 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 تأيد إجراء الهيئة بالقرار الصادر من الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في القرار رقم (IR_2021_177) الصادر في الاستئناف رقم (3686-2019-z) والذي قضى بصرف النظر عن استئناف المكلف بخصوص البند لعدم تضمينه في البنود المعتبر عليها أمام الهيئة ابتداءً. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمار في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتحاسب لدمها (أموال الرياضي)، توضح الهيئة لدى رئاستكم الموقرة وبعد الاطلاع على موقع الأمانة تبين أن المكلف لم يقدم أي بيانات أو مستندات عما سبق تقديمها 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 عروضاً قنية كما أفاد المكلف في لائحة دعواه، عليه تم رفض اعتراف المكلف استناداً إلى الفقرة (ثانياً/4) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ، 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 بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وكذلك استناداً للفقرة (أ/ب) من



المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة : بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة" وحيث إن الغرامة تبعية ونظرًا لاستئناف الهيئة على البند أعلاه فإنها تتمسك بصحّة إجرائها 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 وحرى بالنقض قضاء دون أدنى شك، وعليه طالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البند محل استئنافها.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 12/06/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضاءها 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 والجمالية 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 المداوله، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراجعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم الاستثمارات (الاستثمار طويلاً الأجل في أسهم شركات سعودية مساهمة) لعام 2017م)، وحيث يمكن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعى عدم تقديم المكلف للمستندات المؤيدة. واستناداً على نصّ الفقرة (٤) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ 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 (٣) من المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ 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 تقديرى وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناء على ما تقدم، يتضح بأن استئناف الهيئة بشأن حسم الاستثمارات طويلاً الأجل في أسهم شركات سعودية مساهمة، حيث أشارت بأنه وبالرجوع للقواعد 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 بكلفة العمليات من خلال نظام تداول الآلي ويمكنها طباعة التقارير، فعلية وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمار بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهو النية المؤثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالاطلاع 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 تقديمها 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 قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي 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 1438/06/01 هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:..5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". وبناء على ما تقدم، وحيث تبين بأن الخلاف بين الطرفين على حسم المبلغ المحتجز كضمان بنكي لدى بنك ... بمبلغ (17,973,700) ريال، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى والمتمثلة بـ (ضماناً بنكياً للهيئة على المبالغ المعرض عليها في مقابل سداد قيمة الضريبة وغرامة التأخير والزكاة الشرعية المستحقة عليهم عن الفترة من 2007م وحتى 2011م بتاريخ 1436/03/23هـ الموافق 2015/01/05م – بالإضافة إلى خطاب طلب تسليم الضمان البنكي بتاريخ 31/12/2020م)، وحيث أن استئناف الهيئة تمثل 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، والحكم منه هي ضمان جدية العمل وضمان من مقدمه للوفاء بالالتزاماته وتقدم إلى المستفيد، ليضمن البنك طالب الضمان في الالتزام بعمل معين، وفي حالة عدم الالتزام يسيل قيمة الخطاب لصالح تلك الجهات التي أصدر لها خطاب الضمان، ولكون خطاب الضمان انفرد بخاصة معينة لا يخرجه عن هذه الحقيقة، وبالتالي فالضمان في حق المضمون له (المستفيد) لا يترتب عليه تملك المال قبل الأداء، وإنما هو وثيقة يستوفى بها عند الاستحقاق، وأن 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 حُبست 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 قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي بأنه ليس من بنود اعتراف 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 1438/06/01 هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحللة من سنوات سابقة آخر العام"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ التي نصت على: "يعقع 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 تقديرى 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، ولأن الهيئة قد أشارت في مذكرة استئنافها بأنها لم تقبل بحسب توزيعات الأرباح المستلمة من الوعاء الزكوي وذلك لأن الشركة المستثمر فيها حسمت



التوزيعات من رصيد الأرباح المبقة المضافة للوعاء الزكوي مما يعني عدم خصوصها، 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 ملف الدعوى تبين بأن قرار الفصل توجه إلى إلغاء إجراء الهيئة وذلك لأن الإرباح المستلمة لم يحل عليها الحول لدى الشركة المستثمرة (المكلف) وهو توجه غير صحيح حيث إن توزيعات الأرباح تزكي 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 قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأنه قدم اقراراته وفق الأنظمة والتعليمات. واستناداً على الفقرة (4/ب) من البند (ثانياً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 1438هـ وتاريخ 1/6/2008 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 يتلزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي". وببناءً 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 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)، ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، ولما كان هذا البند جزءاً من البند (صندوق ... أموال (الرياضي) ولما تناولت دائرة الفصل في أسباب القرار لهذا البند أسباباً متعلقة ببندين 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 15/01/1425هـ 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 (%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية:



بـ التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بيط الهيئة، واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السادس بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهاية 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 والسادس". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، حيث 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 مستند، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، مما يتبيّن معه صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراف 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 المراقبات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون علهم الدعوى تدوين ما اتفقا 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 المراقبات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإحابة 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 الإلتحاقية 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 حيويات..". 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 إضافةٍ عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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، ولا كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضاها إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن التزاع فيه وانتهت بتصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثابة 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 الزكي 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 المزكاة من شركة ... لعام 2017م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب غير مؤيدة مستندية 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 الدفعية 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).



القرار رقم IR-2024-178265

الدعوى رقم Z-2023-178265

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

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 بجسم توزيعات الأرباح من صافي الربح المعدل يترتب عليه عدم خصوص الربح المعدل لجباية الزكاة، مما يتعارض مع ما نصت عليه لائحة جباية الزكاة التي أخصضت كامل صافي ربح العام المعدل للزكاة الشرعية باعتباره غلة رأس المال دون اعتبار لحولان الحول عليه وقبل التوزيع منه، حيث إن حول هذه الأرباح هو حول أصلها، مما يتبيّن معه صحة إجراء الهيئة بعدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام. مؤدي 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 14/02/2023م، 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 الزكي 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 بحسب باقي قيمة توزيعات الأرباح المدفوعة الزائدة عن رصيد الأرباح المتبقية أول المدة من وعاء الزكاة (ربح العام).

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

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

كما لم يلق القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضرائب والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكون استئنافها فيما يخص (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 الربح وهذا المعالجة لا أساس لها من الصحة حيث لم ترد بلائحة 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 و9) 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 ان 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 تحصل نقدياً، وتحمل المصروف 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 حولان الحول على هذه الأرباح توضح الهيئة أن التوصيف الفقهي للأرباح بأهمها مال مستفاد من نماء المال الأول وهو رأس المال، والنمو 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 23/5/1418هـ 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 اعراض المكلف فلن يتم تزكية الأرباح التي تحقق خلال العام حيث لم يحل عليها الحول من الأساس حسب وجهة نظر المكلف، بل إن المال المستفاد يمكن أن تزكيه الشركة فور استلامه و لا تنتظر مضي الحول و هو مذهب الأوزاعي والظاهريه و قول محتمل المعنى عن الإمام احمد، و اختاره شيخ الإسلام ابن تيمية، وان الأخذ بصافي الأرباح المعدلة لأغراض تحديد الوعاء الزكوي يعود إلى إخضاع الغلة (الربح) للزكاة رأي فقهي معتبر للزكاة

وفي يوم الخميس 25/04/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المائي طبقاً لإجراءات التقاضي المائي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضرائب والجمارك الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالتالي على الخصوم، حضر ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المدعى عليها / هيئة الزكاة والضرائب والجمارك،



بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 19/03/1445هـ، وبسؤال ممثلة المدعي علها عما تود إضافته، أفادت بأنها تتمسك بما سبق تقديمها في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المدعية أجاب بتمسكه بما سبق تقديمها في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وعليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد تمويل الأصول من ربح العام)، وحيث إنه لا تثبت على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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 المنازعه بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بتصديه إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفعه مثابة 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 بحسب توزيعات الأرباح من صافي الربح المعدل، على أساس أن القواعد الشرعية تقضي بأنه إذا تم إنفاق صافي الربح قبل تمام الحول فلا زكاة فيه، وبالاطلاع على الفقرة (1) من المادة (6) من لائحة جباية الزكاة الصادرة في العام 1440هـ يتبيّن أنها نصت على أنه يجب ألا يقل وعاء الزكاة عن الربح المعدل كحد أدنى عند احتساب الزكاة، وحيث أن ما يطالب به المكلف بحسب توزيعات الأرباح من صافي الربح المعدل يتربّط 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



يبين معه صحة إجراء الهيئة بعدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام، ولا ينال من ذلك ما يدفع به المكلف من صدور قرار من الدائرة الاستئنافية بالرقم 1201-IR2022-... للشركة نفسها للأعوام من 2011م وحتى 2015م والذي انتهى لقبول استئناف الشركة بجسم كافة توزيعات الأرباح المدفوعة خلال العام دون حدتها بأي حدود كالأرباح المتبقية 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 يتبع 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:

أولاًً: 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).



القرار رقم Z-171043-2023

الدعوى رقم Z-171043-2023

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

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 مستندية) 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 الجسم الزكوي. وبند (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 مستنديةً فتم قبول اعتراض المكلف بعد تقديم المستندات المطلوبة. وبند فرق مصروف أتعاب مهنية قبول تصحيح المكلف بعد مراجعة القوائم المالية. مؤدي 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 (...) بصفته 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 المقدمة من المستأنف في مواجهة هيئة الرकاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيما يأتى:

رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (...), فتقدمت باللائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنافه فيما يتعلق ببند (مصروفات رواتب غير مؤيد مسندنياً)، فيوضح المكلّف قيام الهيئة بالتعديل بإضافة فروق بمبلغ (18,815,166) وذلك استناداً على الرواتب حسب شهادة التأمينات المرفقة. طبقاً لإvidence 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 كبدل 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 وسبعمائة ألف ريال، وهي عبارة عن تكفة 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 مصروف الرواتب أعلى والظاهر في تحليل الأجر والرواتب المرفق هو مصروف فعلي مرتب بالنشاط تكبده الشركة خلال العام المذكور أعلى. كما أنه يعد مقبولاً كمصروف 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 مسندني ولم تقدم المستندات المؤيدة، وفي ذلك تشير الشركة إلى أن الرواتب هي مصروف داخلي يتأيد بموجب أذون صرف داخلية والتحويلات البنكية بموجب الحسابات البنكية للشركة وطبقاً لنظام حماية الأجر وقد قدمت الشركة مستندات سداد الرواتب للهيئة بما هي المستندات التي تطلبها اللجنة لإثبات هذا المصروف، إضافةً لذلك أن مصروف الرواتب يتم مراجعته من المراجع الخارجي الذي اعتمد القوائم المالية وقام بمراجعة الرواتب كأحد متطلبات العمل ولذلك فإن الشركة حالياً بصدّر إصدار شهادة اعتماد الرواتب من مراجع خارجي وسترفقها بملف الدعوى فور إصدارها. وفيما يتعلق ببند (إضافة فرق مصروف أتعاب مهني إلى الربح المحاسبي)، فيوضح المكلّف أن وفقاً لإvidence الشركة تم تحويل مصروف أتعاب مهنية خلال عام 2015م بمبلغ (1,296,260) ريال والموضحة تفصيلاً في تحليل الأتعاب المهنية المرفق والمطابق مع القوائم المالية وميزان المراجعة، كما يشير المكلّف إلى عدم تمكّنه 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 المصروف بمبلغ (10,879,731) ريال بالخطأ وصححة 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 للتأكد، وأضاف أن الشركة تعمل حالياً على إصدار إفادة من مراجع الحسابات الخارجي لتأكيد الخطأ المادي المشار إليه، كما أرفق المكلّف القوائم المالية لعام 2016م والتي يتضح من خلالها قيمة مصروف الأتعاب القانونية لعام 2015م لتدعم وجهة نظره. وفيما يتعلق ببند (إضافة توزيعات الأرباح)، فيوضح المكلّف أن حسب إفادة الشركة وبناءً على المستندات المرفقة، فإن توزيعات الأرباح المعلن عنها بمبلغ (81,000,000) ما هي إلا مسحوبات لمالك أجراها خلال العام كما هو موضح بكشف البنك المرفق، وفي نهاية العام وبناءً على اجتماع مجلس



الإدراة 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 حلول الحول ولا يجوز تزكيتها شرعاً ونظاماً، كما أنها بمثابة توزيعات أرباح فعلية والجائزه الجسم وفقاً لما نصت عليه الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ، ويرفق المكلف كشف الحساب البنكي للسنة وتم تحديد التوزيعات باللون الأصفر للتاكيد 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 البند محل استئنافه.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 28/02/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم:(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 المداوله، وحيث إن الداعي مهيئة للفصل فيها بحالها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، خلال المدة النظامية المقررة لإجراءات.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مصاريف رواتب غير مؤيد مسندياً)، 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 1/6/1438هـ التي تنص على: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصاريف 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 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، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبيّن أن الهيئة قامت بتعديل نتائج أعمال المكلف بعد مقارنة الرواتب في القوائم المالية مع الرواتب الظاهره 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 الظاهرية 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 يمكن 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 1/6/1438هـ التي تنص على: "تحسم كافة المصروفات العادلة والضرورية الالزامية للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسبة النظمية.". وبالاطلاع 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 أثبته المكلف يبلغ (1,296,260) ريال، وبالرجوع إلى المستندات المرفقة حيث أن المكلف أرفق خطاب تعديل من المحاسب القانوني بتاريخ 2/7/1444هـ الموافق 24/1/2023م والذي يتفق فيه مع المكلف على وجود خطأ مطبعي فيما يتعلق بمصروفات الأتعاب القانونية والمهنية في الإيضاح 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، علما بأن المبلغ موضح بشكل صحيح في النسخة الإنجليزية من القوائم المالية للمكلف لعام 2015م، وببناء عليه يتبين عدم وجود فرق لمصروف أتعاب مهنية وحسم مبلغ مصاريف أتعاب مهنية وفقاً لما تم اياضه 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 يمكن استئناف المكلف في صدور قرار بموافقة أعضاء مجلس إدارة الشركة على اعتبار مسحوبات الشركـة بمثابة توزيعات أرباح حيث خرجت المبالغ من ذمة الشركة قبل حلولـ الحـولـ، واستناداً على الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ التي نصـتـ علىـ الآـتـيـ: "يتـكونـ وـعـاءـ الزـكـاةـ مـنـ كـافـةـ أـموـالـ المـكـلـفـ الـخـاصـعـةـ لـلـزـكـاةـ وـمـنـهـ: 8ـ- رـصـيدـ الـأـرـبـاحـ الـمـرـحـلـةـ مـنـ سـنـوـاتـ سـابـقـةـ آخرـ الـعـامـ". وـبـنـاءـ عـلـىـ مـاـ تـقـدـمـ، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من دفوع ومستندات يتـبـينـ أنـ المـكـلـفـ أـرـفـقـ قـرـارـ الشـرـكـاءـ بـتـوزـيعـاتـ الـأـرـبـاحـ الـبـالـغـةـ (81,000,000)ـ ريالـ والـكـشـوفـاتـ الـبـنـكـيـةـ الـتـيـ تـبـيـتـ خـرـوجـ الـأـمـوـالـ مـنـ ذـمـةـ المـكـلـفـ قـبـلـ حلـولـ الـحـولـ الـقـمـرـيـ، وـوـفـقـاـ لـلـقـاعـدـةـ الـشـرـعـيـةـ الـأـسـاسـيـةـ فإنـ الزـكـاةـ تـجـبـ فـقـطـ فـيـ الـأـمـوـالـ الـمـسـتـوـفـيـةـ لـشـرـطـ تـعـامـ الـمـلـكـ، فـعـلـيـهـ وـنـظـرـاـ لـتـقـدـيمـ المـكـلـفـ الـمـسـتـنـدـاتـ الـمـؤـيـدـةـ لـوـجـهـةـ نـظـرهـ، الأمرـ الـذـيـ تـنـتـيـ معـهـ الدـائـرـةـ إـلـىـ قـبـولـ اـسـتـئـنـافـ الـمـكـلـفـ إـلـىـ إـلـغـاءـ قـرـارـ دـائـرـةـ الفـصـلـ فيـ هـذـاـ الـبـنـدـ.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فروقات عمولات البيع والترويج)، وحيث إنه لا تثrip على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجـهـ إلىـ القرـارـ منـ مـطـاعـنـ ماـ يـسـتـحـقـ الرـدـ عـلـىـهاـ بـأـكـثـرـ مـاـ تـضـمـنـهـ تـلـكـ الأـسـبـابـ، وـلـمـ كـانـ ذـلـكـ وـكـانـ الـثـابـتـ أـنـ الـقـرـارـ مـحـلـ الـاستـئـنـافـ فـيـ شـأـنـ الـمـنـازـعـةـ بـخـصـوصـ الـبـنـودـ مـحـلـ الطـعـنـ جاءـ مـتـفـقاـ مـعـ الـأـسـبـابـ السـائـغـةـ الـتـيـ بـنـيـتـ عـلـىـ وـالـكـافـيـةـ لـحـمـلـ قـضـائـهـ إـذـ تـوـلـتـ الدـائـرـةـ الـمـصـدـرـةـ لـهـ تـمـيـصـ مـكـمـنـ النـزـاعـ فـيـهـ وـانـتـهـتـ بـصـدـدـهـ إـلـىـ



النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بند فروقات عمولات البيع والترويج محمولاً على أسبابه.

وببناء 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 (مصاريف رواتب غير مؤيد مسندياً).
- 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 مصروف أتعاب مبني إلى الربح المحاسبي).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة توزيعات الأرباح).



IR-2024-187839

القرار رقم

Z-171218-2023

الدعوى رقم

اللجنة الاستئنافية للمخالفات و المنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

المفاتيح:

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

الملخص:

اعتراض المكلّف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك ، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6702). حيث يمكن استئناف الهيئة على بند (عدم حسم الإعلانات الحكومية المستحقة آخر العام من صافي الربح) حيث إن الإعلانات هي من ضمن بنود وعاء الركأة، ويكون استئناف المكلّف على بند (إضافة أرصدة قروض إلى وعاء الزكاة) حيث إن القروض التي حصلت عليها الشركة قروض قصيرة الأجل وكانت بغرض المساعدة في تمويل النشاط الرئيسي للشركة فلم يحل الحول على كافة المبلغ. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص استئناف الهيئة أن المكلّف يطالب بحسب 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. مؤدي ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلّف جزئياً

المستند:

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

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

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/16، من / (.....)، هوية وطنية رقم (.....)، بصفته وكيلًا للشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (.....)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/05، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و منازعات 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 المكلّف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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



ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1-تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة آخر العام من صافي الربح لعامي 2015م و2016م).

2-رفض ما عدا ذلك من اعترافات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منها 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 لإفاده الهيئة بأنها قروض طويلة الأجل ذات طبيعة متعددة دوارة، ويتم سدادها خلال العام من خلال إنشاء قرض جديد بنفس القيمة ولنفس الفترة، الأمر الذي يوضح أن هذه القروض في جوهرها تعد قروضاً متعددة 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 و2018م، لا يوافق المكلف على إجراء الهيئة في تطبيق أحكام الفقرة (3/ب) من المادة (الرابعة) من القرار الوزاري رقم (2216) بتاريخ 7/7/1440هـ 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 أشترط لخضوع القرض تمويل موجودات طويلة الأجل أو حولان الحول فقط، وهو ما يعترض المكلف على تطبيقه في الربط، ولو كانت تلك المعالجة صحيحة فبالأحرى تطبق مواد أخرى من نفس القرار قد تكون لصالح المكلف، وحيث إن إضافة القروض باعتبارها قروضاً متعددة يعَد 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 1/6/1438هـ، تضمنت إجراءات الهيئة المتبعية في معالجة القروض والتي لم تشتمل على إضافة القروض للوعاء الزكوي باعتبارها قروض متعددة، وأن تطبيق اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) بتاريخ 7/7/1440هـ هي تخص فقط السنوات المالية التي تبدأ في وبعد 01/01/2019م. وأما فيما يخص عامي 2015م و2016م، استند المكلف إلى الفتوى رقم (22665) وتاريخ 15/04/1424هـ المتعلقة بإخضاع الأرصدة الدائنة والقروض، والتي حددت الشروط التي يجب استيفاؤها لإخضاع القروض للزكاة، وأشار إلى أن الأساس في إضافة القروض إلى الوعاء الزكوي وفقاً للائحة التنفيذية المذكورة أعلاه أن تكون هذه القروض قد حال عليها الحول أو تم استخدامها لتمويل موجودات طويلة الأجل مخصوصة من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها للوعاء لا ينطبق عليها ما تم ذكره من معايير الأخضاع 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 طوعياً ضمن إقراراتها الزكوية، كما أن للشركة قروض قصيرة الأجل وقد تم سدادها في موعد اقصاه 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 متعددة ولم ينقطع عنها العام الزكوي، حيث إن القروض القصيرة يتم الحصول عليها بموجب عقود موقعة مع البنك المُفرض، كل عقد له رقم مرجعي منفصل كذلك يوضح العقد مبلغ ومدة القرض وكذلك الغرض من الحصول على القرض وعند نهاية أجل القرض يتم سداده بشكل فعلي وليس سداد دفترى، وأضاف المكلف بأن من المفهوم أن مصطلح القروض الدوارة/المتجددة ينطبق فقط على تلك القروض التي يتحصل عليها المكلف ويكون السداد لتلك القروض سداد دفترى وليس سداد فعلى،



مما يعني أن القروض مازالت في حوزة الشركة ومن هذا المنطلق وجب خصوتها للزكاة لعدم انقطاع العام الزكوي عليها، ولكن على النقيض تماماً، فقد تم تزويد الهيئة بتحليل القروض البنكية التي تؤكد بدورها على السداد الفعلى 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 الشركة 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 تمانع 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 يلق القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة آخر العام من صافي الربح لعام 2015م) فتوضح الهيئة بأنها قامت بحسب الرصيد المستحق من الإعانات الحكومي لعامي 2015م و2016م فقط من الوعاء الزكوي، وتم رفض اعتراض المكلف بحسب الإعانات المستحقة من صافي الربح وليس من وعاء الزكاة، حيث إن الإعانات هو من ضمن بنود وعاء الزكاة، كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل قرار الهيئة نظراً لكون الإعانات لم يتم قبضها وتُجيز 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 01/06/1438هـ وبالتالي لم يكن لزاماً على المكلفين احتساب الزكاة بناءً على وعاء الزكاة أو صافي الربح المعدل أحهما أكبر، وعليه تجيز الهيئة بأن القرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ نصّ في البند ثانياً: "بأن تحل القواعد والإجراءات التي تتضمنها اللائحة المرفقة محل جميع القرارات والتعليمات و التعاميم السابقة المتعلقة بجباية الزكاة" ، وذلك يؤكد أحقيّة الهيئة في تطبيق اللائحة على جميع الأعوام السابقة لتصدورها 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 محددة، 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 تزكيتها باعتبارها إعانة حكومية مستحقة ولم يتم قبضها بعد، وعلى ذلك فإن المعالجة الصحيحة هي أن تحسّن الإعانة المستحقة من حساب وعاء الزكاة في الربط وليس من صافي الربح.

وفي يوم الأحد بتاريخ 04/02/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى مخالفات 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 مهيئة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلباً الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، خلال 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 بحسب الرصيد المستحق من الإعانات الحكومي لعام 2015م فقط من الوعاء الزكوي، وتم رفض اعتراف المكلف بحسب الإعانات المستحقة من صافي الربح وليس من وعاء الزكاة، حيث إن الإعانات هو من ضمن بنود وعاء الزكاة. واستناداً على الفتوى رقم (23408) وتاريخ 18/11/1426هـ 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: (فانقووا الله ما استطعتم)، وأن 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 01/06/1438هـ، على: "أولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاصة للزكاة ومنها: 6- الإعانة الحكومية وغير الحكومية عند قبضها"، وبناءً على ما تقدم، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، لما يعتري المكلف في الأساس على عدم حسم الإعانات الحكومية الغير مقبوسة من صافي الربح المعدل حسب المحمل على قائمة الدخل باعتبار عدم استحقاقها، وليس كما صدر بالقرار محل الطعن، في حين تطالب الهيئة بغاية قرار دائرة الفصل، حيث إن المعالجة الصحيحة للبند تمثل في حسم الإعانات المستحقة من حساب وعاء الزكاة بالربط وليس من صافي الربح، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما تحتوي عليه من مستندات، يتضح أن أساس الخلاف يمكن في مطالبة المكلف بحسب الإعانات المستحقة والمحملة على قائمة الدخل من صافي الربح المعدل، ولما أن الأصل في الزكاة هو احتساب الربح المحاسبي وتعديلها وذلك بإضافة المصروفات الغير جائزة الجسم شرعاً، وبعدها احتساب وعاء الزكاة والذي يشمل ما على المكلف وما عليه، والإعانات الحكومية الغير مقبوسة 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 المصروفات الغير جائزة الجسم زكوي كالغير معتمدة مستندياً وغير متعلقة بالنشاط، بالإضافة إلى أن قرار دائرة الفصل كان معيب، حيث إن المكلف يطالب بحسب مبالغ مختلفة عن ما يجب حسمه فعلياً، كما أن المطالبة لم تكن بمكان الجسم 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 إلى وعاء الزكاة لعام 2015م) يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند، واستند المكلف إلى الفتوى رقم (22665) وتاريخ 15/04/1424هـ المتعلقة بإخضاع الأرصدة الدائنة والقروض، والتي حددت الشروط التي يجب استيفاؤها لإخضاع القروض للزكاة، وأشار إلى أن الأساس في إضافة القروض إلى الوعاء الزكوي وفقاً للائحة التنفيذية المذكورة أعلاه أن تكون هذه القروض قد حال عليها الحول أو تم



استخدامها لتمويل موجودات طويلة الأجل مخصوصة من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها للوعاء لا ينطبق عليها ما تم ذكره من معايير الأخضاع للزكاة الشرعية، حيث إن القروض التي حصلت عليها الشركة كانت بغرض المساهمة في تمويل النشاط الرئيسي للشركة. وحيث نصت الفقرة (5) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ، 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". كماأوضحت الفتوى الشرعية الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (22665) وتاريخ 15/4/1424هـأن: "ما تأخذه الشركة من المال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات او غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية: أ/ أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل انفاقه فيما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة. 2/ أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابته فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك. 3/ أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آلت إليه ويزكي بتقييمه نهاية الحول" ، وبناءً على ما تقدم، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيًّا كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وباطل العدالة على ملف الدعوى، يتضح أن المكلف يدفع باعتبار أن القروض الدوارة متتجدة صدر بعد سنوات الاعتراض أعلاه وأن تطبيقها هو أمر ليس في محله، وبالرجوع إلى لائحة الزكاة والفتاوی أعلاه قبل صدور اللائحة الجديدة تبين بأن لائحة 1440هـ جاءت مكملة لها ولم تطعن بالإجراءات والمواد السابقة وإنما مكملة، وباطل العدالة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين لها من خلالها مطابقة الحركة للقواعد المالية ولم يتضح أن القروض قصيرة الأجل قروض دوارة أو متتجدة، 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 بالقواعد 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 المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ارصدة قروض إلى وعاء الزكاة لعام 2015م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن جميع ما يتعلق بالأعوام 2016م و2017م و2018م، وبالاطلاع على القرارات الثلاثة المشار إليها في لائحة استئنافها تبين بأن المكلف قيد دعوى لكل عام من الأعوام، وقد أصدرت الدائرة أربعة قرارات في أربع دعوى لجميع السنوات مما نتج عنه أربعة قرارات مكررة، وهو أمر يخالف طبيعة الدعوى القضائية، ويخالف مبدأ حجية الأمر الم قضي به، إضافة إلى أن القرارات بهذه الصورة يتذرع بها دراسة كل دعوى بشكل صحيح، حيث إن المدعى قدم دفوع ومستندات كل عام في دعوى منفصلة ودمج الدعوى بهذا الشكل ينتج عنه ضياع الدفوع والمستندات في ملفات دعواي منفصلة، فضلاً عن أنه نتج عن ذلك تكرار أربعة قرارات بشكل متطابق، وحيث إن المدعى 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.

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



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / (....)، رقم مميز (....)، سجل تجاري (....)، 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 الزكي 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 إلى وعاء الزكاة لعام 2015م).
- 3 - إلغاء قرار دائرة الفصل في جميع ما يتعلق بالأعوام 2016م و2017م و2018م.



IR-2024-178632

القرار رقم

Z-2023-178632

الدعوى رقم

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

المفاتيح:

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

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات 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 المبقة للشركة المستثمر فيها وليس من ربح العام وبناء على ذلك تم رد المبالغ للأعوام محل الخلاف. وحيث ثبتت 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 المبقة، 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 وبالتالي لم تخضع للزكاة ويجب تزكيتها 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 والجمالية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711)

و تاريخ 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 و المنازعات 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 اطْلَعَتْ عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (إيرادات استثمارات للأعوام من 2013م إلى 2015م)، فتووضح 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 المبقة للشركة المستثمر فيها وليس من ربح العام وبناء على ذلك تم رد المبالغ للأعوام محل الخلاف



بحسب ما هو موضع لكل عام، في عام 2013م: (9,627,500) ريال، وفي 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 الثنائي علماً بل أن التوزيع تم من رصيد الأرباح المبقة أول المدة للشركات المستثمر فيها، تم الاطلاع على القوائم المالية للشركات المستثمر فيها والتأكد من رصيد الأرباح المبقة ومبلغ التوزيعات وتبيّن 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 المبقة وليس من ربح العام، كما هو واضح في قائمة التغيرات في حقوق الشركاء لعامي 2013-2014م للتوزيع والأرصدة أول المدة للأرباح المبقة 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 المبقة المرحل من سنوات سابقة ونظرًا لخروج هذه المبالغ من ذمة الشركة المستثمر فيها ينبغي التزكية عنها في الشركة المستمرة كإيراد استثمار، وتؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجرائها، وطالبت بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الإثنين الموافق 15/04/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها 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 الجان الزكوية والضريبية والجمارك 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 مهيئة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، حيث قدم من ذي صفة، خلال المدة النظامية المقررة لإجراءات.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إيرادات استثمارات للأعوام من 2013م إلى 2015م)، وحيث يمكن استئناف الهيئة في أن الأرباح وزعت من حساب الأرباح المبقة 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 تمثل أن الأرباح الموزعة للشركة تمت من الأرباح المبقة للشركة المستثمر فيها وبالتالي فأنها لم تخضع للزكاة لديها، عليه وبالاطلاع على قائمة التغير في حقوق الشركاء للشركة المستثمر فيها والمقدمة من قبل الهيئة ضمن لائحة استئنافها تبيّن أن الأرباح تم توزيعها من الأرباح المبقة، 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 تخص من الأرباح المدورة التي تضاف للوعاء الزكوي في الشركة المستثمر فيها وبالتالي لم تخضع للزكاة ويجب تزكيتها 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).



IR-2024-171196

القرار رقم

Z-2023-171196

الدعوى رقم

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

المفاتيح:

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

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2583)، حيث يكمن استئنافه على بند (استثمارات دولية) إذ يدّعي بأنها استثمارات بغرض القنية فهي تعد من البنود واجبة الجسم من الوعاء، وبيند (خسائر محققة من الاستثمارات) إذ يدّعي بأن الهيئة تقبل أرباح الاستثمارات الغير معتمد حسماً ضمن أرباح الشركة وإن عدم اعتماد الخسائر المحققة يعد خطأ جسيم في مفهوم الزكاة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن العرف استقرّ على إضافة المكاسب/جسم الخسائر المحققة من الاستثمارات في الأوراق المالية ضمن حقوق الملكية لوعاء الزكاة. ولا ينال من ذلك دفع الهيئة بعدم أحقيّة المكلف في حسم هذه الخسائر بغض النظر عن قبول جسم 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 للتجار أو الخسارة المتکبدة بشأنها المتحقق. مؤدي 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 1438/06/01

▶ الفقرة 1 من المادة 5 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 25/01/2023م، من/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات 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 يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدمت لجنة استئنافية اطاعت 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 حياثيات قرار لجنة الفصل مستندة على المادة الرابعة ثانياً فقرة (4/1) وهي المادة الخاصة باعتماد حسم الاستثمار، كما يوجد ليس 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 حياثيات لجنة الفصل في رفض البند بأن الشركة لم تقدم القوائم المالية هو سند معيب فكيف تأكّدت اللجنة من صحة وجهة نظر الهيئة خاصة أن كافة بنود التزاع هي بنود ضمن القوائم المالية التي أفادت اللجنة أنها لم تطلع عليها، وأن عدم اعتماد تلك الخسائر المحققة يعد خطأ جسيم من قبل كلاً 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 قبل أرباح الاستثمارات الغير معتمد حسمها ضمن أرباح الشركة وأن عدم اعتماد الخسائر المحققة يعد خطأ جسيم في مفهوم الزكاة حيث أن وعاء المكلف وحده وحده لا يجب أن تصاف 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 تخصل الاستثمارات الغير معتمدة الحسم فيما بالخسائر المحققة وأن القرارات الاستئنافية التي أيدت الخسائر الغير محققة للاستثمارات الغير معتمدة الحسم منها على سبيل المثال لا الحصر قرار رقم 29-2020-IR الصادر في الاستئناف المقيد 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 1/6/1438هـ 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 يتلزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تتحسم 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 قراراتها، وانتهت لجنة الفصل ما ورد ضمن مذكرة الهيئة مستندة إلى القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 28/5/1428هـ وكما سبق إياضه أعلاه، ولنفترض أن استئناد الهيئة وما تبنته لجنة الفصل صحيح بالأأخذ بالقرار الوزاري (1005) يتضح أن اللجنة لم تطلع على المستندات المقدمة والمتمثلة في القوائم المالية وشهادة المحاسب القانوني علمًا أن القرار الوزاري (1005) قد نسخ بصدور اللائحة الزكوية (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ، كما إن الاستثمارات الخارجية من البنود واجبة الحسم طبقاً لأحكام المادة الرابعة ثانياً فقرة (4/ب) من اللائحة التنفيذية للزكاة رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ وطبقاً للقرارات الاستئنافية الصادرة في ذات الشأن، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافه.



وفي يوم الخميس بتاريخ 14/03/2024م، 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 المراقبة 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (خسائر محققة من الاستثمارات)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي بأن الهيئة قبلت 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 العادلة والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسدة 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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستملك وفقاً للنسب النظامية." بناء على ما تقدم، حيث يكمن استئناف المكلف بأن العرف استقر على إضافة المكاسب/جسم الخسائر المحققة من الاستثمارات في الأوراق المالية ضمن حقوق الملكية لوعاء الزكاة. ولا ينال من ذلك دفع الهيئة بعدم أحقيته المكفل 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 للاتجار أو الخسارة المتکبدة بشأنها المتحقق، 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 اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي بأنها استثمارات بغرض القنية فهي تعد من البند 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 المكفل 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 الزكوة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي. وبناءً على ما تقدم، فإنه يحق للمكفل حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم باحتساب الزكوة 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 المكفل



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 تثبت على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة إليها مقدمة ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتتأكد معها 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضاياه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثاره أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييده قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهت 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-81113-2021 المتعلقة بالربط الزكيوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

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



القرار رقم IR-2024-192583

الدعوى رقم Z-2023-192583

اللجنة الاستئنافية للمخالفات و المنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - التعديات 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 و المنازعات الضريبية الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2024-1). حيث يكمن استئناف المكلف على بند (مخصص مكافأة ترك الخدمة لعام 2018) 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 2018) 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. مؤدي ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف.

المستند:

► الفقرة 4/أ من المادة 2/4 من اللائحة التنفيذية لحياة الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ

1438/06/01هـ

الواقع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 20/04/2023، من /...، هوية وطنية رقم (...), بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة، الاستئناف المقدم بتاريخ 26/04/2023 من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-1) الصادر في الدعوى رقم (Z-44839-Z-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014 و 2015 و 2018، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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



ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1 إلغاء قرار المدعي علهم فيما يتعلق ببند (التقادم لعام 2014م).
- 2 فيما يتعلق ببند (مكافأة أعضاء مجلس الإدارة):
 - أ إلغاء قرار المدعي علهم لعام (2014م).
 - ب رفض اعتراف المدعية لعام (2015م).
- 3 فيما يتعلق ببند (رواتب وأجور):
 - أ إلغاء قرار المدعي علهم لعام (2014م).
 - ب رفض اعتراف المدعية لعامي (2015م و 2018م).
- 4 إلغاء قرار المدعي علهم 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 المدعي علهم فيما يتعلق ببند (تبرعات بمبلغ 250.000).
 - ت رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند (تبرعات بمبلغ 2.073.250).
- 6 إلغاء قرار المدعي علهم فيما يتعلق ببند (تدني استثمارات في شركات تابعة).
- 7 رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند (الزيادة في رأس المال).
- 8 إلغاء قرار المدعي علهم فيما يتعلق ببند (رأس المال الإضافي).
- 9 إلغاء قرار المدعي علهم فيما يتعلق ببند (مكاسب غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات).
- 10 إلغاء قرار المدعي علهم فيما يتعلق ببند (استثمارات في شركات تابعة).
- 11 إلغاء قرار المدعي علهم فيما يتعلق ببند (مبالغ مستحقة من جهات ذات علاقة).
- 12 فيما يتعلق ببند (مخصص مكافأة ترك الخدمة):
 - أ إلغاء قرار المدعي علهم (لعام 2014م).
 - ب رفض اعتراف المدعية لعام (2015م).

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منها بلاحقة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: فيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكون استئنافه فيما يخص بند (الأخطاء المادية الواردة بالقرار) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، على أساس أن القرار محل الاستئناف قد صدر معيناً واحتوى على أخطاء مادية وجوهية واختلافات في منطوق القرار عن أسبابه، وعليه تطالب الشركة إلغاء القرار فيما يتعلق ببنود التي جاء فيها اختلاف بين منطوق 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 يتلقاها نظير عملهم هي مبالغ جائزة الجسم نظاماً لارتباطها بالدخل



السنوي المحقق والذي هو من عناصر الوعاء الركوي، وبأن أعضاء مجلس الإدارة معينون من قبل الشركاء للمتابعة والإشراف على إدارة اعمال الشركة ويترقبون هذه المكافأة بصفة سنوية نتيجة عملهم الفعلي، وقدم المكلف ما يؤكّد خروج تلك المبالغ من ذمة الشركة، وأضاف بأنّ ما تم دفعه لأعضاء مجلس الإدارة لا يعد توزيعاً للربح وإنما هو مقابل خدمات تم أداؤها بصفتهم الفردية كأعضاء مجلس 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، وقادت 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 والتوقع 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 بارفاق 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 تحديد 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 الركوي عن عام 2018م بإخضاع الرصيد الافتتاحي لرأس المال للزكاة بقيمة (122,040) ريال إلا أن المدعى علّمه قامت بإخضاع الرصيد الخاتمي بقيمة (5,000,000) ريال رغم عدم حولان 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 بارفاق الإقرارات الركوية للشركات المستثمر فيها والمستندات التي ثبتت 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 قدمت بتقديرها القوائم المالية والإقرارات الركوية للجهات ذات علاقة في جميع مراحل الاعتراض، كما قامت الشركة بإرسال بريد الكتروني إلى الأمانة العامة للجان الركوية والضربيّة والجمريّة يحتوي على القوائم المالية والإقرارات الركوية وقد تم التأكيد من قبل الأمانة على استلام المرفقات بتاريخ 14/9/2022م. فيما يخص بند (مخصص مكافأة ترك الخدمة)، 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 علّمه قامت بإضافة الأرصدة المحولة من شركات شقيقة خلال العام للرصيد الذي حال عليه الحول مخالفه 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



مصروفات 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 حسابتها قد أخضعت المكون منه للزكاة نظراً لتحميله على مصروفاتها في سنة التكوين.

كما لم يلق القرار قبولاً لدى هيئة الركوة والضرائب 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 (الأخطاء المادية الواردة في القرار)، تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن القرار جاء بحثياته موافقاً للبنود المعرض عليها بينما جاء منطوق القرار ببنود وأعوام أخرى مختلفة مما تم الاعتراض عليه وبناءً على ذلك تطالب الهيئة بتعديل منطوق القرار ليتوافق مع حثياته ومع المحضر وكذلك مع لائحة الدعوى. فيما يخص (التقادم لعام 2014م والبنود المتعلقة به وهي كالتالي: بند مكافأة أعضاء مجلس الإدارة عام 2014م، بند رواتب واجور عام 2014م، بند أرباح (خسائر) الاستثمار في شركات تابعة عام 2014م، بند رأس المال الإضافي لعام 2014م، بند مكافأة 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 مذكرة الجوابية المقدمة لدائرة الفصل، وتحيل إليها منعاً 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 01/01/1442هـبيان توضيحي وتفصيلي بالاستثمارات موضحاً 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 الربط 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 بتعليلها، وعليه، تم رفض اعتراض المكلف وفقاً لهذا البند لصحة وسلامة إجراء الهيئة، وقادت الدائرة مصدراً للقرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة نظراً لتقديم المكلف البيان التوضيحي وتُجيز الهيئة على ذلك بأن تعديل صافي النتيجة بالبند المشار بمبلغ (15,248,067) ريال، (16,763,437) ريال على التوالي طبقاً للقوائم المالية ومعالجه هذه الخسائر في رصيد الاستثمار حيث تم تعليلها بالخسائر في النتيجة من خسائر الاستثمار التوضيحي وتُجيز الهيئة على الوعاء الزكوي ضمن الأحيان 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 (مكافأة غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات)، تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها قامت بمعالجة رصيد المكافآت 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 المكافآت غير المحققة للوعاء الزكوي وفي الجانب السالب من الوعاء الزكوي قامت بحسب المكافآت غير المحققة من الوعاء الزكوي للأعوام محل الاعتراض ضمن الاستثمارات وعليه تم استبعاد الأثر من هذا البند مما يجعل القرار معيباً.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 26/06/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها 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 والضرائب والجماركية 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 المراجعة 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 طلباً 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 للبنود المعرض عليها بينما جاء منطوق القرار ببنود وأعوام أخرى مختلفة عما تم الاعتراض عليه وبناءً على ذلك تطالب الهيئة بتعديل منطوق القرار ليتوافق مع حيثياته ومع المحضر وكذلك مع لائحة الدعوى. وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع 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 المراجعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 22/01/1435هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقا 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 المراجعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 19/05/1435هـ 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 الإلحاقي والمتضمن على "فقد رغبنا بإفاده سعادتكم بتترك استئنافنا للبنود 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 كالتالي: 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 مكافآت 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 المراجعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 22/01/1435هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقا 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 المراجعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 19/05/1435هـ 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 الإلحاقي والمتضمن على "تفيد الهيئة دائركم الموقرة، بتترك استئنافها فيما يتعلق ببند التقاضي 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 والبنود 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 للقواعد المالية ومعالجة هذه الخسائر في رصيد الاستثمار وذلك بتعليقها، وعليه، تم رفض اعتراف 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، وتُحجب الهيئة على ذلك بأن تعديل صافي النتيجة بالبند المثار بمبلغ (15,248,067) ريال، (16,763,437) ريال على التوالي طبقاً للقواعد المالية ومعالجه 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 (٤/أ) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ ١/٦/١٤٣٨هـ على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:

٤-(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 لجباية فلا يحسم من الوعاء"، وبناءً على ما تقدم، يمكن الخلاف بين الطرفين في دفع الهيئة أنها قامت بالتعديل بأرباح (خسائر) الاستثمار في شركات تابعة بمبلغ (16,763,437) ريال لعام 2018م طبقاً للقواعد 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 للقواعد المالية لعام 2015م ولكن رفضها لعامي 2014م و2018م، وقامت الشركة بتعديل صافي نتائج العام عن طريق حسم أرباح/خسائر الاستثمار في الشركات المستثمر فيها لعدم الشفافية في الزكاة، وتخفيف قيمة الاستثمارات المحسومة من الوعاء الزكوي بنفس القيمة، وباطلاع 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 ان الهيئة قد قامت بتعديل إجمالي الاستثمار الذي تم حسمه بالإضافة نفس المبلغ، وبالتالي وحيث تم استبعاد أثر الخسائر، وحيث ثبتت 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 الاستثمار المحسومة من الوعاء الزكوي للأعوام محل الخلاف وأضافت في نفس الوقت نفس الرصيد إلى الوعاء الزكوي للأعوام محل الاعتراف وبناءً على ذلك لا يوجد تأثير. وحيث نصت الفقرة (٤/أ) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ ١/٦/١٤٣٨هـ على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٤-(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 لجباية فلا يحسم من الوعاء"، وبناءً على ما تقدم، يمكن الخلاف بين الطرفين في دفع الهيئة أنها قامت بمعالجة رصيد المكاسب غير المحققة برصيد الاستثمار المحسومة من الوعاء الزكوي للأعوام محل الخلاف، حيث قامت بالإضافة المكاسب غير المحققة للوعاء الزكوي وفي الجانب السالب من الوعاء الزكوي قامت بحسم المكاسب غير المحققة من الوعاء الزكوي للأعوام محل الخلاف، وباطلاع 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 المراقبات 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 اتفقا 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 المراقبات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط 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 الإلحاقيه والمتضمن على "فقد رغبنا بإفاده سعادتكم بترك استئنافنا للبنود التالية: 2- تدني استثمارات في شركات تابعة لعام 2018م...، الأمر الذي يتغير 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 المراقبات 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 اتفقا 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 المراقبات 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 الإلحاقيه والمتضمن على "فقد رغبنا بإفاده سعادتكم بترك استئنافنا للبنود التالية: 3- استثمارات في شركات تابعة لعامي 2015م و2018م....، الأمر الذي يتغير 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 المراقبات 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 اتفقا 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 المراقبات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط 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 الإلحاقيه والمتضمن على "فقد رغبنا بإفاده سعادتكم بترك استئنافنا للبنود التالية: 4- مبالغ مستحقة من جهات ذات لعام 2018م...، الأمر الذي يتغير 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 بالقواعد المالية كونها معاملات غير نقدية كما يظهر أيضاً 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 حسابتها قد أخصضعت المكون منه للزكاة نظراً 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 01/06/1438هـ على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام ، وبناءً على ما تقدم، يمكن 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 مذكرةها الجوابية أمام دائرة الفصل أنها قامت بمعالجة مخصص مكافأة نهاية الخدمة بالتعديل بالمكون طبقاً لقائمة التدفق النقدي وحسم رصيد آخر المدة بالمكون واخضاع الرصيد المدور للزكاة، إلا أنه بالاطلاع على مسودة الربط، تبين أن الميثو 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 تثبت على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة إليها مقدماً ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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 المنازعه بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضايئه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمّن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثاره 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 ... 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-44839-Z) الصادر في الدعوى رقم (Z-44839-2021) 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 والبنود التابعة له.

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

4- قبول استئناف الهيئة والغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند مكافآت 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 مكافآة 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) لآيال.

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



القرار رقم IR-2024-167435

الدعوى رقم Z-167435-2023

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

المفاتيح:

زكاة - التعديلات على صافي الربح - عدم السماح بربح السنة الحالية المستخدم في تمويل الأصول الثابتة - قبول استئناف الهيئة

الملاخص:

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 المصارييف تعتبر ذات طبيعة رأسمالية تعدل بها نتيجة النشاط أثناء مرحلة الفحص. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الهيئة قامت بحسنم كامل مبلغ الأصول الثابتة وفقاً للقواعد 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. مؤدي ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

المستند:

الفقرة 2 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لحياة الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 01/01/2024م، 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-63311-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأني:

إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببندي عدم السماح بالطالبة بصافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة وفرق الاستهلاك، وبند عدم السماح باستخدام مخصص مكافأة نهاية الخدمة المخصوص من صافي الربح، وإلغاء قرار المدعي عليه في بقية البنود محل الدعوى.



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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخص بند (عدم السماح بربح السنة الحالية المستخدم في تمويل الأصول الثابتة) بأنها قامت باستبعاد هذه المبالغ من صافي الربح بسبب أن هذه المصروفات تعتبر ذات طبيعة رأسمالية تعدل بها نتيجة النشاط أثناء مرحلة الفحص، وبدراسة الاعتراض تتسلّك الهيئة بصحّة وسلامة إجراءاتها في رفض اعتراض المكلّف استناداً للمادة (5) الفقرة (ج) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ وتضييف بأن الدائرة مصدر القرارات محل الاستئناف قامت بإلغاء قرار الهيئة استناداً إلى الفتوى رقم (23408) بتاريخ 1426/11/18هـ وتجيب الهيئة على ذلك بما ورد في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة 1438هـ وتفيد الهيئة أن البند ذا طبيعة رأسمالية وبالتالي 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 ...) وبيند (عدم السماح بأتعب أعضاء مجلس الإدارة)، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 22/01/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها 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 21/04/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرف الداعي، وبعد فحص ما احتواه ملف الداعي، 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 المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (عدم السماح بربح السنة الحالية المستخدم في تمويل الأصول الثابتة)، وحيث يمكن استئنافها بأنها قامت باستبعاد هذه المبالغ من صافي الربح بسبب أن هذه المصروفات تعتبر ذات طبيعة رأسمالية تعدل بها نتيجة النشاط أثناء مرحلة الفحص. وحيث نصّ البند (ثانياً/9/ط) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يراعى عند حساب وعاء الزكاة للمكلّف ألا يقل الوعاء عن صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة كحد أدنى". وبناءً على ما تقدّم، وحيث تبيّن بأن استئناف الهيئة تمثل في أن البند محل الخلاف ذات طبيعة رأسمالية وبالتالي لا يجوز حسمه من ربح السنة، فعليه وحيث إن وعاء الزكاة يتم تحديده بحسب إجمالي العناصر السالبة من إجمالي العناصر الموجبة المكونة للوعاء ولا يتم حسم عنصر سالب محدد من عنصر موجب محدد آخر، وحيث تبيّن بأن الهيئة قامت بحسب كامل مبلغ الأصول الثابتة وفقاً للقواعد المالية من الوعاء الزكوي، وأن ما يطالب به المكلّف 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 بقية البنود محل الدعوى. وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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 السائعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 تقديمها من دفوع مثارة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهت إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أدبياته.

وببناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أدبيات 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 بربح السنة الحالية المستخدم في تمويل الأصول الثابتة).
- 2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بدفع أتعاب الإدارة المدفوعة لمساهم / شركة ...).
- 3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بأتعب أعضاء مجلس الإدارة).



IR-2023-143268

القرار رقم

ZW-2022-143268

الدعوى رقم

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و المنازعات ضريبة الدخل

بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة—التعديلات على صافي الربح—عدم تخفيف الأرباح المعدلة بالربح الموزع—قبول استئناف المكلّف

الملخص:

اعتراض المكلّف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-1134-2022)، حيث يكمن استئنافه 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 الدفتري للشركاء) للمطالبة بحسم أرصدة المستخدم من المخصصات من صافي الربح الدفتري للشركة، وبند (مصروف التأمين على الحياة) للمطالبه بحسماها، وبند (عدم تخفيف الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م) وذلك لدفع الهيئة بأنه لا يجوز أن يتم تخفيف 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 المبقة وهو ناتج عن أسلوب الشركة في توزيع الأرباح، وحيث إنه يوجد دليل شرعي يعتمد عليه لتقرير وجوب فرض الزكاة على مالٍ لم يعد يملكه المكلّف بعد تملكه الآخرين قبل حلول الحول عليه. مؤدي ذلك؛ قبول استئنافه وإلغاء قرار دائرة الفصل لبند (عدم تخفيف الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام)، وبند (مصروف التأمين على الحياة)، وبند (عدم تخفيف الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام)، وبند (القروض وما في حكمها)، ورفض استئنافه وتأييد 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 1438/06/01

► الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01



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 (1134-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 يأتى:

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 بضربي الاستقطاع وغرامة التأخير، من بند (مصروفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م).
- 3- رفضها فيما يتعلق بالباقي من البند.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (شركة ...) فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنـت فيما يتعلق بـبند (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 تعليم 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 التعيم المذكور كان يُتبع من قبل مكلفين الزكويين عند تقديم إقراراهم 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 و2018م.

فيما يخص بـبند (رسوم ضمان مستحقة لعام 2016 كمخصص وبين 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 التبوب الظاهر ضمن القوائم المالية المعتمدة من قبل مدقق حسابات معتمد داخل المملكة، علاوة على أن المصروفات المستحقة تعد مطلوبات مؤكدة وليس 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 بإعدام 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 الدفتري للشركة)، 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 و2018م، ويطلب المكلف بحسم أرصدة المستخدم من المخصصات من صافي الربح الدفتري للشركة، نظرًا للتعليمات النظامية التي تقتضي بأن الوعاء الزكوي لا يجب أن يقل عن أرباح العام وأنه من الأولى عند تطبيق هذه القاعدة حسم المستخدم من المخصصات من ربح العام بدلاً من الجسم من الوعاء الزكوي من رصيد أول المدة. فيما يخص بند (مصروفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م)، 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.

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، وأيضًا 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 ملكًا للشركة ويقصد بالملكية التامة أي تكون الشركة لها حيازة كاملة تمكناً 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 قدم على المال (12) شهر ليجب عليه الزكاة، وهو أيضًا ليس واقع الحال، لما أن الشركة قامت بتوزيع الأرباح قبل حلول الحول ولا يجوز تزكيتها، حيث أكدت تعليمات الشريعة 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 لجسم توزيعات الأرباح في حدود رصيد الأرباح المبقة أول العام يمثل تناقض في المعالجة الزكوية لنفس المعاملة فإن قبول حسم توزيعات الأرباح في حدود رصيد الأرباح المبقة علىه واضحه، وهي سداد أموال التوزيعات إلى مساهمين ونقدان الأموال المستثمرة بهذه التوزيعات التي خرجت من ذمة الشركة إلى ذمة مساهميها 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 تحافت خلال العام، وبالتالي 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 مثل هذا الإجراء، 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 طويلاً الأجل خلال السنة من الأرباح التي تحافت خلال السنة والتي لم يحل عليها الحول، وتستند الشركة في معالجتها على الفتوى رقم (23408) الصادرة بتاريخ 18/11/1426هـ، والتي نصت ضمن إجابة السؤال الرابع على ما يلي: "ما جعل من إيرادات المصنع -الواجبة زكاتها - في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها، لأنفاقها قبل تمام الحول عليها"، أما ما أوردته الهيئة في مذكرتها الجوابية من أن الشركة ومحاسبيها القانوني قد أقرروا 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 ومحاسبيها القانوني قد أوردا في الفقرة (14-2) من ذات الإيضاح أن صافي الربح المعدل قد خصم منه الأرباح الموزعة فيما يزيد عن رصيد الأرباح المبقة أول العام، وعليه فإن إدعاء الهيئة غير صحيح حيث لم تقر الشركة بأي حالٍ من الأحوال 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 و2017م)، 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 سيما بأنها لم تمول عروض القنية، واستندت الشركة في رأيها عن عدد من الفتاوى والتي تفيد بأن زكاة الدين يجب على المقرض وليس المقترض.

فيما يخص بند (عدم اعتماد حسم المدفوعات المقدمة لعامي 2016م و2017م)، دفع المكلف بأن هذه المصروفات المدفوعة مؤقتاً تأخذ حكم المصروفات 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 لعام 2017م مبلغ (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 ثالثي بين الشركة والبنك والمورد ويبلغ أجل هذه القروض (105) يوماً فقط وتم سدادها بالكامل في تواريخ الاستحقاق خلال عام 2018م، وتم توضيح ذلك بالقواعد المالية المدققة للعام المذكور وهو بذلك يرتبط ارتباطاً كلياً بالأنشطة التشغيلية للشركة، حيث مستخدم 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 31/12/2018م 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 31/12/2017م (أول العام 2018) ولا يوجد له رصيده في 31/12/2018م حيث تم سداده بالكامل خلال عام 2018م، وتدعى الهيئة في مذكرتها الجوابية كما أن ما قدمته الشركة يتمثل في كشف تحليلي يوضح سداد رصيده أول العام البالغ (84,153,000) ريال من التسهيل المنح من البنك ... وأغفلت الهيئة ذكر أن الشركة قدمت معه (15) كشوفاً 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 10/04/2018م مما لا يمكن معه أن يكون هذا التمويل أو أي جزء قد حل عليه الحول، وقدم المكلف في مذكرة الاستئناف الاتفاقية الثلاثية بين الشركة والبنك والمورد كما طلب منها، عليه فإن كان رصيده هذا التمويل هو "صفر" في نهاية العام 2018م كما تم توضيجه 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 رصيده أول العام والبالغ (84,153,000) ريال بالكامل في العام 2018م سداداً بعينه لهذا الرصيدين 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 الاحتساب



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 المستخدم من المخصصات تلك الحسميات التي خرجت من ذمتها وذلك تطبيقاً لقواعد الشريعة لوجوب الزكاة في حال قررت عدم الأخذ بطلب الشركة باحتساب الزكاة على صافي الربح المعدل.

كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بضربي 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 بحسب (ضربي الاستقطاع) من الوعاء، وأوضحت بشكل صريح بأن مصاريف ضرائب الاستقطاع لا تعد من المصارييف جائزة الجسم وفق التفصيل الوارد في مذكرة 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 (ضربي الاستقطاع وغرامة التأخير)، ولا علاقة له ببند (مصروفات نظامية) وهو بندان مستقلان لكل منهما موضوعه وأسانيده وطلباته ولا يمكن الجمع بينهم؛ مما يتبيّن 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 النظمي؛ مما يجعل قرارها بانتهاء الخلاف في بند (مصروفات نظامية "ضربي الاستقطاع") غير صحيح نظاماً وحرياً بالإلغاء قضاءً دون أدنى شك.

وفي يوم الخميس بتاريخ 21/12/2023م، 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 الداعي مهياً للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلباً 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 الدفتري للشركات)، فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ (35,633,835) ريال ومبلغ (25,101,468) ريال، وحيث نصت المادة (70) من نظام المراقبات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون علية الداعي توبيخ ما اتفقا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الداعي، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المراقبات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الداعي 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 بهذه الدائرة اثبات النهاء الخلاف بين الطرفين وفق ما ورد في الخطاب الصادر من الهيئة في المذكورة الإلحاقيـة والمتضمن على "تفيد الهيئة دائركم 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 بجسم المستخدم من المخصصات البالغ (35,939,737) ريال لعام 2017م، والبالغ (25,101,468) ريال لعام 2017م و 2018م، ويطلب المكلف بجسم أرصدة المستخدم من المخصصات من صافي الربح الدفتري للشركة، نظراً للتعليمات النظامية التي تقضي بأن الوعاء الزكوي لا يجب أن يقل عن أرباح العام فإنه من الأولى عند تطبيق هذه القاعدة جسم المستخدم من المخصصات من ربح العام بدلاً من الجسم 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 06/01/1438هـ التي نصت على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكوة ومنها:- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد جسم 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 المصرفات هي مصروفات فعلية تكبدها الشركة خلال الأعوام المذكورة، كما أنها مصروفات فعلية وضرورية لاستمرار النشاط، عليه يطالب المكلف بجسم 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 06/01/1438هـ، 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 المصروفات العادلة والضرورية الالزمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أـ 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 يتربّط على ذلك بأحقية المكلف في جسم مصرف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع. وحيث لم تنازع الهيئة على صحة المصروف، وحيث إنه من المفترض نظاماً جواز جسم جميع المصروفات العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، شريطة كونها مؤيدة بمستندات ثبوتية وأن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، وحيث إن تحديد المصروفات المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة- فيما لم ينص على عدم حسمه أو بتحديد ضوابط خاصة به- يتطلب النظر في العرف الجاري في اعتبار تلك المصروفات مرتبطة بتحقيق الدخل من عدمه، وحيث جرى العرف على تنافس الشركات في تقديم مزايا التأمين بأنواعه، وتكتب هذه النوع من المصروفات 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 يتربّط على ذلك بأحقية المكلف في جسم مصرف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع، وحيث لم يؤسس ما ذهبت 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 تتعطف 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 يتعلّق باستئناف المكلّف على بند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م)، فيما يتعلّق بالاستئناف على المبالغ التالية: 388,069,000 ريال ومبلغ 366,228,058 ريال ومبلغ 258,112,000 ريال، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 22/01/1435هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقا 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 19/05/1435هـ 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 المذكورة الإل hakariah والمتضمن على "تفيد الهيئة دائركم الموقرة بعد دراسة المستندات المقدمة أنها تقبل اعتراض المكلّف جزئياً...، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلّق بالاستئناف على المبالغ التالية: 380,888,000 ريال ومبلغ 366,228,058 ريال ومبلغ 388,069,000 ريال. وأما فيما بالمبالغ التالية: 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 01/06/1438هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلّف الخاضعة للزكاة ومنها: 8-رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام"، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع 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 المتبقاة وهو ناتج عن أسلوب الشركة في توزيع الأرباح، وحيث إنه يوجد دليل شرعي يعتمد عليه لتقرير وجوب فرض الزكاة على مالٍ لم يعد يملكه المكلّف بعد تملكه الآخرين قبل حولان الجول عليه، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلّق 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 يتعلّق باستئناف المكلّف على بند (القروض وما في حكمها لعام 2018م)، يستأنف المكلّف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن تتمثّل القروض في تمويل أوامر شراء بضاعة طبقاً لاتفاق ثلاثي بين الشركة والبنك والمورد ويبلغ أجل هذه القروض (105) يوماً فقط وتم سدادها بالكامل في تاريخ الاستحقاق خلال عام 2018م، وتم توضيح ذلك بالقواعد المالية المدقّقة للعام المذكور وهو بذلك يرتبط ارتباطاً كلياً 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 المكلّف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلّف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول"، وبناءً على ما تقدّم، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيًّا 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



المستندات في ملف الدعوى، كشف حساب البنك ... والاتفاقية المبرمة بين الشركة والبنك والمورد وتبصر 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 العام 2018م).

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تثبت على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ لها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتتأكد 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مکمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفاع مثاره 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.

وببناء 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 الالهالك 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 الدفتري للشركاء):

أ-إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف 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 (مصاريف نظمية للأعوام من 2016م إلى 2018م):

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

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

ج-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف 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 (مصروف الغرامات).

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

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

بـ-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 المرحلية 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).



ITR-2024-231918

القرار رقم

Z-231918-2024

الدعوى رقم

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

المفاتيح:

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

الملخص:

اعتراف المكلف على الربط الزكوي لعام 2021م، وذلك بخصوص بند (احتياطي إعادة تقييم استثمارات متاحة للبيع) بمبلغ (178,399,258 ريال سعودي). حيث يمكن 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 1440/07/07

الوقائع:

تتلخص الواقع هذه الدعوى في أن المدعى/ 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 المدعى على قرار المدعي عليها في إضافة مبلغ الخلاف ضمن الإضافات الأخرى للوعاء الزكوي باعتباره من بنود حقوق الملكية، وتذكر المدعى 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 تتحقق، وذكرت أن المدعي عليها اعتبرت أن الاستثمارات حققت أرباحاً ضمن بند (احتياطي إعادة تقييم استثمارات متاحة للبيع) وأنها أخضعت للزكاة ضمن إضافات أخرى للوعاء، فقادت المدعى بإخضاع بند (احتياطي إعادة تقييم استثمارات متاحة للبيع) برصد آخر المدة ضمن جدول الديون (جدول 13) لأنها حسمت الاستثمار برصد 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، لأنّه يتم إضافته في حدود الاستثمار المرتبط به، وترى المدعية أنّ الأثر النكوي غير مطابق، كما ترى أحقيتها بجسم 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. وتحلّ إلغاء قرار المدعى علّمها محل الدعوى. وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى علّمها: 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 النكوي باعتباره حقاً من حقوق الملكية وعدم إضافته في حدود المحسوم من الوعاء النكوي تطبيقاً إلى الفقرة (9) للمادة (4) من اللائحة النكوية، وذكرت أنه من خلال الرجوع إلى الاعتراض وإلى تعديلات الإقرار والقواعد المالية تبين لها قيامها بجسم رصيد الاستثمارات آخر المدة، وإضافة بند إعادة التقييم إلى الوعاء النكوي ضمن بند مستقل لحقوق الملكية (مصنف بالقواعد المالية ضمن حقوق الملكية)، وفيما يتعلق باعتراض المدعية فيما يخص طلبها بأن يتم إدراج البند ضمن الديون المضافة للوعاء النكوي والتي تضاف في حدود المحسوم من الوعاء النكوي، 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، وممّا يتقدّم في حدود الحسميات ومنها الاستثمارات التي تم حسمها برصيد آخر المدة مشتملاً على التغيير 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 05/06/2024م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر (...، هوية وطنية رقم (...، بصفته وكيل المدعى علّمها/المدعية بموجب الوكالة رقم (...، وترخيص محامية برقم (...، وحضر (...، هوية وطنية رقم (...، بصفته ممثل المدعى علّمها/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 النكوية والضريبية والجمالية. وبمواجهة ممثل المدعى علّمها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً الأمانة العامة للجان النكوية والضريبية والجمالية. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (14/17/577) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعدلاته، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (1/1425) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعدلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعدلاته، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان النكوية والضريبية والجمالية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 08/4/1445هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: ولما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار المدعى علّمها محل الدعوى وذلك بشأن الربط النكوي لعام 2021م، وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص دوائر لجنة الفصل النكوية والضريبية بموجب قواعد عمل اللجان النكوية والضريبية والجمالية، وحيث تبلغت المدعية بنتيجة الاعتراض بتاريخ 16/01/2024م، وتقدمت بالدعوى عبر البوابة الإلكترونية بتاريخ 15/02/2023م، عليه فإن الدعوى قدمت خلال المدة المقررة نظاماً وفقاً لنص المادة (5) من قواعد عمل اللجان النكوية والضريبية والجمالية، وحيث قدمت 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 07/07/1440هـ 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 الحساب نتائج إعادة التقييم طبقاً للقيمة العادلة الظاهرة في القوائم المالية". واسترشاداً بقرار الدائرة الاستئنافية رقم (120-IR-2021-Z) في الاستئناف الصادر في الدعوى رقم (1687-2018-Z) على: "وحيث إنه وبخصوص بند (خسائر الاستثمارات والمكاسب غير المحققة الصادر في الدعوى رقم 2006)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الخسائر من وعاء الزكاة لعام 2006م لأنها عبارة عن خسائر فعلية تكبدتها 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 بحسمها 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 المدعي عليها، وحيث إن الواجب الشرعي على المدعية إخراج الزكاة بعد الأخذ بالحساب نتائج إعادة التقييم طبقاً للقيمة العادلة، وذلك استناداً على الفقرة (6) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة رقم (2216) وتاريخ 07/07/1440هـ والقرار الاستئنافي المشار إليه أعلاه، بعد الاطلاع على إجراء المدعي عليها يتبين أنها قامت بإضافة رصيد الأرباح غير المحققة من إعادة التقييم مع حسم الاستثمار 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، فإن 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 المدعي عليها. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

قبول اعتراض المدعية/شركة ... ، سجل تجاري رقم (...)، على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضرائب 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 (2426-2022-Z)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (فرق الرواتب لعام 2017م) وذلك بالإضافة إلى 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 الجسم. 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 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

الواقع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 12/01/2023م من / ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...), والاستئناف المقدم بتاريخ 15/01/2023م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (2426-2022-Z) 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 يأتى:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند المطلوبات المتداولة.

ثانيًا: قبول اعتراض المدعية على بند فرق الرواتب.



ثالثاً: رفض اعتراف المدعية على بند الديون المعدومة.

رابعاً: رفض اعتراف المدعية على بند استئجار عمالة.

خامسًا: قبول اعتراف المدعية على بند فرق المشتريات الخارجية.

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، فيكتفى بالاستئناف فيما يخص بند (الديون المعدومة لعام 2017م) بأن البند محل الخلاف قد أستوفى شروط الجسم 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 بحسب الديون المعدومة التي لم يتم تحصيلها وذلك لعدم وجوب الزكاة فيها. كما يعرض 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 تقدم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكتفى بالاستئناف فيما يخص بند (فرق الرواتب لعام 2017م) بأن المكلف لم يقدم الأثبات المستندى 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 الخاصة للتأمينات الاجتماعية)، وحيث قدم المكلف المطلوب منه وبعد الفحص تم رد الفرق غير المبرر المتعلق بالرواتب بمبلغ (2,143,221) ريال، وأثناء مرحلة الاعتراض لم يقدم تبريراً لفرقه واكتفى فقط بذكر أن هذه الفروق "يستحيل أن تكون غير مثبتة مستندياً" وقدم الكشوف المقدمة أثناء الفحص التي تم أخذها في الحسبان عند رد الفرق، وبناءً على ذلك ولعدم تقديم المكلف الأثبات المستندى اللازم فقد تم رفض اعترافه، كما تجيز الهيئة على حيثيات قرار الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظمي الصحيح؛ حيث تفيد الهيئة بأن الخلاف يكتفى بإضافة بند فرق مصروف رواتب بمبلغ (2,143,221) ريال إلى صافي النتيجة، ناتج بين المحمول 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 تكرار لما قدمه سابقاً، حيث جاء في قرار دائرة الفصل قبول البند لصالح المكلف بناء 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 تبويه بالخطأ، بينما الهيئة تتطلب 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 المصادر التي لا يمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات آخر، حيث لم يتلزم المكلف بتقديم الإثبات المستندى لدفع الرواتب ولائحة تنظيم العمل المعتمدة للتحقق من المصروف، مما يجعل القرار غير صحيح فيما انتهى إليه وحرى 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 الركيوي 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، وتجيز الهيئة على حيثيات قرار الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظمي



الصحيح وذلك لكون أن الخلاف يكمن في إضافة بند فرق مصروف فرق مشتريات خارجية مبلغ (2,781,303) ريال إلى صافي النتيجة، ناتج عن المحمول بالإقرار عما هو وارد في دفاتر الشركة وعدم مطابقته بالبيانات الجمركية وفق المستندات المقدمة، حيث تم مقارنه المحمول 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 1/6/1438هـ 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 ويكون بالتوقيت الزمني خاصة بالشهر ونهاية العام، إلا أن المكلف لم يثبت ذلك مستندياً للهيئة، وبناءً على الحيثيات 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 بصحّة إجرائها وسلامتها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ 02/01/2024م، 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 21/04/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرف الداعي، وبعد فحص ما احتواه ملف الداعي، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة 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 طلباً الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجراءاتهما.

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 وقدم الكشوف المقدمة أثناء الفحص والتي تم أخذها في الحسابان عند ردّ الفرق، وبناءً على ذلك ولعدم تقديم المكلف الأثبات المستندى اللازم فقد تم رفض اعتراضه. وحيث نصت الفقرة (1أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ على أنه: "تحسم كافة المصارييف العادلة والضرورية الالزامية للنشاط سواءً كانت مسدة 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 التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة."، كما نصت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ 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 تقديرى 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 المحمول بالإقرار وبين ما قام المكلف بتقاديمه 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، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبيّن 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 وبالاطلاع على الكشف تبيّن 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 الركيوي والذي نتج عنه فرق بمبلغ (2,143,221) ريال (277,573,126 ريال - 257,429,905 ريال)، وبالاطلاع على الكشف المقدم في لائحة الهيئة والذي قام المكلف بتقاديمه لها خلال مرحلة الاعتراض؛ تبيّن وجود فروقات تبلغ (2,143,221) ريال مدرجة بمسعى تعديلات (Adjustment) وهو ذات المبلغ الذي تطالب الهيئة بإثباته بمستندات ثبوتية، حيث إنه وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى تبيّن عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لاعتراضه بشأن أسباب تلك الفروقات (تعديلات) والواردة في الكشف الذي قام بتقاديمه، وأنها تمثل بالفعل تعديلات لبند الرواتب والتي بموجهاً 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 الاطلاع 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 1/6/1438هـ على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الركيوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكّنه 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 الأكسل 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 عمليات أجنبية، بناءً على ما سبق، يعدّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايده، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبيّن 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، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبيّن أن المكلف قام بتقديم مطابقة للمشتريات (مرفق مستندات إضافية - مطابقة المشتريات 2017م)، وبالاطلاع 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؛ وبالاطلاع على المستندات المقدمة، تبين عدم تقديم المكلف أي من المستندات التي تؤيد ذلك الفرق حيث اكتفى بذلك الفروقات ناتجة عن أسعار الصرف وهو الأمر الذي لا يمكن التتحقق من صحته لعدم وجود دليل يعنصده، 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 الجسم الواردة في المادة الخامسة الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، حيث قام المكلف بتقديم المستندات المؤيدة لاعتراضه. وحيث نصت 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 المصارييف 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 محاسبة القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- لا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. هـ- التزام المكلف بالتصريح عن الديون دخله متى تم تصريحها". وبناءً على ما تقدم، 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 الاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستند، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى؛ يتبيّن 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 تأكيد لإثبات صحة اعدام الديون إذ أنه بالاطلاع على المعيار المبني المنظم لتقرير المراجع تبين أن النص الذي تشير إليه الهيئة والذي هو جزء من متطلبات ذلك المعيار (معايير 4400) التي يجب على المحاسب القانوني الالتزام بما جاء بالمعايير عند اصدار 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 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 إضافةٍ إليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائفة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييده قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهت 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:

أولاًً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...), رقم مميز (...), والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار دائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (-IZI-2022-2426) 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 و المنازعات الضريبية
الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل
في محافظة جدة

المفاتيح:

زكاة - التعديات على صافي الربح - مصروفات التأمينات الاجتماعية - رفض اعتراف المكلف

الملاخص:

اعتراف المكلف على الربط الزكوي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ، ويتمثل اعترافه في بند (المشتريات الخارجية لعام 2017م) على اجراء الهيئة المتمثل بإضافة مصروف المشتريات الخارجية بمبلغ وتربيحه بنسبة 15%)، وبيند (الذمم الدائنة نشأت نتيجة ممارسة الشركة لأنشطتها ولم تنشأ نتيجة الحصول على مبالغ نقدية ولم تستخدم التمويل ما يعد للقنية ولم يحل عليها الحول ، وبيند (الإجازات مستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م)، وبيند (المصروفات المستحقة لعام 2017م)، وبيند (التأمينات الاجتماعية لعام 2017م) إذ يعترض المكلف على إجراء الهيئة المتمثل بعدم السماح بجسم فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية المدفوعة بزيادة الممثلة ما بين المبالغ بالدفاتر المحاسبية وشهادة التأمينات الاجتماعية. وحيث ثبت للجنة الفصل أن المكلف لم يقدم تسوية الفروقات المسددة بزيادة بالإضافة لعدم تمكنه من ثبات دفع مصروف التأمينات الاجتماعية المسددة بزيادة لعام 2017م مما يقع عبى الإثبات على المكلف. مؤدى ذلك؛ رفض اعتراف المكلف في جميع البند.

المستند:

- ⦿ المادة 5 من قواعد عمل الجان الزكوية والضريبة والجمارك 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 20/3 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 تعرّض المدعية على عدة بنود: البند الأول: التأمينات الاجتماعية لعام 2017م، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل بعدم السماح بجسم فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية المدفوعة بالزيادة والمتمثلة ما بين المبالغ بالدفاتر المحاسبية وشهادة التأمينات الاجتماعية والبالغ قدرها (202,181) ريال لعام 2017م، وطالب المدعية بجسم المبالغ المدفوعة لمؤسسة التأمينات الاجتماعية استناداً لأحكام الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وفيما يتعلّق بالبند الثاني: المشتريات الخارجية لعام 2017م، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل بإضافة مصروف المشتريات الخارجية بمبلغ (18,365) ريال وتربيحه بنسبة (15%), واستدلّت المدعية بأن الشركة نشاطها طبي ولا تقوم بنشاط الاستيراد المعتمد 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 بمناولة مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية، وذلك استناداً لأحكام الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وفيما يتعلّق بالبند الثالث: الذمم الدائنة التجارية لعام 2017م، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل 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 يتعلّق بالبند الرابع: الإجازات المستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل 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، 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. وعليه تطالب بعدم إضافة تلك الأرصدة للوعاء الزكوي.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجبت بأنه فيما يتعلّق 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 بالذكرة الجوابية لعام 2017م، واستدلّت المدعى عليها على أن ما أشارت له المدعية أن هذه المصروفات قد تم دفعها فعلياً إلى التأمينات الاجتماعية ومؤيدة بمستندات فأجبت المدعى عليها بأنها قامت بإعادة احتساب المصروف وتبيّن بأنه تم تحويل مصروف زائد عما تم احتسابه وفقاً لبيان الرواتب الذي تم تزويده للمدعى عليها من قبل المدعية، واستدلّت المدعى عليها وبمراجعة البيان التحليلي لمصاريف التأمينات الاجتماعية المقدم من المدعية تبيّن بأن البيان قد أوضح بأن جملة الرواتب أعلى من المصح به في التأمينات الاجتماعية ولم توضح المدعية أسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية، كما لم تقدم تفاصيل الرواتب للموظفين السعوديين وغير



ال سعوديين واكتفت بما تم ذكره في مذكرة الاعتراض، وعليه تؤكد المدعى علها على صحة إجرائهاه وذلك استناداً إلى الفقرة (3) من المادة (20) و الفقرة (4) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، حيث يتأصل رفض المدعى علها 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 طبي ولا تقوم بنشاط الاستيراد المعتمد وإعادة البيع بالشكل التجاري، كما تم سؤال المدعية عن وجود استيرادات بمبلغ (18,365) ريال وطلبت المدعى علها 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 علها يوضح وجود 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 الحول وفق الحركة المقدمة من المدعية والمطابقة مع القوائم المالية، وذلك استناداً للفقرة (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وخلال اجتماع المدعى علها مع المدعية، قامت المدعى علها بتوضيح معالجتها لمثل المدعية لكيفية الاحتساب وأنه وفقاً للحركة المقدمة اتضح حولان الحول على المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي البالغة (425,369) ريال، وأنه وفقاً للتحليل الموضح بالصورة المقططفة والمدرجة ضمن مذكرة المدعى علها الجوابية، حيث يتضح ما هي الحسابات التي حال عليها الحول والتي يجب أن تضاف إلى الوعاء الزكوي، وفيما يتعلق بالبند الرابع: الإجازات المستحقة 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 الحول وفق الحركة المقدمة من المدعية والمطابقة مع القوائم المالية، وذلك استناداً للفقرة (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وخلال اجتماع المدعى علها مع المدعية، قامت المدعى علها بتوضيح معالجتها لمثل المدعية لكيفية الاحتساب وأنه وفقاً للحركة المقدمة اتضح حولان الحول على المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي، وأنه وفقاً للتحليل الموضح بالصورة المقططفة والمدرجة ضمن مذكرة المدعى علها الجوابية، يتضح ما هي الحسابات التي حال عليها الحول والتي يجب أن تضاف إلى الوعاء الزكوي، وفيما يتعلق بالبند الخامس: المصارف المستحقة لعام 2017م، بأنها قامت بإضافة مبلغ (1,832,131) ريال وهو يمثل ما حال عليه الحول وفق الحركة المقدمة من المدعية والمطابقة مع القوائم المالية، وذلك للفقرة (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وخلال اجتماع المدعى علها مع المدعية، قامت المدعى علها 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 المقططفة والمدرجة ضمن مذكرة المدعى علها الجوابية، حيث يتضح ما هي الحسابات التي حال عليها الحول والتي يجب أن تضاف إلى الوعاء الزكوي.

وفي يوم الأحد الموافق: 28/01/2024م، 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 والجمالية 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 علها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب التفويض الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم:(...) وتاريخ:1444/05/11هـ وبسؤال طرف الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمها سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة.



الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 08/04/1445هـ 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 الداخلية ضمن اختصاص دوائر لجنة الفصل الزكوية والضريبية بموجب قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية، وحيث تبلغت المدعية بنتيجة الاعتراض بتاريخ 17/08/2023م، وتقدمت بالدعوى عبر البوابة الإلكترونية بتاريخ 07/09/2023م، عليه فإن الدعوى قدّمت خلال المدة المقررة نظاماً وفقاً لنص المادة (5) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق المستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي علّمه الربط الزكوي لعام 2017م، حيث تعترض المدعية على عدة بنود:

البند الأول: التأمينات الاجتماعية لعام 2017م إذ تعترض المدعية على إجراء المدعي علّمه الممثل بعدم السماح بحسب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية المدفوعة بزيادة وتمثلة ما بين المبالغ بالدفاتر المحاسبية وشهادة التأمينات الاجتماعية وبالبالغ قدرها (181,202) ريال لعام 2017م، في حين دفعت المدعي علّمه بأنّها قامت بإضافة فرق مصروف التأمينات الاجتماعية المدفوع بزيادة إلى صافي الربح المعدل بعد إعادة الاحتساب وفقاً لشهادة التأمينات الاجتماعية استناداً للاحتساب المقدم بالذكرة الجوابية لعام 2017م، واستدلت المدعي علّمه على أن ما أشارت له المدعية أن هذه المصروفات قد تم دفعها فعلياً إلى التأمينات الاجتماعية ومؤيدة بمستندات فأجابت المدعي علّمه بأنّها قامت بإعادة احتساب المصروف وتبيّن بأنه تم تحويل مصروف زائد عما تم احتسابه وفقاً لبيان الرواتب الذي تم تزويده للمدعي علّمه 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 1/6/1438هـ على: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أـ أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. بـ أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. جـ لا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظمانية"، واستناداً لأحكام الفقرة (2) من المادة (6) المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ على: "المصاريف التي لا يمكن 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 الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ على: ("حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية كصندوق معاشات التقاعد أو التأمينات الاجتماعية أو صناديق التوفير والإدخار") واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ



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 بالبالغ المنسددة دون تقديم مستندات الصرف البنكية للعام محل الخلاف، وبمراجعة المستندات المقدمة من قبل المدعية أتضح أن مستخرج التأمينات الاجتماعية يوضح المبالغ المنسددة 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 ثبتت سدادها لمصروف التأمينات الاجتماعية الوارد بإقرارها بمبلغ (181,202) ريال، وبما أن المدعية لم تقدم تسوية الفروقات المنسددة بالإضافة لزيادة لعدم تمكنتها من إثبات دفع مصروف التأمينات الاجتماعية المنسددة بالإضافة لعام 2017 مما يقع عبء الإثبات على المدعية؛ الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية على بند التأمينات الاجتماعية لعام 2017م.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: المشتريات الخارجية لعام 2017م حيث تعترض المدعية على اجراء المدعى عليها المتمثل بإضافة مصروف المشتريات الخارجية بمبلغ (18,365) ريال وتربيحه بنسبة (15%)، واستدللت المدعية بأن الشركة نشاطها طبي ولا تقوم بنشاط الاستيراد المعتمد وإعادة البيع بالشكل التجاري كما أن المبلغ المدرج بالإقرار الزكوي (صفر) حيث أقرت بأنه لا يوجد مشتريات خارجية عن العام محل الاعتراف وتدفع المدعية بأن جميع مصروفات الشركة مدقة من قبل محاسب قانوني مرخص له بمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بمقارنة المشتريات الخارجية في إقرار المدعية البالغة (صفر) مع (بيان الجمارك الذي تم طلبه داخلياً من إدارة الجمارك) البالغ (18,365) ريال وتربيح الفرق بنسبة (15%) حيث بلغ (2,754) ريال، وحيث تم سؤال المدعية عن وجود استيرادات بمبلغ (18,365) ريال وطلبت المدعى عليها من المدعية تزويدها ببيان تحليلي للمبلغ عبر البريد الإلكتروني، واقتصر رد المدعية على تقديم تقرير فسح مستخرج من حساب الشركة يفيد بعدم وجود استيرادات بينما التقرير المستخرج من نظام المدعى عليها يوضح وجود استيرادات بمبلغ (18,365) ريال، واستناداً لأحكام الفقرة (1) من المادة (5) المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ على: "تحسم كافة المصروفات العادلة والضرورية الالزامية للنشاط سواءً كانت منسددة 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 بأشطة أخرى. ج- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستلوك وفقاً للنسب النظامية"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ 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 يعد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محайд، 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 قدمنت (كشف فسح لتقرير ضريبة القيمة المضافة للفترة من 01/01/2017 حتى 23/08/2022) والذي يوضح من شأنه عدم وجود استيرادات من



قبل المدعية، كما أن المدعية لم تقدم المطابقة الالزمه 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 يتبع معه صحة اجراء المدعى عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية بتلك الفروقات، وعليه ترى الدائرة رفض اعتراف المدعية على بند المشتريات الخارجية لعام 2017م.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: الذمم الدائنة التجارية لعام 2017م إذ تعرّض 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 نقديه ولم تستخدم التمويل ما يعد للقنية ولم يحل عليها الحول، في حين دفعت المدعى عليها بأئمها 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 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)"، وببناءً على ما تقدم، وحيث تعدد الذمم الدائنة التجارية أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة يتبيّن 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، وبالاطلاع 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 اعتراف المدعية على بند الذمم الدائنة التجارية لعام 2017م.

وفيما يتعلق بالبند الرابع: الإجازات مستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م حيث تعرّض 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 بأئمها قامت بإضافة الأرصدة الدائنة كلاً 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: "(يُقع 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 تقديرى وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها)"، وبناءً على ما سبق، حيث تعد الأرصدة الدائنة والمتمثلة في (إجازات المستحقة، التذاكر المستحقة) باعتبارها إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان حول علمها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان حول علمها، وبالاطلاع على المستندات المقدمة يتبين أن المدعية قدمت تفاصيل حركة حسابات (الإجازات المستحقة والتذاكر المستحقة) حيث اتضح بأن الأرصدة غير مطابقة للقواعد مطابقة بشكل إجمالي ولا يتم الفصل بين تلك الحسابات، الأمر الذي يصعب التأكيد من صحة مطالبة المدعية بعدم حولان حول على تلك الأرصدة، وبالاطلاع على حركة الحسابات المقدمة من قبل المدعية للمدعي علمها والواردة بمذكرة المدعي علمها 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 علمها حول، وعليه ترى الدائرة رفض اعتراف المدعية على بند الإجازات مستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م.

وفيما يتعلق بالبند الخامس: المصاروفات المستحقة لعام 2017م إذ تعرّض المدعية على اجراء المدعي علمها المتمثل بإضافة المصاروفات المستحقة بمبلغ (1,832,131) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام 2017م، حيث أوضحت بأن المصاروفات المستحقة نشأت نتيجة ممارسة الشركة لأنشطتها ولم تنشأ نتيجة الحصول على مبالغ نقدية ولم تستخدم التمويل ما يعد للقنية ولم يحل علمها حول، في حين دفعت المدعي علمها بأ أنها قامت بإضافة مبلغ (1,832,131) ريال وهو يمثل ما حال عليه الحول وفق الحركة المقدمة من المدعية والمطابقة مع القواعد المالية، حيث قامت بتوضيح معاجتها لممثل المدعية لكيفية الاحتساب وأنه وفقاً للحركة المقدمة اتضح حولان حول على المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي البالغة (1,832,131) ريال، وأنه وفقاً للتحليل الموضح بالصورة المقطعة والمدرجة ضمن مذكرة المدعي علمها 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: "(يُقع 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 تقديرى وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها)"، وبناءً على ما سبق، حيث تعد المصاروفات المستحقة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان حول علمها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة يتبين أن المدعية قدمت الحركة التفصيلية للمصاروفات المستحقة والتي يتضح معها حولان حول على تلك الأرصدة بمبلغ (1,832,131) ريال، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية على بند المصاروفات المستحقة لعام 2017م.

ولمذكرة الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



القرار:

- 1- رفض اعتراف المدعية على بند التأمينات الاجتماعية لعام 2017م.
- 2- رفض اعتراف المدعية على بند المشتريات الخارجية لعام 2017م.
- 3- رفض اعتراف المدعية على بند الذمم الدائنة التجارية لعام 2017م.
- 4- رفض اعتراف المدعية على بند الإجازات مستحقة والتذاكر مستحقة لعام 2017م.
- 5- رفض اعتراف المدعية على بند المصاروفات المستحقة لعام 2017م.

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



IR-2023-143268

القرار رقم

ZW-2022-143268

الدعوى رقم

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و المنازعات ضريبة الدخل

بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة—التعديلات على صافي الربح — التأمين على الحياة—قبول استئناف المكلّف

الملخص:

اعتراض المكلّف على قرار دائرة الثانية للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية 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)، وبيند (القروض وما في حكمها) لتمثلها في تمويل أوامر شراء بضاعة طبقاً لاتفاق ثلثي بين الشركة والبنك والمورد ويبلغ أجل هذه القروض (105) يوماً فقط وتم سدادها بالكامل، وبيند (عدم حسم المخصصات لعامي 2017م و2018م من صافي الربح الدفتري للشركاء) للمطالبة بحسم أرصدة المستخدم من المخصصات من صافي الربح الدفتري للشركة، وبيند (مصرف التأمين على الحياة) للدفع بأنها مصروفات فعلية تكبدها الشركة خلال الأعوام المذكورة، كما أنها مصروفات فعلية وضرورية لاستمرار النشاط، عليه يطالب بحسماً. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أن الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من ذمة المكلّف، مما يترتب على ذلك بأحقية المكلّف في حسم مصرف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع. وحيث لم تنازع المبنية على صحة المصروف، وأن المتقرر نظاماً جواز حسم جميع المصارييف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. مؤدى ذلك: قبول استئنافه وإلغاء قرار دائرة الفصل لبند (مصرف التأمين على الحياة)، وبيند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام)، وبيند (القروض وما في حكمها)، ورفض استئناف المكلّف وتأييد قرار دائرة الفصل لبند (عدم حسم المخصصات).

المستند:



➤ [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية 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 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 (1134-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 يأتى:

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 بضربي الاستقطاع وغرامة التأخير، من بند (مصروفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م).
- 3- رفضها فيما يتعلق بالباقي من البند.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (شركة ...) فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنـت فيما يتعلق بـبند (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 تعليم 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 التعيم المذكور كان يُتبع من قبل مكلفين الزكويين عند تقديم إقراراهم 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 و2018م.

فيما يخص بـبند (رسوم ضمان مستحقة لعام 2016 كمخصص وبين 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 التبوب الظاهر ضمن القوائم المالية المعتمدة من قبل مدقق حسابات معتمد داخل المملكة، علاوة على أن المصروفات المستحقة تعد مطلوبات مؤكدة وليس 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 بإعدام 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 الدفتري للشركة)، 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 و2018م، ويطلب المكلف بحسم أرصدة المستخدم من المخصصات من صافي الربح الدفتري للشركة، نظرًا للتعليمات النظامية التي تقتضي بأن الوعاء الزكوي لا يجب أن يقل عن أرباح العام وأنه من الأولى عند تطبيق هذه القاعدة حسم المستخدم من المخصصات من ربح العام بدلاً من الجسم من الوعاء الزكوي من رصيد أول المدة. فيما يخص بند (مصروفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م)، 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.

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، وأيضًا 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 ملكًا للشركة ويقصد بالملكية التامة أي تكون الشركة لها حيازة كاملة تمكناً 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 أيضًا ليس واقع الحال، لما أن الشركة قامت بتوزيع الأرباح قبل حلول الحول ولا يجوز تزكيتها، حيث أكدت تعليمات الشريعة 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 لجسم توزيعات الأرباح في حدود رصيد الأرباح المبقة أول العام يمثل تناقض في المعالجة الزكوية لنفس المعاملة فإن قبول حسم توزيعات الأرباح في حدود رصيد الأرباح المبقة علىه واضحه، وهي سداد أموال التوزيعات إلى مساهمين ونقدان الأموال المستثمرة بهذه التوزيعات التي خرجت من ذمة الشركة إلى ذمة مساهميها 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 تحافت خلال العام، وبالتالي 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 مثل هذا الإجراء، حيث إن التوزيعات المرحلية هي أسلوب جديد في توزيعات الأرباح ومخالف لما جرت عليه عادة الشركات بتوزيع الأرباح بعد صدور القوائم المالية، ولكنها 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 طويلاً الأجل خلال السنة من الأرباح التي تحافت خلال السنة والتي لم يحل عليها الحول، وتستند الشركة في معالجتها على الفتوى رقم (23408) الصادرة بتاريخ 18/11/1426هـ، والتي نصت ضمن إجابة السؤال الرابع على ما يلي: "ما جعل من إيرادات المصنع -الواجبة زكاتها - في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها، لأنفاقها قبل تمام الحول عليها"، أما ما أوردته الهيئة في مذكرتها الجوابية من أن الشركة ومحاسبيها القانوني قد أقرروا 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 ومحاسبيها القانوني قد أوردا في الفقرة (14-2) من ذات الإيضاح أن صافي الربح المعدل قد خصم منه الأرباح الموزعة فيما يزيد عن رصيد الأرباح المتبقية أول العام، وعليه فإن إدعاء الهيئة غير صحيح حيث لم تقر الشركة بأي حالٍ من الأحوال 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 و2017م)، 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 سيما بأنها لم تمول عروض القنية، واستندت الشركة في رأيها عن عدد من الفتاوى والتي تفيد بأن زكاة الدين يجب على المقرض وليس المقترض.

فيما يخص بند (عدم اعتماد حسم المدفوعات المقدمة لعامي 2016م و2017م)، دفع المكلف بأن هذه المصروفات المدفوعة مؤقتاً تأخذ حكم المصروفات 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 المرحلية لعام 2017م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل، وأشار إلى أن التسويات على رصيد الأرباح المرحلية لعام 2017م مبلغ (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 ثالثي بين الشركة والبنك والمورد ويبلغ أجل هذه القروض (105) يوماً فقط وتم سدادها بالكامل في تواريخ الاستحقاق خلال عام 2018م، وتم توضيح ذلك بالقواعد المالية المدققة للعام المذكور وهو بذلك يرتبط ارتباطاً كلياً بالأنشطة التشغيلية للشركة، حيث مستخدم 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 31/12/2018م 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 31/12/2017م (أول العام 2018) ولا يوجد له رصيده في 31/12/2018م حيث تم سداده بالكامل خلال عام 2018م، وتدعى الهيئة في مذكرتها الجوابية كما أن ما قدمته الشركة يتمثل في كشف تحليلي يوضح سداد رصيده أول العام البالغ (84,153,000) ريال من التسهيل المنووح من البنك العربي وأغفلت الهيئة ذكر أن الشركة قدمت معه (15) كشوف حساب البنك العربي الوطني المؤيدة لجميع الحركات الظاهرة بالكشف التحليلي، فكل حركة في الكشف التحليلي تمثل تمويلاً لأمر شراء محدد وله رقم مرجعي، وتطهر كشوف حساب البنك العربي الوطني تسديداً مبالغ التمويل هذه موضحاً الرقم المرجعي المميز، بما لا يدع أي مجالاً للشك في أن رصيده التمويل الظاهر في أول العام 2018م قد تم سداده بالكامل وأن آخر سداد لهذا التمويل تم في 10/04/2018م 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 طلب منها، عليه فإن كان رصيده لهذا 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 رصيده أول العام والبالغ (84,153,000) ريال بالكامل في العام 2018م سداداً بعينه لهذا الرصيده 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 المقرر الاحتساب



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 المستخدم من المخصصات تلك الحسميات التي خرجت من ذمتها وذلك تطبيقاً لقواعد الشريعة لوجوب الزكاة في حال قررت عدم الأخذ بطلب الشركة باحتساب الزكاة على صافي الربح المعدل.

كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بضربي 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 (ضربي الاستقطاع) من الوعاء، وأوضحت بشكل صريح بأن مصاريف ضرائب الاستقطاع لا تعد من المصارييف جائزة الجسم وفق التفصيل الوارد في مذكرةها 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 (ضربي الاستقطاع وغرامة التأخير)، ولا علاقة له ببند (مصروفات نظامية) وهو بندان مستقلان لكل منهما موضوعه وأسانيده وطلباته ولا يمكن الجمع بينهم؛ مما يتبيّن 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 النظمي؛ مما يجعل قرارها بانتهاء الخلاف في بند (مصروفات نظامية "ضربي الاستقطاع") غير صحيح نظاماً وحرجاً بالإلغاء قضاء دون أدنى شك.

وفي يوم الخميس بتاريخ 21/12/2023م، 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 الداعي مهياً للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلباً 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 الدفتري للشركات)، فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ (35,633,835) ريال ومبلغ (25,101,468) ريال، وحيث نصت المادة (70) من نظام المراقبات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون علية الداعي توبيخ ما اتفقا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الداعي، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المراقبات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الداعي 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 بهذه الدائرة انتهاء الخلاف بين الطرفين وفق ما ورد في الخطاب الصادر من الهيئة في المذكورة الإلحاقيـة والمتضمن على "تفيد الهيئة دائركم 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 بجسم المستخدم من المخصصات البالغ (35,939,737) ريال لعام 2017م، والبالغ (25,101,468) ريال لعام 2017م و 2018م، ويطلب المكلف بجسم أرصدة المستخدم من المخصصات من صافي الربح الدفتري للشركة، نظراً للتعليمات النظامية التي تقضي بأن الوعاء الزكوي لا يجب أن يقل عن أرباح العام فإنه من الأولى عند تطبيق هذه القاعدة جسم المستخدم من المخصصات من ربح العام بدلاً من الجسم 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 06/01/1438هـ التي نصت على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكوة ومنها:- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد جسم 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 المصرفات هي مصروفات فعلية تكبدها الشركة خلال الأعوام المذكورة، كما أنها مصروفات فعلية وضرورية لاستمرار النشاط، عليه يطالب المكلف بجسم 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 06/01/1438هـ، 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 المصروفات العادلة والضرورية الالزمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أـ 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 يتربّط على ذلك بأحقية المكلف في جسم مصرف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع. وحيث لم تنازع الهيئة على صحة المصروف، وحيث إنه من المفترض نظاماً جواز جسم جميع المصروفات العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، شريطة كونها مؤيدة بمستندات ثبوتية وأن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، وحيث إن تحديد المصروفات المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة- فيما لم ينص على عدم حسمه أو بتحديد ضوابط خاصة به- يتطلب النظر في العرف الجاري في اعتبار تلك المصروفات مرتبطة بتحقيق الدخل من عدمه، وحيث جرى العرف على تنافس الشركات في تقديم مزايا التأمين بأنواعه، وتكتب هذه النوع من المصروفات لاستقطاع 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 يتربّط على ذلك بأحقية المكلف في جسم مصرف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع، وحيث لم يؤسس ما ذهبت 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 تنبعط 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 يتعلّق باستئناف المكلّف على بند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م)، فيما يتعلّق بالاستئناف على المبالغ التالية: 388,069,000 ريال ومبلغ 366,228,058 ريال ومبلغ 258,112,000 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 علمها الدعوى تدوين ما اتفقا 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 19/05/1435هـ 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 المذكورة الإلحاقي والمتضمن على "تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة بعد دراسة المستندات المقدمة أنها تقبل اعتراض المكلّف جزئياً..."، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلّق بالاستئناف على المبالغ التالية: 380,888,000 ريال ومبلغ 366,228,058 ريال ومبلغ 388,069,000 ريال. وأما فيما بالمبالغ التالية: 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 01/06/1438هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلّف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام"، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع 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 المتبقاة وهو ناتج عن أسلوب الشركة في توزيع الأرباح، وحيث إنه يوجد دليل شرعي يعتمد عليه لتقرير وجوب فرض الزكاة على مالٍ لم يعد يملكه المكلّف بعد تملكه الآخرين قبل حولان الحول عليه، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلّق 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 يتعلّق باستئناف المكلّف على بند (القروض وما في حكمها لعام 2018م)، يستأنف المكلّف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن تتمثّل القروض في تمويل أوامر شراء بضاعة طبقاً لاتفاق ثلاثي بين الشركة والبنك والمورد ويبلغ أجل هذه القروض (105) يوماً فقط وتم سدادها بالكامل في تاريخ الاستحقاق خلال عام 2018م، وتم توضيح ذلك بالقواعد المالية المدقّقة 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 1/6/1438هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلّف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلّف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول ، وبناءً على ما تقدم، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيًّا 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



المستندات في ملف الدعوى، كشف حساب البنك العربي والاتفاقية المبرمة بين الشركة والبنك والمورد وتنظر 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 العام 2018م).

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تثبت على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ لها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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 تلقيها بأكثر مما تصمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مکمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفاع مثاره 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.

وببناء 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 ومتنازعات ضريبية 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 الالهالك 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 الدفتري للشركاء):

أ-إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف 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 (مصاريف نظمية للأعوام من 2016م إلى 2018م):

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

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

ج-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف 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 (مصروف الغرامات).

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

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

بـ-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 المرحلية 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).



IR-2024-170306

القرار رقم

Z-2023-170306

الدعوى رقم

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

المفاتيح:

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

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية الدخل في محافظة جدة رقم (IZ-2022-2475)، حيث يكمن استئنافه بند (حواجز / فنيين - تركيب) و بند (حواجز / اداريين - مشرفين) وذلك لعدم قبول دائرة الفصل اعتراض المكلف بالرغم من المستندات التي تم تقديمها للجنة والجنة وخروج المال من ذمة المكلف وانفاقه على تلك المكافآت والحواجز للعاملين. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن 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. 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 1440/07/07



الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/16 من /...، هوية وطنية رقم (...) بصفته المدير العام للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZ-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 المدعي على بند حواجز (فنيين - تركيب) لعام 2019م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعي على بند حواجز (اداريين - مشرفين) لعام 2019م.

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



إذ يعترض المكلّف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعى بأنه وفيما يخصّ بند (حوافز/ فنيين - تركيب) بأنّ الهيئة واللجنة قد حددتا عدم اقتناعهما بحسب المصروف من الناحية التنظيمية فقط ولم تنظرا إلى ثبوت حقيقة خروج المال من ذمة المكلّف، 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 الجسم، وحيث إنّ ما ذكرته الهيئة وأيدته اللجنة في نظامية وجود تلك المكافآت والحوافز وضرورة استنادها إلى الإجراءات التي يقرّرها نظام العمل، لا شأن له عند احتساب الوعاء الزكي، وتقرير دخول المبالغ في الوعاء من عدمه، لأنّ تلك الإجراءات التنظيمية مقصود بها غاية أخرى يهدف منها المنظم إلى تحقيق حماية حقوق العاملين في المنشآت، ولما كان مدار توجّب الزكاة على المال هو بقاوئه في يد المكلّف عند حولان الحول عليه، وقد ثبت من المستندات التي تم تقديمها للهيئة واللجنة خروج المال من ذمة المكلّف وانفاقه على تلك المكافآت والحوافز للعاملين.

فيما يخصّ بند (حوافز/ إداريين - مشرفيين) فيدّعى المكلّف بأنه تم تقديم المستندات المؤيدة لاستلام العاملين (الإداريين والفنين) لهذه الحوافز، ويتبّع 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، والمكلّف أثبت للهيئة أنّ مصروف الحوافز هذا تنطبق عليه جميع الشروط التي وردت في المادة سالفة الذكر حيث قدم أدلة حقيقة المصروف وهو كشف حساب الحوافز بأسماء العاملين المستحقين لها، وقدم أيضًا مستندات صرف هذه الحوافز للعاملين سواء تحويلات أو أذون استلام، وقدّم 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 المكلّف إلى مستندات أدلة المصروف وكذلك تحويلات السداد رغم أنّ المادة لم تطلب ما يؤيد السداد واكتفت بإثبات استحقاقه، أيضًا تم ارتكاب صورة من لائحة السياسات الداخلية معتمدة من مكتب العمل، وعليه فإنّ المكلّف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 07/02/2024م، 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 المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلّف تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولًا شكلاً لتقديمه من ذي صفة، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلّف بشأن بند (حوافز/ فنيين - تركيب)، وحيث يكمن استئنافه في أن مدار توجّب الزكاة على المال هو بقاوئه في يد المكلّف عند حولان الحول عليه، وقد ثبت من المستندات التي تم تقديمها للهيئة واللجنة خروج المال من ذمة المكلّف وانفاقه على تلك المكافآت والحوافز للعاملين. وبناءً على ما تقدّم، وبعد الاطلاع على



لائحة الاستئناف ومذكرة الرد الجوابية؛ يتبيّن أن محل الخلاف بين الطرفين يكمن في حواجز 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 قدّم لائحة تنظيم العمل معتمدة من وزير العمل والتحويلات البنكية ومستندات الصرف وبيان الحواجز 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 (حواجز / إداريين - مشرفين)، وحيث يكمن استئنافه بأنه قدّم المستندات المؤيدة لاستلام العاملين (الإداريين والفنين) لهذه الحواجز، ويُوضّح 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، يتبيّن أن محل الخلاف بين الطرفين يكمن في حواجز 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 والفنين) لهذه الحواجز وأن المال قد خرج من ذمة المكلف وتم انفاقه على تلك المكافآت والحوافز للعاملين، حيث قدّم المكلف لائحة تنظيم العمل معتمدة من الوزير والتحويلات البنكية ومستندات الصرف وبيان الحواجز 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 تقدّم 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 (2475-2022-IZ) 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 حواجز (فنين - تركيب).

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



IR-2024-191565

القرار رقم

Z-2023-191565

الدعوى رقم

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

المفاتيح:

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

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (90609-2023-JZ)، حيث يكمن استئنافها على بند (المكافآت) وذلك لأنها لم تقبل حسمها من الوعاء الزكوي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستند، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف لم يقدم ما يثبت صرف لهذه المكافآت وخروجها من ذمته والمتمثلة في سداد المكافآت للموظفين. مؤدي ذلك: قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- ⇒ قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/04/08هـ
- ⇒ المادة 2/6 من اللائحة التنفيذية لحياة الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ
- ⇒ المادة 3/20 من اللائحة التنفيذية لحياة الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/05، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/06، من / ... سجل تجاري رقم (...), على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (90609-2023-JZ) 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 اعتراف المدعية على بند المكافآت لعام 2016م.

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

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

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

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

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة تضمنت مطالبه بقبول استئنافه ونقض 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 (المكافآت)، فتوضح الهيئة بأنها لم تقبل حسم المكافآت للعام محل الاعتراف 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 يتذرع معه التأكيد من صحة المتصروف، وتستند الهيئة في إجرائها برفض اعتماد هذا المتصروف على الفقرة (1) من المادة (5) من لائحة جباية الزكاة بشأن المصارييف التي يجوز حسمها قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بقبول اعتراف المستأنف ضده بحجج تقديمها للمستندات المؤيدة، وفي هذا الصدد تود الهيئة أن تفيد سعادتكم بأن اعتراف المستأنف ضده قد افتقر ابتداءً إلى الإثبات المستندى 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 تؤكّد 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 متصروفاً جائز الحسم، إضافةً إلى ما تضمنه القرار من أن المستأنف ضده قد ما يفيد سداد هذه المبالغ وخروجها من ذمة الشركة، فتجيب الهيئة بأن استئناد الدائرة مصدرة القرار مجاناً للصواب؛ إذ لا يخفى على مقام دائرتكم الموقرة أنه يلزم للتحقق من مدى صحة المتصروف واقتضاء أركانه النظامية أن يتم تقديم ما يلي: أ- عقود الموظفين؛ وذلك للتحقق من اشتتمالها 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 المتصروف 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 تؤكّد الهيئة لمقام دائرتكم الموقرة بأنه لا صحة لما ورد ضمن أسباب القرار من أن المستأنف ضده قد ما يثبت سداد هذه المبالغ في مرحلة الفحص، حيث إنه وبعد الاطلاع على ملف الدعوى لم يتبيّن وجود أي مستند يؤيد ما تم ذكره ولم يقدم لائحة بالجزاءات والمكافآت المعتمدة من وزارة العمل، علاوةً على عدم تقديم إثبات صرف المكافأة بموجب إيصالات بنكية أو سندات قبض بما يؤكد عدم استيفائه للشروط النظامية لقبول المتصروف؛ وبالتالي فلا يجوز اعتبارها من المصارييف جائزة الحسم. وطالبت بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل وإلغاؤه.

وفي يوم السبت الموافق 08/06/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها بحضور أعضاءها 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 والجمالية 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 المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلباً الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، خلال المدة النظامية المقررة لإجراءاتهما.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (المكافآت)، حيث يمكن 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 يمكن 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 تكريبي 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 مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف لم يقدم ما يثبت صرف لهذه المكافآت وخروجهها من ذمته والمتمثلة في سداد المكافآت للموظفين، حيث 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، حيث أن المكلف لم يرفق المستندات اللاحمة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيمما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، حيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي يُبني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مکمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، حيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفاع 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 (90609-2023-IZ) الصادر في الدعوى رقم (2022-Z-90609) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.



ثانياً: وفي الموضوع:

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



IR-2024-127607

القرار رقم

Z-2022-127607

الدعوى رقم

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

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 و المنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZ-2022-687)، حيث يكمن استئنافها على بند (الاستثمارات لعامي 2015م و2016م) لقيامها بحسب رصيد آخر المدة بعد حسم القرض للشركة التابعة حيث لم يذكر عنه، وبيند (الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016م) وذلك لأن الدين نشأ خلال العام محل الخلاف ولم يتجاوز سنة، وبيند (مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة لعام 2018م) وذلك فيما يتعلق بشأن (يبلغ 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 يدوى بالإضافة إلى تسويات مالية ويتبعها تبين أنها تبلغ (3,213,562 ريال) مما يتضح أنها أقل من ما هو مصرح عنه بالقوائم وعن المبلغ الذي يطالب به المكلف. مؤدي ذلك: قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل.

المستند:



قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية 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 27/04/2022م، من/...، هوية وطنية رقم(...). بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...) عن الشركة المستأنفة، والاستئناف المقدم بتاريخ 28/04/2022م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZ-2022-687) الصادر في الدعوى رقم (Z-44626-2021) المتعلقة بالربط الزكي لالأعوام 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 اعتراف المدعية على بند الحسابات الدائنة التجارية والأرصدة الدائنة الأخرى للأعوام من 2015م إلى 2018م.

ثالثًا: رفض اعتراف المدعية على بند القروض.

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

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

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

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

ثامنًا: قبول اعتراف المدعية على بند الحصة من الخسارة الشاملة الأخرى لعام 2017م.

تاسعًا: قبول اعتراف المدعية على بند مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة لعام 2018م.

عاشرًا: رفض اعتراف المدعية على بند الأصول المحافظ لها للاستبعاد لعام 2015م.

الحادي عشر: رفض اعتراف المدعية على بند عنصر تمويل غير محقق من الذمم المدينة طويلة الأجل لعامي 2016

و2017م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة تضمنت ما حصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضرائب والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت 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 يذكر 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 بالسابق، وعليه قامت الهيئة برفض اعتراف المدعي فيما يتعلق بالبند أعلاه نظراً لعدم تزكية تلك المبالغ في الشركة التابعة. وفيما يتعلق ببند (الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016م) فتوضح الهيئة أنها لم تقبل الهيئة حسم البند ذمم مدينة أخرى طويلة الأجل من الوعاء الزكوي، نظراً لعدم وجود نص نظامي يؤيد حسم الذمم المدينة طويلة الأجل، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض قدم المدعي حكم صادر من المحكمة لصالح شركة ...، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض عقدت الهيئة جلسة استماع بتاريخ 21/02/2021م حيث أوضحت فيها وجهة نظرها في اجراءها المتتخذ حيال البند أعلاه، وعليه قامت الهيئة برفض اعتراف المدعي فيما يتعلق بالبند أعلاه، حيث لم تجيز اللائحة جبائية 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 جبائية 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 الشامل فلم يتم أخذها عند احتساب الزكاة المستحقة وصافي الربح لأنها ناتجة عن التقديم وليس حقيقة، وعليه قامت الهيئة برفض اعتراض المدعى فيما يتعلق بالبند أعلاه وتتمسك الهيئة بصحة اجرائها. وطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأحد الموافق 2024/03/10، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضاءها 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 العجان الزكوية والضريبية والجمارك الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالناء 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 الإلحاقيّة 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 2024/03/17، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المراقبة وسيتم رفع الدعوى للمدعاولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً. على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2024/04/23، جلسة نطق بالقرار.

وفي الثلاثاء الموافق 2024/04/23، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضاءها 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 العجان الزكوية والضريبية والجمارك الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالناء على الخصوم، حضر / ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها 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 المراقبة والمدعاولة.

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 طلباً الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الاستثمارات لعامي 2015 و2016م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بحسم رصيد آخر المدة بعد حسم القرض للشركة التابعة حيث لم يذكر عنه، وفقاً لما سبق، وحيث أن مرتكز القرار محل الطعن في إلغائه لإجراء الهيئة هو ثبوت أن الشركة المستثمر فيها مسجلة لدى الهيئة وأنه تم إضافة المساهمة في رأس المال لوعائهما الزكوي، مما يتربّط عليه اعتبار تلك المساهمة من الاستثمارات جائزة الحسم من الوعاء الزكوي للشركة المستأنف ضدها، وحيث أن الهيئة أشارت في مذكرة استئنافها الإلحاقيّة إلى عدم خضوع تلك المبالغ لدى الشركة المستثمر فيها، وأرفقت صورة من النظام توضح الإضافات للوعاء الزكوي للشركة المستثمر فيها تؤكد على صحة ذلك، وحيث أن المكلف لم يطعن بصحة ما ذكرته الهيئة بشأن عدم خضوع المبالغ محل الخلاف للزكاة لدى الشركة المستثمر فيها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.



وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن الدين نشأ خلال العام محل الخلاف ولم يتجاوز سنة، وبعد اطلاع الدائرة على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في قرار الدائرة محل الاستئناف، يتبين أن استئناف الهيئة بشأن هذا البند يكمن في أن الدين نشأ خلال العام محل الخلاف ولم يتجاوز سنة، 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 يتبع معه أن المبلغ الذي يطالب المكلف بجسمه من الوعاء الزكي لم يتجاوز سنة، وبالتالي لا يجوز حسمه من الوعاء الزكي، 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 جبائية 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 وتبنيها 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 علمها الدعوى تدوين ما اتفقا 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"، وبناء على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقيه والمتضمن على "، وتفيد الهيئة دائرتك المؤقة بأن المكلف يطالب بحسب المستخدم من المخصص وليس إعادة التقييم، وحيث قدم المكلف رفق اعتراضه عينه لسداد النقصي للمستخدم من المخصص، كما أن حركة المخصص وفق الإيضاح رقم (24) من إيضاحات القوائم المالية أكّلت على وجود مبالغ مدفوعة. وأيضاً قائمة التدفقات النقدية. كما أن ما يطالب المكلف بجسمه هو مبلغ 3,953,062 ريال في حين أن المستخدم حسب القوائم المالية يبلغ 3,468,000 ريال، عليه تود الهيئة أن تفيد الدائرة المؤقة بترك استئنافها جزئياً وذلك في بحسب 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 علمها الدعوى تدوين ما اتفقا 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 طلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكورة الإلحاقيه والمتضمن على "وفي ضوء ما سبق توضيحة قبل الهيئة وجهة نظر المكلف وذلك بجسم 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 البند، وحيث إنه لا تثبت على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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 المنازعات بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائفة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها 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 البند محمولاً على أدسابة.

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 (IZ-2022-1Z-44626-2021) الصادر في الدعوى رقم (687) المتعلقة بالربط الزكي للأعوام من 2015م حتى 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المساهمة المؤجلة).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الحسابات الدائنة التجارية والأرصدة الدائنة الأخرى).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض طويلة الأجل).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم الموظفين المدينة - ملكية البيوت).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي الاستثمار في عقود الإيجار).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأصول المحافظ لها للاستبعاد لعام 2015م).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عنصر تمويل غير محقق من ذمم مدينة طويلة الأجل).
- 8- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات لعامي 2015م و2016م).
- 9- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016م).
- 10- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الحصة من الخسارة الشاملة الأخرى لعام 2017م).



11- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على (مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة لعام 2018م):

أ- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن (مبلغ 485,062 ريال).

ب- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن (مبلغ 3,468,000 ريال).



IR-2024-191855

القرار رقم

Z-191855-2023

الدعوى رقم

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

المفاتيح:

زكاة – التعديات على صافي الربح – رواتب الشركاء – قبول استئناف المكلف.

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية 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 بجسم 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 الإداره وبدل مواصلات وبدلات وحيث أن الهيئة لم تقبل بجسم الفرق، ويدفع بأن مبلغ الفرق في الرواتب الوارد بالإقرار والمسجلة بالتأمينات الاجتماعية أقل بكثير من رواتب المثل بالشركات الأخرى، وباحتساب المبلغ غير جائز الجسم وباقتسامه على الشركاء يتبين أنها تعادل رواتب المثل، مؤدى ذلك؛ فيما يخص بند الأرباح المحتجزة قبل استئناف المكلف جزئياً، وفيما يخص بند رواتب الشركاء قبول استئناف المكلف.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الذكوية والضريبية والجمالية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 08/04/1445هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 22/01/1435هـ](#)
- [المواد 4،21 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 01/06/1438هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 10/04/2023م، من/ (...), هوية رقم (...), بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض



ذى الرقم (IFR-2023-113299) الصادر في الدعوى رقم (Z-113299-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستألف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتى: رفض اعتراف المدعية/ (...) (رقم مميز) على قرار المدعى علها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلَّف (...), تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتى:

إذ يعتري المكلَّف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعى بأنه وفيما يخص بند (الأرباح المحتجزة) فيدّعى المكلَّف 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 كثيرا جدا وسيكون تحميلها الكترونيا صعبا) والمرفق المقدم من هيئة الزكاة والآخذون من قوائمهما المالية إلا أن الهيئة تتمسك بإدراج هذا المبلغ والذي لا وجود له ضمن وعاء الزكاة، وفيما يخص بند (رواتب الشركاء) فيدّعى المكلَّف أن الشركاء هم الذين يديرون الشركة بأنفسهم ولا كانت المادة السادسة من اللائحة التنفيذية والتي تم ايراد نصها بالمذكرة الجوابية المقدمة من الهيئة تفيد بجسم رواتب الشركاء ومكافآت مجلس الإدارة نشير إلى أن الشركاء لم يتلقوا 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 بتطبيع المادة والتي تجيز الجسم لما يدفع من رواتب بدلات صاحب المنشأة ولرئيس ونائب رئيس وأعضاء مجلس الإدارة بشرط أن تكون رواتب بدلات صاحب المنشأة مسجلة في التأمينات الاجتماعية دون ذكر مكافآت مجلس الإدارة، وفي حالتنا هذه فإن أصحاب المنشأة هم المدراء وهم أعضاء مجلس الإدارة وليس سواهم، وعليه فإن المكلَّف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 11/06/2024، 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 والجماركية 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 مهيئة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلَّف تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلَّف بشأن بند (الأرباح المحتجزة) وحيث يكمن استئناف المكلَّف 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 01/06/1438هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاصة 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 23/2/2016م بتوزيع رصيد الأرباح المبقاء للسنة المنتهية في 31/12/2015م، كما قدم كشف حساب بنكي بالإضافة لكشف تحليلي لحساب جاري الشركاء للشريكين (شريك أ شريك ب)، وبالاطلاع على الكشوف التحليلية اتضح للدائرة تحويل أرباح بمبلغ (425,951) ريال لحساب جاري الشريك (أ) في تاريخ 29/02/2016م ويتبين أن مسحوبات الشريك أ تجاوزت الأرباح الموزعة وبالتالي لم يحل عليها الحول، وفيما يتعلق بالشريك (ب) وبالاطلاع على الكشف التحليلي يتضح تحويل أرباح بمبلغ (3,833,557) ريال لحساب جاري الشريك (ب) في تاريخ 29/02/2016م ويتبين أن مسحوبات الشريك ب البالغة (813,815) ريال تمت بعد حلول 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 بجسم 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 1/6/1438هـ المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على أن: " تعد رواتب وبدلات صاحب المنشأة سواءً 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 المالك 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 الإداره وبدل مواصلات وبدل سكن واتصالات وحيث أن الهيئة لم تقبل بجسم 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 الجسم 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 تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها مقي ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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 المنازعه بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائفة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمييص مکمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعه مثاره 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.



IR-2024-169269

القرار رقم

Z-2023-169269

الدعوى رقم

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

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 (2426-2022-JZ)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (الديون المعدومة لعام 2017م) وذلك بأن البند محل الخلاف قد أستوفى شروط الجسم، ويكمن استئناف الهيئة على بند (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 الاستئنافية عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لاعتراضه بشأن أسباب تلك الفروقات (تعديلات) والواردة في الكشف الذي قام بتقادمه، وأنها تمثل بالفعل تعديلات لبند الرواتب والتي بموجها 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 يعده. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف

المستند:

- قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/04/08هـ
- الفقرة أ من المادة 1/5 من اللائحة التنفيذية لجبيبة الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ
- المادة 3/5 من اللائحة التنفيذية لجبيبة الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ
- المادة 3/20 من اللائحة التنفيذية لجبيبة الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ

الوقائع:

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



الأول للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (2426-2022-I) الصادر في الدعوى رقم (Z-81678-Z) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأْتي:

أولاً: رفض اعتراف المدعي على بند المطلوبات المتداولة.

ثانياً: قبول اعتراف المدعي على بند فرق الرواتب.

ثالثاً: رفض اعتراف المدعي على بند الديون المعدومة.

رابعاً: رفض اعتراف المدعي على بند استئجار عماله.

خامساً: قبول اعتراف المدعي على بند فرق المشتريات الخارجية.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (الديون المعدومة لعام 2017م) بأن البند محل الخلاف قد أُسْتَوْفِي شروط الجسم 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 بحسب الديون المعدومة التي لم يتم تحصيلها وذلك لعدم وجوب الزكاة فيها. كما يعتريض المكلف على بند (المطلوبات المتداولة لعام 2017م) وبند (استئجار العماله 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 الأثبات المستندى للبند محل الخلاف، حيث قامت الهيئة أثناء مرحلة الربط بطلب المكلف تقديم الآتي: (كشف تحليلى بالرواتب والأجور المباشرة وغير المباشرة مع إيضاح اسم كل مكلف وكافة التفاصيل، لقطة شاشة عن كل شهر في التأمينات الاجتماعية ولجميع الفروع والرواتب والأجور الخاصة للتأمينات الاجتماعية)، وحيث قدّم المكلف المطلوب منه وبعد الفحص تم رد الفرق غير المرر المتعلق بالرواتب بمبلغ (2,143,221) ريال، وأنشاء مرحلة الاعتراض لم يقدم تبريراً لفرقه واكتفى فقط بذكر أن هذه الفروق "يستحيل أن تكون غير مثبتة مستندياً" وقدّم الكشوف المقدمة أثناء الفحص التي تم أخذها في الحسبان عند رد الفرق، وبناءً على ذلك ولعدم تقديم المكلف الأثبات المستندى اللازم فقد تم رفض اعترافه، كما تجيز الهيئة على حيثيات قرار الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظمي الصحيح؛ حيث تفيد الهيئة بأن الخلاف يكمن في إضافة بند فرق مصروف رواتب بمبلغ (2,143,221) ريال إلى صافي النتيجة، ناتج بين المحمى بالإقرار بما قدّمه المكلف من كشوفات ومستندات ثبوتية للبند محل الخلاف ورد الفرق غير المثبت مستندياً، وقبول المستندات المثبتة، وتزيد الهيئة أنه من خلال ما قدّمه المكلف من دفع ومستندات لدى دائرة الفصل مصدرة القرار، وهي تكرار لما قدّمه سابقاً، حيث جاء في قرار دائرة الفصل قبول البند لصالح المكلف بناء 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 تبويه 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 المصادر التي لا يمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات آخر، وحيث لم يتلزم المكلف بتقديم الإثبات المستندى لدفع الرواتب ولائحة تنظيم العمل المعتمدة للتحقق من المصروف، مما يجعل القرار غير صحيح فيما انتهى إليه وحرى بالنقض.



فيما يخص بند (فرق المشتريات الخارجية لعام 2017م) فتووضح 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 الركيوي وبيان الجمارك)، وتوضح الهيئة أنها قامت برد الفرق في المصرف الغير مثبت مستندًا 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 للمقتضي 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 المحمول بالإقرار عما هو وارد في دفاتر الشركة وعدم مطابقته بالبيانات الجمركية وفق المستندات المقدمة، حيث تم مقارنه المحمول بالإقرار مع ما هو بالدفاتر حسب كشف الاكسل المقدم من المكلف للهيئة باعتباره يعكس صحة واقع البيان الجمركي، وتم رد الفرق غير المثبت مستندًا لالمادة السادسة الفقرة 2 من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) في 1/6/1438هـ 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 ويكون بالتوقيت الزمني خاصة بالشهر ونهاية العام، إلا أن المكلف لم يثبت ذلك مستندًا للهيئة، وبناءً على الحيثيات المذكورة يتضح بأن المكلف يفيد بأن الفرق بلغ (55,987,520) ريال وقد تم تحليل المبلغ غير مؤيد مستندًا، 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 بصححة إجرائها وسلامتها وتحل نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ 02/01/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها 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 21/04/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرف 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 المراجعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

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، وأنباء مرحلة الاعتراض لم يقدم تبريراً للفرق وقدّم الكشوف المقدمة أثناء الفحص والتي تمّ أخذها في الحسبان عند ردّ الفرق، وبناءً على ذلك ولعدم تقديم المكلف الأثبات المستندى اللازم فقد تم رفض اعتراضه. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ على أنه: "تحسم كافة المصارييف العادلة والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسدة 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 التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة."، كما نصت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الخلاف بين الطرفين يمكن في إضافة فرق الرواتب إلى صافي الربح المعدل؛ وحيث تستأنف الهيئة على قرار الدائرة وتوضح بأن الخلاف يمكن بإضافة بند فرق مصروف الرواتب بمبلغ (2,143,221) ريال إلى صافي الربح، حيث يتمثل بين المحمول 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، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بتقديم القوائم المالية للعام محل الخلاف، حيث يبلغ 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 وبالاطلاع على الكشف تبين عدم مطابقتها للقوائم المالية؛ حيث بلغ الكشف المقدم إجمالي مبلغ (257,165,935) ريال إلا أن أصل الخلاف لا يمكن في مطابقة الكشف المقدم من المكلف للهيئة حيث قامت الهيئة بمطابقة الكشف المقدم لها من المكلف (الوارد في لائحة استئناف الهيئة) مع 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)، وبالاطلاع على الكشف المقدم في لائحة الهيئة والذي قام المكلف بتقديمه لها خلال مرحلة الاعتراض؛ تبين وجود فروقات تبلغ (2,143,221) ريال مدرجة بمسمي تعديلات (Adjustment) وهو ذات المبلغ الذي تطالب الهيئة بإثباته بمستندات ثبوتية، حيث إنه وبالاطلاع 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 نشا 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 والغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فرق المشتريات الخارجية لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافها بأهمها 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، حيث قامت برد الفرق في المصروف الغير مثبت مستندياً إلى صافي الربح وذلك لعدم تقديم المكلف ما يبرر هذا الفرق وما يؤيد صحته كمحض. وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438هـ 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 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 الأكسل 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، ببناءً على ما سبق، يعد



بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محابي، وبالاطلاع 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، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بتقديم مطابقة للمشتريات (مرفق مستندات إضافية - مطابقة المشتريات 2017م)، وبالاطلاع على الصفحة رقم (2)، (التي اعتبرتها الهيئة تعكس صحة وواقع 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 أدرحت 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؛ وبالاطلاع 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 التتحقق 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 الجسم الواردة في المادة الخامسة الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، حيث قام المكلف بتقديم المستندات المؤيدة لاعتراضه. وحيث نصت 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 المصارييف التي يجوز حسمها طبقاً للضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التتصريح 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- لا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. هـ التزام المكلف بالتصريح عن الديون دخله متى تم تصريحها". وبناءً على ما تقدم، 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 معمول بشطب هذه الديون، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مسند، وبالاطلاع 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 تأكيد لإثبات صحة اعدام الديون إذ إنه بالاطلاع على المعيار المبني المنظم لتقرير المراجع تبين أن النص الذي تشير إليه الهيئة والذي هو جزء من متطلبات ذلك المعيار (معايير 4400) التي يجب على المحاسب القانوني الالتزام بما جاء بالمعايير عند اصدار 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 المعدمة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البند محل الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها مقي ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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، وما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعه بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مکمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما



تم تقديمها من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهت 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:

أولاًً: 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-2426-2022-2021) الصادر في الدعوى رقم (Z-81678) 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).



IR-2024-160952

القرار رقم

Z-2022-160952

الدعوى رقم

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

المفاتيح:

زكاة—التعديلات على صافي الربح—مزايا الموظفين غير المرتبطة بالنشاط في القوائم المالية—قبول استئناف الهيئة—قبول استئناف المكلّف

الملخص:

اعتراض المكلّف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (2080-2022-JZ)، حيث يكمن استئناف المكلّف 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 المتعلقة 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. مؤدي ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلّف.

المستند:

► المادة 2/4 من الفقرة أ من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

► المادة 6/2 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

► المادة 20/3 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

الوقائع:

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



الأول للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZ-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 يأتى:

أولاً: رفض اعتراف المدعي على بند حصة الأرباح من الشركة التابعة لعامي 2016م و2017م.

ثانياً: رفض اعتراف المدعي على بند برنامج التملك المنازل للأعوام 2016م و2017م و2018م.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعي علماً بحسب تكاليف الفائدة المسجلة كرسوم القرض لعام 2017م؛ وفقاً لحيثيات القرار.

رابعاً: قبول اعتراف المدعي على بند مدفوعات الزكاة لعامي 2017م و2018م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكتمن 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/zkoyia أثناء احتساب الربح المعدل الخاضع للزكاة لتجنب الثنائي، وأدى إجراء الهيئة بإضافة حصة الدخل من الشركات المحلية المستثمر فيها إلى ربح الشركة الخاضع للزكاة لثنائي في الزكاة على نفس الدخل، وقدم المكلف توضيحاً باحتساب الاستثمارات لا يتضمن قيمة الحصة من دخل الشركة المستثمر فيها للوصول إلى الاستثمار الجائز الجسم لأغراض الزكاة. كما يعتريض المكلف على بند (مزايا 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 تقدم من أسباب.

وف فيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكتمن استئنافها فيما يخص بند (مزايا الموظفين غير المرتبطة بالنشاط في القوائم المالية لعام 2017م) بأن قرار دائرة الفصل قد جانبه الصواب حيث إن الدائرة تغاضت عن الإطلاع على حركة بند تكاليف التمويل والتي أوضحت أن مصاريف الفائدة متعلقة ببرامج مزايا الموظفين، فقد حددت أن كلاً من مبلغ (18,614,000) ريال لسنة 2018م ومبلغ (17,906,000) ريال لسنة 2017م مرتبطة بالإيضاح رقم (26) وهو إيضاح (مزايا الموظفين)، وعليه فمبلغ الخلاف واضح ومؤكدة بالقوائم المالية والذي يتبيّن أنه يعود بالكامل لمزايا 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، وعليه: يجب رد الفرق استناداً للمادة (6/6) من الائحة التنفيذية للزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) ونصها [جميع المخصصات] ولا تنطبق استثناءات المادة على هذا المخصص، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 23/01/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها 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 مخالفات ومنازعات الضريبة الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ؛ وبالناء على الخصوم، حضر/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفتها ممثلة المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ



1445هـ وبسؤال وكيل المدعي عن الدعوى، أجاب بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الاعتراضية المودعة لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمارك، وأنه يكتفي بها، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفع وطلبات، وبعرض ذلك على ممثلة المدعي عليها أجبت بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الجوابية، وتكتفي بالذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمارك، وتتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفع وطلبات. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجاها بالنفي، وعليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة 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 طلباً الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مزايا 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 المتعلقة ببرامج مزايا الموظفين، فقد حددت أن كلاً من مبلغ (18,614,000) ريال لسنة 2018م ومبلغ (17,906,000) ريال لسنة 2017م مرتبط بالإيضاح رقم (26) وهو إيضاح (مزايا الموظفين)، وعليه فمبلغ الخلاف واضح ومؤكد بالقوائم المالية والذي يتبيّن أنه يعود بالكامل لمزايا 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 نصت الفقرة (2) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ بشأن المصارييف التي لا يجوز حسمها على: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى."، وحيث نصت الفقرة (6) منها على: "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 (أو) إعادة التأمين (الاحتياطيات الفنية) بشرط إعادة لها للوعاء الزكوي في السنة الزكوية التالية وأن يكون تحديدهما وفقاً للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها على: "يعتبر 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 تكريبي وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، وحيث دفعت الهيئة بأن كامل البند هو مصروف غير مقبول، في حين يدفع المكلف بأن كامل البند نفقات قابلة للحسن، وحيث إن البند يتكون من تكاليف الفائدة المسجلة كرسوم القرض في الإقرار بمبلغ (17,906,000) ريال وتتكاليف 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، وبالاطلاع على إيضاحات القوائم المالية (الإيضاح رقم 26): تبيّن أن تكاليف الفائدة المسجلة كرسوم القرض في الإقرار بمبلغ (17,906,000) ريال جزء من تكاليف المكون من مخصص التزام مزايا الموظفين، وبالاطلاع على قائمة الدخل وقائمة الدخل الشامل الآخر وقائمة التدفقات النقدية، ثبت أن تلك المصارييف حملت على مصارييف 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 يكمن استئنافه بأن الشركة المستثمر فيها شركة سعودية وتقوم بتقديم إقراراتها ودفع الزكاة عنها وتعتمد طريقة حقوق الملكية في تسجيل الاستثمار. وحيث نصت المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جبایة الزکاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: - (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء". كما نصت 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 تقدم، وحيث أنه لا نزاع على أن الاستثمارات تم تزكيتها في الشركات المستثمر بها وينحصر الخلاف في معالجتها في الشركة المستثمرة من أجل تجنب الثنائي في الزكاة وكذلك تجنب ازدواج الجسم، وحيث إنه توجد معالجتين زكوية للاستثمارات بطريقة حقوق الملكية في احتساب الوعاء الزكوي، حيث إن المعالجة الأولى تكون بجسم 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 الجسم، والمعالجة الأخرى تكون بجسم 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 الثنائي؛ 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 المدعى 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 يقم 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 الثنائي، ويحسم من وعاء الزكاة الاستثمارات المتعلقة بها مستبعداً منها حصة الشركة في صافي ربح السنة لتجنب ازدواجية الجسم.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائفة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمّن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثابة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهت 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:

أولاًً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار دائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (-IZI 2022-2080) 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).



القرار رقم IR-2024-179760

الدعوى رقم 2023-179760-I

اللجنة الاستئنافية للمخالفات و المنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

المفاتيح:

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

الملخص:

اعتراض المكلّف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-6782-2022)، حيث يكمن استئنافه على بند (مزايا الموظفين للأعوام 2016 م و 2017 م و 2018م) 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 جائز الجسم لأغراض الضريبة. حيث ثبت للجنة الاستئنافية باطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين لديها أن المكلّف أرفق مصادقة من المحاسب القانوني بالرواتب والأجور لعامي 2015 م و 2016 م و يتبيّن أنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلّف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- المادة 13 من [نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 15/01/1425هـ](#)
- 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 23/02/2023م، من / ... جواز سفر رقم (...) بصفته ممثلاً نظامياً للشركة المستأنفة بموجب قرار الشركاء، والاستئناف المقدم بتاريخ 26/02/2023م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و منازعات 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، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتى:

أولاً: قبول اعتراف المدعى/ 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 ماعدا ذلك من اعترافات

وحيث لم يلق 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 م و2016 م)، فيوضح المكلف بأن بند الرواتب والأجور يمثل مصروف فعلي جائز الجسم 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 عادلة للنشاط. علاوة على ذلك، نرفق في الملحق (2) عينة من المستندات المؤيدة للمزيد من التأكيد على أحکام 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 (المزايا الموظفين للأعوام 2016 م و2017 م و2018 م)، فيوضح المكلف بأن الفروقات نشأت نظراً لأن ملخص مزايا الموظفين المقدم إلى الهيئة الذي منه استخرجت المبالغ لاحتساب الفرق لا يشمل التعديل الذي تم في الأستاذ العام والمسجلة ضمن "المزايا 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 أحکام المادة 9 (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بأن مزايا الموظفين تعتبر مصاريف فعلية وممنوعة 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 مبلغ (469,124) ريال في حين أن هذه المبالغ باليورو حسب خطابات القوات الجوية وحسب العقود المبرمة التي تقضى بالسداد باليورو للشركة وليس بالريال، ولعلنا نعتقد بأنه خطأ مادي من جانب الهيئة، ونؤكّد على ضرورة تعديل هذا الخطأ. أما بما يخص الطائرات الأخرى، وما أشار إليه قرار الدائرة بأن إيصال السداد المقدم من الجهة المتعاقدة بتاريخ 2/5/2017 م بينما سنة الخلاف هي 2016 ونوضح لكم التالي: تلقت الشركة في عام 2016م عدة خطابات من القوات الجوية الملكية تفيد بقيود 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 2016م بتكوين مخصص إيضاح (3) القوائم المالية لعام 2016م بمبلغ (5,469,491) ريال، باعتبار أن لدى الشركة توقع بحدوث هذه الجزاءات وتأخر في تسليم بعض المهام. في نهاية عام 2016م



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 المصروفات، ما يعني ضرورة تحمل هذه الغرامات على نتائج أعمال السنة كمصاريف بدلاً من تسجيلها كمخصص بمبلغ (938,248) يورو (3,958,648 ريال) مقدار المبالغ المشطوبة كما هو ظاهر في القوائم المالية والإيضاحات المتممة. يتضح من خلال الخطابات المرسلة بأن هذه الغرامات استحقت 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 المرسلة 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 وبالتالي فإن هذه الادعاءات تعد دفوعاً حديثة، إضافة إلى ذلك فإن هذه الغرامات لم تثبت في 2017م وعدم قبول حسمها في عام 2016م يحرم الشركة من حقها في حسم هذه الغرامات. ونؤكّد 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 المصروفات 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 (ج)، 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 الريبوط 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 لنظام 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 فان غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائياً بموجب الأنظمة، ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل وإلغاؤه. كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة حيث يمكن استئنافها على بند (غرامة التأخير)، فتوضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظمي 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 بمائة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثة أيام 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 ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة: - بـ التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة" وحيث أن الغرامة تبعية ونظرًا 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 وإلغاؤه.

وفي يوم الأربعاء الموافق 05/06/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية 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 مهيئة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مصاريف الرواتب وبدلات السكن للأعوام 2015م و2016م و2018م):
أ- فيما يتعلق (بعامي 2015م و2016م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن البند يمثل مصروف فعلي جائز الجسم لأغراض الضريبة، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر 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 العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية:
أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن المصلحة من التأكيد من صحتها.
ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.
ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية - لا 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. وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين لديها أن المكلف أرفق مصادقة من المحاسب القانوني بالرواتب والأجور لعامي 2015م و2016م ويتبيّن 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 2016م و2017م و2018م)، 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 الصادر 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 العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية:
أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تتمكن المصلحة من التأكيد من صحتها.
ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.
ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية - لا 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 دفع ومستندات، تبين أن المكلف أرفق شهادة اعتماد لائحة تنظيم العمل من وزارة العمل وقدم لائحة العمل المصدق عليها، وعقود العاملين تتضمن أحقيبة 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 يُعد من المصاريف جائزة الجسم، 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)، حيث 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 المصاريغ غير الجائز حسمها: "لا يجوز حسم المصاريغ 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، وبرجوع الدائرة إلى ملف الدعوى اتضح لديها أن البند عبارة عن غرامات تعاقدية على الشركة بسبب تجاوز الفترة الزمنية المحددة في العقد التأخير في تسليم الطائرات وعدم الالتزام بشروط العقد المبرم، ما ترتب عليه دفع غرامة مالية تعادل القيمة اليومية من قيمة العقد عن كل يوم تأخير. وبالاطلاع 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 لها ... بعد تنفيذ برنامج العمر الشاملة للطائرات بنسب مختلفة حسب مدة التأخير وفقاً للجدول الزمني للمدفوعات والعقوبات الملحق بالعقد. وأن المكلف يطالب بحسب الغرامة التعاقدية، وبالرجوع للقواعد 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 15/01/1425هـ 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 ثلاثة أيام 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 الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام 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 سدد المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجرها المصلحة والتي أصبحت نهاية 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، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع 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 مستند، 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 اعتراف 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 ثيرب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها مقي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى عن إبراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتتأكد 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائفة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مكمن التزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع 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 أدساته.

وببناء 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 (2021-87511-I) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م حتى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح تحويل عمالات 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 (مزايا 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).



القرار رقم Z-171043-2023

الدعوى رقم Z-171043-2023

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

بمدينة الرياض

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 الجسم الزكوي. وبند (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. وبند فرق مصروف أتعاب مهنية عدم وجود فرق لمصروف أتعاب مهنية وحسم مبلغ مصاريف أتعاب مهنية. مؤدي ذلك؛ قبول اعتراض المكلف

المستند:



قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/04/08 هـ ➤

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

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

الفقرة 2 المادة 6 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ ➤



► 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 بالريلزكي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتى:

رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...), فتقدمت باللائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنافه فيما يتعلق ببند (مصروفات رواتب غير مؤيد مسند)، 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 كبدل اتصالات وبدلات أخرى، وتشكل هذه البدلات فروقاً تقدر بمبلغ أربعة مليون وخمسمائة ألف إضافية إلى بدل السكن، كما أن الرواتب المسجلة والخاضعة للتأمينات عبارة عن الرواتب الأساسية وبدل السكن فقط. 2- موظفين بالتعاقد بمبلغ مليونين وسبعمائة ألف ريال، وهي عبارة عن تكلفة تعود إلى موظفين تم التعاقد معهم خلال العام محل الاعتراف 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 مصروف الرواتب أعلى والظاهر في تحليل الأجر والرواتب المرفق هو مصروف فعلي مرتبط بالنشاط تكبده الشركة خلال العام المذكور أعلى. كما أنه يعد مقبول كمصروف من الناحية المحاسبية ومن الناحية الركوبية، حيث وفقاً لما نصت عليه الفقرة (1) من المادة الخامسة من اللائحة الركوبية بالنسبة للمصاريف الجائزة الجسم، وقد أفاد القرار أن الخلاف على بند الرواتب هو خلاف مسند ولم تقدم المستندات المؤيدة، وفي ذلك تشير الشركة إلى أن الرواتب هي مصروف داخلي يتأيد بموجب أذون صرف داخلية والتحويلات البنكية بموجب الحسابات البنكية للشركة وطبقاً لنظام حماية الأجر وقد قدمت الشركة مستندات سداد الرواتب للهيئة فيما هي المستندات التي تطلبها اللجنة لإثبات هذا المصروف، إضافة لذلك أن مصروف الرواتب يتم مراجعته من المراجع الخارجي الذي اعتمد القوائم المالية وقام بمراجعة الرواتب كأحد متطلبات العمل ولذلك فإن الشركة حالياً بقصد إصدار شهادة اعتماد الرواتب من مراجع خارجي وسترفقها بملف الدعوى فور إصدارها. وفيما يتعلق ببند (إضافة فرق مصروف أتعاب مهني إلى الربح المحاسبي)، فيوضح المكلف أن وفقاً لإفادة الشركة تم تحويل مصروف 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 المصروف 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 للتأكد، 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 للملك أجراها خلال العام كما هو موضح بكشف البنك المركزي، وفي نهاية العام وبناء على اجتماع مجلس الإدارة المركزي صدر قرار موافقة 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 حلول الحول ولا يجوز تزكيتها شرعاً ونظاماً، كما أنها بمثابة توزيعات أرباح فعلية والجائزه الجسم وفقاً لما نصت عليه الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ، ويرفق المكلف كشف الحساب البنكي للسنة وتم تحديد التوزيعات باللون الأصفر للتأكد أنها خرجت من ذمة الشركة، وتجهيز 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 البند محل استئنافه.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 28/02/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم:(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 المداوله، وحيث إن الداعي مهيأ للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراجعة 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 مؤيد مسندياً)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بالتعديل بإضافة فرroc 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 1/6/1438هـ التي تنص على: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية الالزامية للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية:- أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- لا 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 الذي من بند 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 تقديرى 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، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبيّن 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 ممثّلة في بيان تحليلي للرواتب لعام 2015م والتي تبيّن 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 يتعلّق 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 1/6/1438هـ التي تنص على: "تحسم كافة المصروفات العادلة والضرورية الالزامية للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- لا 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 يتبيّن 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 2/7/1444هـ الموافق 24/1/2023م والذي يتفق فيه مع المكلف على وجود خطأ مطبعي فيما يتعلق بمصروفات الأتعاب القانونية والمهنية في الإيضاح 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 يتبيّن عدم وجود فرق لمصروف أتعاب مهنية وحسم مبلغ مصاريف أتعاب مهنية وفقاً لما تم اياضاحه سابقاً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلّق 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 حلول الحول، واستناداً على الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ 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 يتبيّن أن المكلف أرفق قرار الشركاء بتوزيعات الأرباح البالغة (81,000,000) ريال والكشوفات البنكية التي تثبت خروج الأموال من ذمة المكلف قبل حلول الحول القمري، ووفقاً للقاعدة الشرعية الأساسية فإن الزكاة تجب فقط في الأموال المستوفية لشرط تمام الملك، فعليه ونظرًا لتقديم المكلف المستندات المؤيدة لوجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلّق باستئناف المكلف على بند (فروقات عمولات البيع والترويج)، وحيث إنه لا ثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى عن إبراد 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضايئه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثاره أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهت 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) المتعلقة بالريلفزيون لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف رواتب غير مؤيدة مستندية).
- 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 مصروف أتعاب مهني إلى الربح المحاسبي).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة توزيعات الأرباح).



القرار رقم IR-2024-171810

الدعوى رقم Z-2023-171810

اللجنة الاستئنافية للمخالفات و المنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - التعديلات على صافي الربح - استهلاك الشهرة - قبول استئناف المكلّف

الملخص:

اعتراض المكلّف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (2561-2022-Z)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (أرباح استثمارات) وذلك لأن المكلّف يستثمر بنسبة (5%) في الشركة الحديثة لبيع السيارات والمعدات بالأجل المحدودة بطريقة التكلفة وليس حقوق الملكية وبأن المبلغ محل الخلاف ما هو إلا نصيب المكلّف من التوزيعات، وبيند (مخصص الديون المشكوك بتحصيلها) لقيامها بتصحيح المعالجة وذلك بمعالجة المكون بإضافته إلى صافي الربح ومعالجة المستخدم في إضافات الوعاء، ويكمن استئناف المكلّف على بند (استهلاك الشهرة) وذلك لقيام الهيئة بإضافة مصاريف اهلاك الشهرة بمبلغ (500,000) ريال إلى صافي الربح الدفتري وفي الوقت نفسه حسمت نفس المبلغ من صافي الاستثمار من وعاء الزكاة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية تقديم المكلّف للقوائم المالية المدققة والمعتمدة من محاسب قانوني لعام 2015م، وبالاطلاع على الإيضاح رقم (6) تبين اثباتات بمبلغ (5,000,000) ريال والذي يمثل الشهرة المدفوعة بالزيادة عن التكلفة الفعلية لحصة الشركة في رأس مال الشركة المستثمر فيها. مؤدي ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلّف.

المستند:

الفقرة 9،4،3 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لحياة الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 26/01/2023م من/....، هوية رقم (...). بصفتها وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...) عن الشركة المستأنفة، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (2561-2022-Z) 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 المدعي على بند أرباح استثمارات.
- 3- قبول اعتراض المدعي على بند بأرباح بيع ممتلكات ومعدات (سيارات).
- 4- قبول اعتراض المدعي على بند الأصول الثابتة.
- 5- رفض اعتراض المدعي على بند التزامات قصيرة الأجل.
- 6- قبول اعتراض المدعي على بند مخصص الديون المشكوك بتحصيلها.
- 7- رفض اعتراض المدعي على بند استهلاك شهرة.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (شركة ...)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنافه فيما يخص بند (استهلاك الشهرة)، فيوضح المكلّف أنه قام بإرفاق المستندات الثبوتية، ويؤكد على أن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك قامت بإضافة مصاريف اهلاك الشهرة بمبلغ (500,000) ريال إلى صافي الربح الدفتري، وفي الوقت نفسه حسمت نفس المبلغ من صافي الاستثمار من وعاء الزكاة (إيضاً رقم 6 من القوائم المالية)، وهذا الإجراء سيؤدي إلى إضافة الشهرة مرتين مره في صافي الربح الدفتري 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 استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافه.

كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنافها فيما يخص بند (أرباح استثمارات)، فتوضح الهيئة إلى أنها لم تقبل إزالة أثر الأرباح على الاستثمارات لكون المكلّف يستثمر وفق القيمة العادلة لذا تم الاعتراف بالأرباح ضمن قائمة الدخل وعدم قبول حسمها من تعديلات صافي الربح، واتضح للهيئة أيضاً أن المكلّف يستثمر بنسبة (5%) في الشركة الحديثة لبيع السيارات والمعدات بالأجل المحدودة (آجل) رقم مميز (...) بطريقة التكلفة وليس حقوق الملكية، وتضيف بأن أرباح الاستثمارات بقيمة (3,537,799) ريال ما هي إلا نصيب المكلّف من التوزيعات، وذلك حسب ما يظهره قيداليومية 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 بندتها (أولاً) و (ثانياً) بالعناصر الواجب إضافتها للوعاء والعناصر التي تحسن من الوعاء الزكوي.

فيما يخص بند (مخصص الديون المشكوك بتحصيلها)، فتوضح الهيئة أنه بعد الاطلاع والمراجعة على حركة المخصص حسب ميزان المراجعة المقدم من المكلّف وبالتالي فإنه يتطلب عمل - إضافة المخصص المكون إلى صافي الربح بقيمة (4,529,334) ريال، بـ حسم المستخدم من الوعاء وذلك بأخذ رصيد أول المدة محسوماً منه المستخدم – (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 بمعالجتها 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، وتمسك الهيئة بصحّة وسلامة إجرائها وطالبت بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافها.

وفي يوم الخميس 08/02/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها 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 مهيئة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراقبة 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 طلباً 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 المحدود بطريقة التكلفة وليس حقوق الملكية وبأن المبلغ محل الخلاف ما هو إلا نصيب المكلف من التوزيعات، واستناداً على نص الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ 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 لجباية فلا يحسم من الوعاء". وبالرجوع لملف الدعوى مرفق (مذكرة جوابية للرد على استئناف الهيئة) تبين تقديم عقد التأسيس للشركة الحديثة لبيع السيارات والمعدات بالأجل المحدود وتبين من خلال المادة (4) بأن نسبة مساهمة شركة ... بنسبة (5%) بالإضافة إلى القيد اليومية والمتضمن بأن مبلغ الخلاف تمثل في أرباح الاستثمار لعام 2015م، وبالاطلاع على إيضاح رقم (16) من القوائم المالية حول الاستثمارات، يتبيّن 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 دارة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (مخصص الديون المشكوك بتحصيلها)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بتصحيح المعالجة وذلك بمعالجتها 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 01/06/1438هـ التي نصت على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاصة 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 دفع ومستندات يتبيّن قيام المكلف بتقديم بيان لحركة حساب مخصص الديون المشكوك موضحاً فيه قيمة المخصصات أول الفترة بمبلغ (3,392,874) ريال ورصيد الدين 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 سداده بالكامل خلال العام (حيث إن المستخدم بمبلغ (4,797,171) ريال وبفرق (1,404,297) ريال، وبالتالي 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 ($4,529,334 - 3,125,037 = 1,404,297$ ريال)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دارة 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 الدفتري 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 1438/6/1 والتي نصت على: "ثانياً: يحسم من الوعاء الركوي الآتي: الأصول الغير ملموسة مثل الشهرة وبراءة الاختراع". واسترشاداً بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (47727-IR-2023) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-47727) ، وبالرجوع ملف الدعوى وما تضمنه من دفوع ومستندات تبين تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة المعتمدة من محاسب قانوني لعام 2015م وبالاطلاع على الایضاح رقم (6) تبين اثبات مبلغ الشهرة بمبلغ (5,000,000) ريال والذي يمثل الشهرة المدفوعة بالإضافة 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 ومصاريف اطفائها وذلك باعتبار أنها مثبتة وفقاً للقواعد المالية المدققة المعتمدة من محاسب قانوني، فعليه وحيث إن استئناف المكلف مشابه لحيثيات 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 22/01/1435هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقا 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 19/05/1435هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون محل 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 الإلحاقيه والمتضمن على "تفيد الهيئة دائرتكم المؤقرة 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 يخص استئناف المكلف على بند (الالتزامات قصيرة الأجل)، وحيث إنه لا تثبت على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتتأكد معه أنها لم تحد 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 المنازعه بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مکمن التزاع فيه وانتهت بصدره 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 وتأييده قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بند (الالتزامات 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 (2561-2022-Z) 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 (الالتزامات قصيرة الأجل).
- 7- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استهلاك الشهرة).



القرار رقم IR-2024-178773

الدعوى رقم Z-2023-178773

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

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 الجسم. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الهيئة قامت بإضافة البند إلى صافي الربح بمبلغ (5,483,671) ريال عام 2018م، كما أن المعالجة الزكوية هو أن يتم حسم مصرف الاحلاك من صافي الربح كذلك يتم احتساب القيمة الظاهرة للأصول الثابتة نهاية العام طبقاً للقواعد المالية و حسمها من الوعاء الزكوي. مؤدي 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 1438/06/01

➤ المادة 7 / 2 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

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-87349-2021) 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 عليه فيما يتعلق ببند (فروقات استهلاك للأعوام 2016م حتى 2018م).

3- تعديل قرار المدعى عليه فيما يتعلق ببند (أطراف مبالغ مستحقة إلى جهات ذات علاقة لعام 2016م).



- 4- تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند (محتجزات مستحقة الدفع عن الأعمال الإنسانية قيد التنفيذ لعام 2016م).
- 5- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند (حسابات دائنة عن الانشائية قيد التنفيذ لعام 2016م).
- 6- تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند (المخصصات المقدمة لعام 2018م).
- 7- رفض ما عدا ذلك من اعترافات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولًا لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت علها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (فروقات الاستهلاك لعام 2018م)، أوضحت الهيئة قيامها بعدم قبول حسم فروقات الاستهلاك لكون المكلف قام بحسب الأصول بناء على صافي القيمة الدفترية وفقاً للقواعد المالية للأعوام محل الخلاف، وعند دراسة الاعراض وبعد الاطلاع على الريبوط تبين بأن المكلف قام بحسب الأصول بالقيم الدفترية الواردة في القوائم بالإضافة إلى قيام بحسب فروقات الاستهلاك من صافي الربح، وعليه فإن إجراء المكلف غير صحيح وما قامت به الهيئة هو استبعاد الفروقات لكون المكلف قام بحسب الأصول وفقاً للقيم الدفترية وعليه فإن طريقة القسط الثابت تم عكسها وأخذها 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 اعتراف المكلف استناداً للمادة الرابعة الفقرة (1) من البند ثانياً من لائحة جبائية "الزكاة": صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة ، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع ، ويشرط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط". كما قامت الدائرة مصدراً للقرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة وذلك لكون المستأنف ضده قدّم ما يثبت بأنه قام باتباع طريقة القسط الثابت الواردة بلائحة جبائية الزكاة وتُجيز الهيئة على ذلك بأن ما انتهت إليه الدائرة مجانب للصواب إذ أن الهيئة لم تقبل حسم فروقات الاستهلاك لكون المكلف قام بحسب الأصول بناء على صافي القيمة الدفترية وفقاً للقواعد المالية، وبعد الاطلاع على الريبوط تبين بأن المكلف قام بحسب الأصول بالقيم الدفترية الواردة في القوائم بالإضافة إلى قيامه بحسب فروقات الاستهلاك من صافي الربح، وعليه فإن إجراء المكلف غير صحيح وما قامت به الهيئة هو استبعاد الفروقات لكون المكلف قام بحسب 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 1/6/1438هـ وبالرجوع إلى القوائم المالية وربط الهيئة يتضح الآتي: فيما يتعلق بالعام 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 أعلى من فرق الأهلال وهذا يعني أن الأثر صفر على وعاء الزكاة، حيث تمت المعالجة على الوجه الصحيح وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها وطالبت بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البند محل استئنافها.

وفي يوم الأحد بتاريخ 14/04/2024م، 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 لجأن الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ؛ 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 المراقبة 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، خلال 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 الجسم. 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 الفنية) وأى 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، وبالاطلاع 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 الجسم، 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 الظاهرية للأصول الثابتة نهاية العام طبقاً للقواعد 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 الدائرة 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).



القرار رقم IR-2024-192511

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

الدعوى رقم Z-2023-192511

بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة- التعديات على صافي الربح - مصروف إيجارات- قبول استئناف المكلّف

الملخص:

اعتراض المكلّف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZ-2023-97598)، حيث يكمن استئنافه على بند (الاستثمارات) وذلك للإدعاء بأنه تم تحديد قيمة الاستثمار وفقاً للقواعد المالية للشركات المستثمر فيها، وبيند (توزيعات الأرباح بمبلغ 3,000,000 ريال) لتقديمه المستندات المؤيدة، وبيند (مصروف إيجارات) وذلك لإستبعاد فروقات مصروف الإيجار من صافي الربح. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المصروفات الضريبية واللزمة لتحقيق النشاط من المصروفات جائزة الجسم، وحيث أن قرار الفصل بناءً على أن الخلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المقدمة يتبيّن بأن المكلّف قدّم عدة عقود إيجارية. مؤدي ذلك؛ قبول استئناف المكلّف 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 4/2 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 (IZ-2023-97598) الصادر في الدعوى رقم (Z-97598-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المستأني في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



1-رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند الاستثمارات لعام 2018م.

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

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

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

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

6-رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند مستحقات الموظفين.

7-رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند مصاريف مستحقة بدل إجازة.

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

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

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

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعى بأنه وفيما يتعلق ببند (الاستثمارات)، فيوضّح المكلف بأن الشركة لا تتفق مع معالجة الهيئة وقرار لجنة الفصل في طريقة احتساب الاستثمارات المسموح بحسّها في الشركات التابعة بداية وقبل الخوض في الناحية التقنية والفنية لجسم هذه الاستثمارات ، نود الإشارة والتنويه على أن رفض الهيئة وللجنة الفصل لمعالجة الشركة بحسب الاستثمارات طبقاً لقيمتها المفصّح عنها في القوائم المالية المدقّقة للشركة أمر لا مسوغ له، حيث أن المادة المشار إليها لا تستوجب احتساب قيمة الاستثمار طبقاً للقواعد 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 والجميل والتظارات الشمسية وإقامة وصيانة المعاهد الصحية والنادي الصحي والرياضي وإقامة وصيانة المصانع الطبية والمستشفيات، وتقوم الشركة بحسب الاستثمارات بموجب قوائمها المالية المدقّقة وتقوم بتقدیم بيان تفصيلي يوضح الحركة على أرصدة الاستثمارات خلال كل عام ضمن إقراراتها الزكوية المقدمة، مع الأخذ بعين الاعتبار أي تعديلات على رصيد الاستثمار بخصوص البند الذي سبق وأن تم إخضاعها للزكاة على مستوى الشركة المستثمر بها مثلاً توزيعات الأرباح من صافي ربح السنة للشركة المستثمر بها وذلك بما يتواافق مع أحكام اللائحة التنفيذية لحباة الزكاة ومبادئ الشريعة الغراء لتجنب أي ثني في الزكاة على نفس المال في نفس العام على مستوى المجموعة، كما تمثل 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 والتسييرية للشركة بهدف الحصول على منفعة من أنشطة الشركات التابعة، لا يتم تجميع البيانات المالية للشركات التابعة إذا كان هناك نية للاحتفاظ بالاستثمار بشكل موقت أو ان الشركة التابعة تعمل تحت عدة قيود توثر بشكل كبير على قدرتها على تحويل فوائض للشركة الأم أو ان البيانات المالية للشركة التابعة نفسها غير مادية، وترغب الشركة التوضيح لمقام اللجنة الموقرة أن الطريقة التي اتبعتها الهيئة في احتساب الاستثمارات القابلة للجسم غير متوافقة مع الأنظمة واللوائح الزكوية، فلم تنص اللوائح الزكوية إطلاقاً على احتساب الاستثمارات القابلة للجسم بناء على نسبة الملكية مضمونة بحقوق الملكية في الشركة المستثمر فيها، بل إن الأصل هو الأخذ بإقرار المكلف وما يؤيد إقراره من واقع القوائم المالية المدقّقة التي تعكس نفس قيمة الاستثمارات المسموح بها بعد تعديليها بحصة الشركة في نتائج الشركة المستثمر فيها. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (توزيعات الأرباح بـ 3,000,000 ريال)، أوضح المكلف بأن لا توافق الشركة على معالجة الهيئة وقرار لجنة الفصل، علاوة على ذلك ترحب 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 (فوواتير 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 فان رفض الهيئة وللجنة الفصل أعلاه غير مبرر. فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (مصرف إيجارات)، أوضح المكلف بأنه لا تتفق الشركة مع معالجة الهيئة باستبعاد المبلغ أعلاه حيث ان هذه المبالغ تمثل ايجارات أخرى، وهذه المصارييف ثم تبويها 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 بجسم كافة المصاريف العادي والضرورية سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتاج النشاط وبناء على ذلك، فإن هذه المصارييف هي مصاريف عمل أساسية وضرورية للشركة، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 24/06/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضاءها 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 والجمالية 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 مهيئة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراجعة 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 قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأنه تم حسم الاستثمارات وفقاً لحصة الشركة في الشركات المستثمرة فيها حيث تم تحديد قيمة الاستثمار وفقاً للقواعد المالية للشركات المستثمرة فيها. واستناداً على ما نصت عليه الفقرة (10) –طريقة حقوق الملكية- معيار المحاسبة الدولي 28 على: " بموجب طريقة حقوق الملكية، عند الإثبات الأولي، يثبت الاستثمار في منشأة زميلة أو مشروع مشترك بالتكلفة، وتتم زيادة أو تخفيف المبلغ الدفتري لإثبات نصيب المنشأة المستثمرة من ربح أو خسارة المنشأة المستثمرة فيها بعد تاريخ الاستحواذ، ويثبت نصيب المنشأة المستثمرة من ربح أو خسارة المنشأة المستثمرة فيها ضمن الربح أو الخسارة للمنشأة المستثمرة. وتتحفظ توزيعات الأرباح المستلمة من المنشأة المستثمرة فيها المبلغ الدفتري لل الاستثمار. وقد تكون التعديلات على المبلغ الدفتري ضرورية – أيضاً – للتغيرات في الحصة النسبية للمنشأة المستثمرة في المنشأة المستثمرة فيها والناشئة عن التغيرات في الدخل الآخر الشامل للمنشأة المستثمرة فيها. وتتضمن مثل هذه التغيرات تلك الناشئة عن إعادة تقويم العقارات والآلات والمعدات، وعن فروق ترجمة أسعار صرف العملات الأجنبية. ويثبت 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: "يحسّم من الوعاء الزكوي الآتي: - (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين – إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع لجباية فلا يحسّم



من الوعاء". وبناءً على ما تقدم، حيث يتضح أن الخلاف بأن المكلف يطالب بجسم رصيد الاستثمارات في الشركات التابعة كما هو مسجل في القوائم المالية لديها إلا أن الهيئة قامت بجسم رصيد الاستثمار بنسبة ملكية الشركة في حقوق ملكية الشركات التابعة بالقيمة الدفترية لحقوق ملكية 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 المعتبر 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 الاستثمار 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 متباينة بين الشركة المستثمرة والمستثمر بها والتي يتم استبعاد آثارها بالتعديل على رصيد الاستثمار 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 وبين حصة المكلف في حقوق الملكية للشركات المستثمر فيها حيث كان الأجر 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 قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي تقديمها للمستندات المؤيدة. واستناداً على الفقرة (8) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاصة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلية من سنوات سابقة آخر العام". وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف ينحصر في مطالبة المكلف بجسم مبلغ (3,000,000) ريال و (1,707,448) ريال، وبالاطلاع على المستندات المقدمة تبين بأن المكلف قد 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 قررته 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 الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها والتي نصت على: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية الالزمة للنشاط سواءً كانت مسداً 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 المصاريف الضرورية والالزمة لتحقيق النشاط من المصاريف جائزة الجسم، وحيث أن قرار الفصل بناءً على أن الخلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المقدمة يتبيّن بأن المكلف قد عقد 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 تثبت على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائدة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مكمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفاع 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 جدة ذي الرقم (97598-IZ-2023) الصادر في الدعوى رقم (Z-97598-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديرى 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 إيجارات).
- 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).



القرار رقم IR-2023-93722
الدعوى رقم Z-2022-93722

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

المفاتيح:

زكاة—التعديلات على صافي الربح—فروقات الاستيراد—قبول استئناف المكلّف

الملخص:

اعتراض المكلّف 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 2013م وإلى 2015م) وبند (أرصدة مستحقة إلى الشركاء للأعوام 2012م و2013م و2015م و2016م و2017م) وبند (المستحق من أطراف ذات علاقة لعامي 2012م و2015م) للإعتراض بأن أرصدة البند المذكورة أعلاه لم يحل عليها الحول وفقاً للمرفقات لكشف الحساب، وبند (فروقات الاستيراد للأعوام من 2015م إلى 2017م) وفقاً للأسباب التالية بأنه قام عن طريق الخطأ بتسجيل المشتريات الخارجية كمشتريات داخلية لالسنوات من 2015م وحتى 2017م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلّف قدم المستندات المؤيدة، والتي تثبت ما يدفع به من أن فروق المشتريات الخارجية هي مصاريف حقيقة وجائزة الجسم. مؤدي ذلك: قبول استئناف المكلّف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

► المادة 3/20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

► الفقرة 5 من المادة 1/4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 30/01/2022م، من/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...), رقم مميز (...), والاستئناف المقدم بتاريخ 01/31/2022م، 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 2010م إلى 2017م، في الدعوى المقامة من المكلّف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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



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

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

4-فيما يتعلق ببند الذمم الدائنة ومطلوبات أخرى:

أ-إلغاء قرار المدعي عليها لعامي 2011م و2012م.

ب-تعديل قرار المدعي عليها لعام 2013م.

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

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

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

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منها بالائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكتمن استئنافه فيما يخص 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 يخص بند (ذمم دائنة ومطلوبات أخرى للأعوام من 2013م وإلى 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 الحول وفقاً للمرفقات لكشف الحساب المؤيدة للبنود أعلاه، كما يستأنف المكلف على بند (الديون المعدومة لعام 2017)، وبند (شطب دفعات مقدمة إلى موردين لعام 2016)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

كما لم يلق 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، فيكتمن استئنافها فيما يخص بند (الخسائر المرحلة لعامي 2012م و2013م) فتدّعي الهيئة أن احتساب الخسائر المتراكمة يتم وفقاً لريبوط الهيئة وذلك طبقاً للمادة الرابعة فقرة (9) من ثانية من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، كما تستأنف الهيئة على بند (فروقات الاستيراد للأعوام من 2011م إلى 2014م)، وبند (الديون المعدومة لعام 2012م)، وبند (ذمم دائنة ومطلوبات أخرى للأعوام 2011م و2012م و2013م)، وبند (أطراف ذات علاقة لعامي 2012م و2013م)، وعليه فإن الهيئة تتهم بـصحة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الأحد 17/12/2023م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى مخالفات 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 طرف الداعي، وبعد فحص ما احتواه ملف الداعي، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها. وعليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروقات الاستيراد للأعوام من 2015م إلى 2017م) وحيث يمكن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعى أنه قام عن طريق الخطأ بتسجيل المشتريات الخارجية كمشتريات داخلية لسنوات من 2015م وحتى 2017م. وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكي 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 تدريجي 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 دراسة الدائرة للمستندات المقدمة من المكلف، وبما أن المكلف قدم المستندات المؤيدة، والتي تثبت ما يدفع به من أن فروق المشتريات الخارجية هي مصاريف حقيقة وجائزة الجسم، الأمر الذي تنتهي الدائرة معه إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند فروقات الاستيراد الخارجية من وعائه الزكي لسنوات من 2015م وحتى 2017م.

وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ذمم دائن ومتطلبات أخرى للأعوام من 2013م وإلى 2015م) وبيند (أرصدة مستحقة إلى الشركاء للأعوام 2012م و2013م و2015م و2016م و2017م) وبيند (المستحق من أطراف ذات علاقة لعامي 2012م و2015م) وحيث يمكن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعى أن أرصدة البند المذكورة أعلاه لم يحل عليها الحول وفقاً للمرفقات لكشف الحساب المؤيدة للبنود أعلاه. وحيث نصت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:..-القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنين، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول..، كما نصت الفقرة (3) من المادة (20) منها على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكي 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 تدريجي وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". بناءً على ما تقدم، تعد الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبيّن أن المكلف قدم الحركة التفصيلية للذمم دائن ومتطلبات أخرى لسنوات من 2013م وحتى 2015م ومستحقة إلى الشركاء لسنوات 2012م، 2013م، 2015م، 2016م، 2017م والمستحق من أطراف ذات علاقة لسنوات 2012م و2015م لإثبات عدم حولان الحول على المبالغ المفترض عليها، وحيث لم يثبت حولان الحول على كامل المبالغ محل 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 محل الدعوى. وحيث إنه لا تثرب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بتصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفعه مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة وتأييده قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهت إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وببناء 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 دائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-5032) الصادر في الدعوى رقم (2020-26609-IW) 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 المكلّف – قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلّف 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 المكلّف على بند (فرق الإيرادات لعام 2018م) لوجود فواتير لا تخصه وإنما تخص المالك. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلّف قام بتقديم كشف تحليلي بفرق الإيرادات وعينة من الفواتير والتي يتبعها خاللها بأنها تخص شركة (...)، وحيث قدم المكلّف المستندات المؤيدة لوجهة نظره. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلّف، 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

الواقع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 15/08/2022م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم من، هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) بتاريخ 17/08/2022م، 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 المكلّف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند الذمم الدائنة للأعوام 2015م، 2016م، 2017م، 2018م.
2. رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند إيرادات من واقع ميزان المراجعة لعام 2017م.



3. رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند فرق الإيرادات لعام 2018م.

4. رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند الأرباح المرحلة لعامي 2017م و2018م.

5. رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند المصروفات غير المؤيدة مستندياً لعام 2018م.

6. رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند المخصصات لعام 2018م.

7. إلغاء قرار المدعي علماً فيما يتعلق ببند الأرصدة المدينة المحتجزة لعام 2016م.

8. رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع للأعوام من 2016م إلى 2020م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منها بالائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن 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 ببيان ضريبة القيمة المضافة تخص مجموعة ... (المالك)، وأن الشركة تحت التصفية وفقاً لنظام الإفلاس، ولكن الاعمال موقفه ومع غياب الإدارة بشكل كامل، صدرت فواتير تلك التوريدات على أوراقه وجرى الإقرار عنها، إلا أنها لا 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 يلق 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 في البنود التالية: وفيما يخص بند (الأرصدة المدينة المحتجزة لعام 2016م)، وفيما يخص بند (الذمم الدائنة للأعوام من 2015م حتى 2018م) فتووضح 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 للقواعد المالية ورصيد آخر المدة مطابق، وأنها تتبع حركة الحساب المقدم من قبل المكلف لدى الأمانة وتحديد ما حال عليه الحال تبين لها صحة إجراءها. وفيما يخص الأعوام من 2016م إلى 2018م: أن يتضح لها وجود الحركة للأعوام، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الخميس 14/12/2023م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها 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 طرف الداعي، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها. وعليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق الإيرادات لعام 2018م)، ويكمّن استئناف المكلف في وجود فواتير لا تخص المالك. وحيث يتبيّن أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستند، وبالاطلاع 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 يتبيّن بأن المكلف قام بتقديم كشف تحليلي بفرق الإيرادات وعينة من الفواتير والتي يتبيّن من خلالها أنها 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 مستندًا لعام 2018م بمبلغ 40,133,810 ريال) وحيث نصت المادة (70) من نظام المراقبات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخاصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون علیها الدعوى تدوين ما اتفقا 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 المراقبات 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 الإلتحاقية 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) ويكمّن 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 1/6/1438هـ 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 علیها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال علیها 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 علیها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى على مستندات يتبيّن بأن المكلف قام بتقديم الحركة التفصيلية للذمم المدينة وبالاطلاع علیها يتبيّن الآتي: فيما يتعلق في بعام 2015م، فإنه يتبيّن من ملف الأكسل المقدم بأن الرصيد الافتتاحي بلغ باجمالي (26,892,116) ريال، في حين بلغ وفقاً للقوائم المالية (25,244,199) ريال، مما



يبين معه عدم مطابقة الحركة المقدمة للقواعد المالية، عليه فإن الكشف المقدم لا يمكن الاعتماد عليه، وفيما يتعلق في الأعوام 2016م و 2017م و 2018م وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف لم يقدم الحركة التفصيلية للذمم الدائنة لإثبات عدم حولان الحال 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 محل الدعوى. وحيث إنه لا ثرثيب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة إليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بتصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثابة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهت إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وببناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت دائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار دائرة 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).



IR-2024-169240

القرار رقم

Z-2023-169240

الدعوى رقم

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

المفاتيح:

زكاة - التعديات على صافي الربح - ايرادات طبقاً لنسبة الانجاز غير المصرح - قبول استئناف المكلّف

الملخص:

اعتراض المكلّف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبة 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 ومتکبدة لغرض ممارسة النشاط ومثبتة محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بالمستندات الثبوتية وتعتبر مصاريف جائزة الجسم، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية، وبيند (إيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز غير المصرح) لقيام الهيئة بإضافة البند إلى الوعاء الزكوي. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الإيرادات لأعمال المكلّف 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 يطعن في تلك القوائم. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلّف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

► الفقرة 4 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

► الفقرة 2 من المادة 6 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 12/01/2023م من /شركة ...، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبة 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 يأتى:

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



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

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

فيما يخص بند (مصاريف استئجار آلات ومعدات) فيدعي المكلَّف بأن المصروف مرتبط ومتكمد لغرض ممارسة النشاط ومثبت محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بالمستندات الثبوتية وتعتبر مصاريف جائزة الجسم استناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية؛ وقدم المكلَّف بيان تحليلي عن المصاريف ومجموعة من الفواتير كعينة بالإضافة إلى تحليل بقيمة المصروف وإثباتات سداد المصروف، حيث إن الخلاف مستندي فيحق للمكلَّف تقديم كافة المستندات في حالة توافرها استناداً للمادة (التسعون بعد المائة) من نظام المرافعات الشرعية. وفيما يخص بند (إيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز غير المصرح) فيدعي المكلَّف بأن الهيئة قامت بإضافة بند إيرادات تقديرية غير مصرح عنها إلى الوعاء الزكوي وذلك بقيمة (2,033,856) ريال رغم أن لدى المكلَّف قوائم مالية مدققة ومعتمدة من محاسب قانوني ومتواقة 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 فوترة، وعليه يؤكد المكلَّف 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 المكلَّف 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 المكلَّف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدَّم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 29/01/2024م، 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 المكلَّف تبيَّن 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلَّف بشأن بند (مصاريف أخرى (أ) بشأن مبلغ 1,580,617 ريال)، وحيث يمكنه استئنافه بأن المصروف مرتبط ومتكمد لغرض ممارسة النشاط ومثبت محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بالمستندات الثبوتية وتعتبر مصاريف جائزة الجسم، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية؛ وقدم المكلَّف بيان تحليلي عن المصاريف ومجموعة من الفواتير كعينة بالإضافة إلى تحليل بقيمة المصروف واثباتات سداد المصروف. وحيث نصَّت الفقرة



(1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ على: "تحسم كافة المصارييف العادلة والضرورية الالزمة للنشاط سواءً كانت مسدة 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 التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- لا 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 نصت الفقرة (2) من المادة (6) منها بشأن المصارييف التي لا يجوز حسمها على: "المصارييف التي لا يمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى."، كما نصت الفقرة (3) من المادة (20) منها على: "يعتبر عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الذي 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 يمكن اعتراض المكلف في أنه يجب حسم هذه المصارييف لصحتها ولكونها متکبدة لعرض ممارسة النشاط، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجرائها وسلامتها وتطلب تأييد قرار دائرة الفصل، وحيث إنه من المتقرر نظاماً جواز حسم جميع المصارييف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل بشرط كونها مؤيدة بمستندات ثبوتية، وبالرجوع لل المستندات المقدمة والمتمثلة في (القوائم المالية، كشف بمجموع المصارييف، تقرير كشف الحساب، عينات لفوواتير وقيود يومية)، وحيث لم نجد في القوائم المالية وصفاً كافياً وواضحاً لطبيعة هذه المصروفات المدعي بها، وبعد الاطلاع على الكشف المقدم يوضح المكلف وجود عدة مصارييف والمصنفة بعده (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 ... والفوواتير المؤيدة لها بقيمة 19,500 ريال وما يثبت وسدادها)، 2/ (مصاريف اعمال خرسانة للمشاريع) بقيمة (475,143) ريال (قدم المكلف عدة فواتير متعلقة بشركة...)، 3/ (مصاريف اعمال 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 ثبت المكلف تكبّد تلك المصارييف محل 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 يمكن استئنافه بأن المصروف مرتبط ومتکبد لغرض ممارسة النشاط ومثبت محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بمستندات الثبوتية وتعتبر مصاريف جائزة الجسم، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية؛ وقدم المكلف بيان تحليلي عن المصارييف ومجموعة من الفواتير كعينة بالإضافة إلى تحليل بقيمة المصروف واثباتات سداد المصروف. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ على: "تحسم كافة المصارييف العادلة والضرورية الالزمة للنشاط سواءً كانت مسدة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تتمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- لا 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 نصت الفقرة (2) من المادة (6) منها بشأن المصارييف التي لا يجوز حسمها على: "المصارييف التي لا يمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى." وبناءً على ما تقدم، وحيث يمكن اعتراض المكلف في أنه يجب حسم هذه المصارييف لصحتها ولكونها متکبدة لغرض ممارسة النشاط، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجرائها وسلامتها وتطلب تأييد قرار دائرة الفصل، وبالاطلاع على ملف الدعوى؛ وحيث



قدم المكلف المستندات المتمثلة في (القواعد 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 المصاريف، حيث يتبيّن تطابق الأرصدة بالكشفوفات المقدمة مع الأرصدة الظاهرة في القواعد المالية، كما قدم ما يثبت سداد تلك المصاريف، مما يعني أحقيّة المكلف في حسم تلك المصاريفات من وعائده الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنّه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز غير المصرح)، وحيث يكمن استئنافه بأنّ الهيئة قامت بإضافة بند إيرادات تقديريّة غير مصرح عنها إلى الوعاء الزكوي وذلك بقيمة (2,033,856) ريال رغم أنّ لدى المكلف قوائم مالية مدققة ومعتمدة من محاسب قانوني ومتّوافقة مع الإقرار الزكوي المقدّم منه، كما أنّ الإيرادات الظاهرة في الوعاء الزكوي متّباقـة مع الإيرادات الظاهرة في القواعد المالية بقيمة (48,519,202.47) ريال، ويبيّن التحليل المرفق حركة الإيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز بإجمالي الإيرادات التي تمت خلال عامي 2017م و2018م وما تم فوّرته. وحيث نصّت الفقرة رقم (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1/6/1438هـ على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول".، كما نصّ معيار محاسبة عقود الإنشاءات والخدمات الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعتمد مجلس الإدارة بالقرار رقم (3/2) وتاريخ 28/2/2009م على: "3/ إثبات وقياس الإيراد والمصاريف. 1/3 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 ومصاريف، وقياسها على أساس طريقة نسبة الإنجاز. (الفقرة 113) 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 والمصاريف والأرباح، أو الخسائر التي تخص الجزء المنجز من العقد، والتي تم عرضها في القواعد المالية. الفقرة 116. 3/5 يجب طبقاً لطريقة الإنجاز، إثبات إيراد العقد ضمن الإيرادات في قائمة الدخل في الفترة المحاسبية التي أُنجز فيها العمل، وإثبات تكلفة العقد على أنها مصاريفات في قائمة الدخل في الفترات المحاسبية التي تم إنجاز العمل المرتبط بها. ويجب تحمل الزيادة المتوقعة في إجمالي إيراده على قائمة الدخل، طبقاً للفقرة (129).". وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن اعتراض المكلف على تعديل الهيئة بشأن هذا البند محل الخلاف تكون الإيرادات المفصح عنها في الإقرارات مطابقة للقواعد المالية المقدمة، في حين دفعت الهيئة بأنّها تطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل، وبتأمل موضوع النزاع، وحيث إنّ نشاط المكلف يتمثل في الإنشاءات والمقاولات، وحيث قدم المكلف القواعد المالية، كشف الحساب، وجدول بمتابعة العقود والتي توضّح الإيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز حتى تاريخه بمبلغ (227,175,582) ريال والإيرادات طبقاً لنسبة إنجاز خلال السنوات السابقة بمبلغ (189,616,563) ريال؛ مما يعني أنّ الإيرادات طبقاً لنسبة العمل المنجز خلال العام بمبلغ تبلغ (37,559,019) ريال وهو المفصح عنه في الإقرارات الزكوية والمطابقة للقواعد المالية المعتمدة، كما أنه طبقاً لطريقة الإنجاز يتم إثبات إيراد العقد ضمن الإيرادات في قائمة الدخل في الفترة المحاسبية التي أُنجز فيها العمل، وإثبات تكلفة العقد على أنها مصاريفات في قائمة الدخل في الفترات المحاسبية التي تم إنجاز العمل المرتبط بها، وعليه فإنّ إيرادات مثل هذه الأعمال يتم إثباتها محاسبياً طبقاً لنسبة العمل المنجز وفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المعتمد، وحيث إنّ القواعد المالية المراجعة تقوم على قرينة الصحة والسلامة، وحيث لم تقدم الهيئة ما يطعن في تلك القواعد، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.



وحيث إنه بخصوص بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا ثواب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مكمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة ...، سجل تجاري (...), رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6014) الصادر في الدعوى رقم (Z-47205) المتعلقة بالربط الظكي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1 - فيما يتعلق ببند (مصارييف 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 (مصارييف استئجار آلات ومعدات).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصارييف 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).



القرار رقم IR-2024-170560
الدعوى رقم Z-2023-170560

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

المفاتيح:

زكاة - التعديات 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 (1799-ISR-2022)، حيث يكمن استئنافها على بند (الأطراف ذات العلاقة) بالإضافة رصيد أول المدة، وبند (الtributary لعام 2018م) وذلك لقيامها بقبول التبرعات المؤيدة مستندًا 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 مستندًا بمبلغ (872,395) ريال ورفض المبلغ المتبقى. 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 التتحقق من المستندات والتي ثبتت سداد التبرعات بقيمة (1,153,124) ريال. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار الدائرة بقبول حسم مبلغ التبرعات المؤيدة مستندًا 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 18/01/2023م، من/ ... هوية رقم (...) بصفته محاميًا بموجب ترخيص المحاماة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 22/01/2023م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (1799-ISR-2022) الصادر في الدعوى رقم (-Z-2021) المتعلقة بالربوط الزكوية 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 المقدمة من المدعى/...، هوية وطنية رقم (...), مالك (مؤسسة...), سجل تجاري رقم (...), ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق بالمتبقى من البند.

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 مستنديا بمبلغ (395,392) ريال، ورفض المبلغ المتبقى، 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 مبقة.
- 9- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند دائمون 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 اعتراف المدعى 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 يمكن 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 09/09/1442هـ 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 والسياحة 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 التأكيد من سجنهما 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 الإثباتات و التي سبق مطالبة المكلف بها بتاريخ 11/03/1442هـ ولم يتم تقديمها، وتُفيد الهيئة أن الدائرة مصدرة القرار قامت بتعديل قرار الهيئة وذلك بقبول مبلغ (50,000) ريال وهو مقابل دعم هيئة محافظة حبونا وشوروه، وبلغ (50,000) ريال مقابل دعم جمعية الأطفال المعاقين، وتُفيد 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 المفروض (2,576,308) ريال أم هو إلغاء لكتام إجراء الهيئة والمبلغ المقبول بقيمة (872,395) ريال من إجمالي بند التبرعات البالغ (3,497,119.78) ريال. حيث تشير الهيئة إلى قصور التسبيب بقرار الدائرة. وطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل وإلغاؤه.

وفي يوم الأحد الموافق 02/06/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية 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 المداولات، وحيث إن الدعوى مهيئة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف، وبعد اطلاع الدائرة على لائحة الاستئناف المقدمة اتضح أنها مقدمة من (شركة ...)، وبعد اطلاع الدائرة على عقد تأسيس شركة ...، اتضح أن عقد التأسيس نص على أنشطة الشركة وهي (ممارسة مهنة أنشطة الاستشارات في مجال الزكاة وضريبة الدخل، أنشطة الاستشارات التعليمية والتربوية)، وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف المصاغة على مطبوعات شركة ... تبين أنها تحتوي على أنشطة الشركة المعلنة للغير والتي من ضمنها (الاستشارات القانونية)، وبما أن الإشارة إلى خدمات الشركة في تقديم الاستشارات القانونية وتقديم الدعاوى وطلبات الاستئناف نيابة عن الغير وغيرها من الأنشطة المقتصرة على المرخص لهم حسب نظام الشركات ونظام المحاماة ولوائحهما التنفيذية، وبما أن الشركة -حسب عقد التأسيس المرفق- غير مخوله 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 وللواحة 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الأطراف ذات العلاقة - سجلات وكالة ... للسفر والسياحة) بإضافة رصيد أول المدة)، وحيث يمكن 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 01/06/1438هـ 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، وكذلك 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 01/06/1438هـ والذي نص على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضع للزكاة ومنها: 3- قروض المالك أو الشركاء للمنشأة، وتعامل معاملة رأس المال."، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها التي تنص على أنه: "يعتبر 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، وباطلاع 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، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين للدائرة أن المكلف قد مسودة القوائم المتعلقة بمستشفى أهبا الخاص ولم يقدم القوائم المالية المتعلقة بوكالة الشميري للسفر والسياحة للنظر في الرصيد وبناء 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 اقفال 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 (الtributes لعام 2018م)، وحيث يمكن 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 1/6/1438هـ والتي نصت على ما يلي: "تعد التبرعات من المصادر جائزة الجسم متى ما قدمت المستندات الثبوتية المؤيدة لها وجرى التأكيد من جديتها".، واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ التي نصت على ما يلي: "يعتبر 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 وجدتها، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستند، 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 المتبقى، 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 التتحقق من المستندات والتي ثبتت 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 المراقبات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون علهم الدعوى تدوين ما اتفقا 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 المراقبات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل صبغ الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإحابة 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 الإلحاقيه 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 البند، وحيث إنه لا تثبت على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي عن إبراد أي حديد، 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مکمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفوع 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:

أولاًً: 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 (1799-2022-ISR) 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 (1799-2022-ISR) الصادر في الدعوى رقم (Z-69605-2021) 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 (الtributary 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).



IR-2024-179439

القرار رقم

Z-179439-2023

الدعوى رقم

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

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 المنوح لشركة تابعة) في أنها لم تقم بحسم القرض المساند حيث أن البند من البنود الغير جائزه الجسم ، وعلى بند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدماً) في اعتراض الهيئة على حسم المصروفات المدفوعة مقدماً الظاهره في القوائم المالية ضمن الأصول المتداولة باعتبارها مصاريف غير جائزه الجسم، ويكون 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 المنوح لشركة تابعة) أن المعالجة الصحيحة للقروض وفقاً لائحة 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 المصروفات المدفوعة مقدماً مصنفة ضمن الموجودات المتداولة وأنها مصاريف تشغيلية (إيجار المكتب، تأمين، اشتراكات) وليس 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 المنوح لشركة تابعة).

المستند:

➤ الفقرة 3 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07

➤ الفقرة 4 من المادة 5 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07

➤ المادة 18 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07



► الفقرة 1 من المادة 8 من اللائحة التنفيذية لجنية الزكاة الصادرة بقرار مالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ

1440/07/07هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 21/02/2023م، من/(...)، سجل مدني رقم (...)، بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...)، وبموجب ترخيص المحاماة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 26/02/2023م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-93030-Z-93030-2022) المتعلقة بالربوط الزكوية لعامي 2019م و 2020م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/.....، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمول على الحسابات للعامين 2019م و 2020م.
- 2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروف الأتعاب الاستشارية للعامين 2019م و 2020م.
- 3- إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند مصروف تبرعات (...) لعام 2020م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 4- تعديل إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند القرض المساند المنوح لشركة تابعة لعام 2019م، بحسب القرض طويل الأجل المقدم للشركة التابعة بما يعادل نسبة ملكية المدعية فيها من الوعاء الزكوي، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 5- إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند المدفوعات المدفوعة مقدماً للعامين 2019م و 2020م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند قروض للموظفين للعامين 2019م و 2020م.
- 7- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند تأمين نقيضي مقابل ضمان بنكي للعامين 2019م و 2020م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...), فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمول على الحسابات لعامي 2019م و 2020م) فيوضح المكلف أن مثل 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 ايراد 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 تجاهلت لجنة الفصل بموجب قرارها قيد هذا الاستئناف، كما أن لجنة الفصل أقرت بطريقة غير مباشرة على أن ضريبة القيمة المضافة



جائزه الجسم للمكلفين غير المسجلين لأغراض ضريبة القيمة المضافة وهو ما ينطبق على حالة الشركة حيث أن الشركة تحمل قيمة ضريبة القيمة المضافة على مدخلاتها والتي تعتبر تكلفة غير مستردة وبالتالي فإن تلك المبالغ تعد من المصروفات التي يفرضها واقع الحال وطبيعة نشاط الشركة وتعد جائزه الجسم ضمن تعديلات الربح وفقاً لاحكام 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 المشتراء 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 لإقرارها لموظفيها وفقاً لواقع متطلبات النشاط والتزاماً من الشركة تجاه موظفيها، وعليه فإن الأموال محتجزة وغير مستغلة ولا تستخدم في عروض التجارة ولم يحل علهم الحصول 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 اطلع عليها الدائرة حيث يمكن استئناف الهيئة على بند (رفض حسم القرض المساند المنوх لشركة تابعة لعام 2019م)، فتوضح الهيئة أنها لم تقم بحسم القرض المساند بمبلغ (339,291,000) ريال لعام 2019م، كما أن البند لم يتم قبوله في السنوات السابقة؛ باعتباره أنه من البند غير جائزه الجسم وفقاً لاحكام 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 (665%) 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 المنوх وليس مقدم على سبيل الاستثمار، وبناءً عليه، فلا يمكن اعتبار القرض المنوх بمثابة استثمار حتى يتم حسمه؛ إذ هو تمويل لغرض تجاري ويتم تحصيل نسبة فائدة عليه؛ وبالتالي وجب تزكية القرض المنوх لدى الشركة المستثمر، ولا يعتبر تمويل إضافي أو مساند، حتى لو اعتبرته الدائرة مصدرة القرار تمويلاً إضافياً ومثابة استثمار فإن البند غير جائزه الجسم وفقاً لما قررته 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 المصاريف 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 جائزه الجسم، حيث ذكر المكلف في اعترافه بأن تلك المصروفات تتصل بمصاريف أكثر من سنة مالية فهي تعتبر نفقات مؤجلة وتأخذ حكم المصروفات الرأسمالية، كما قامت الهيئة بالرجوع إلى القوائم المالية والتي تبين منها أن المصروفات المدفوعة مقدماً تظهر في الأصول المتداولة في القوائم المالية في العامين كما أن هذه المصروفات تمثل مصاريف تشغيلية عبارة عن (تأمين طبي ، إيجار مكتب ، اشتراكات) وليس 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 المصروفات خاصة بمصاريف تشغيلية وليس رأسمالية، وفي هذا الصدد تجيب الهيئة بأن قرار الدائرة قد جانبه الصواب؛ وتؤكد الهيئة بأن إجراءها جاء صحيحاً باعتبار أن هذه المصروفات تمثل مصاريف تشغيل (إيجار مكاتب، مصاريف تأمين) وليس رأسمالية جائزه الجسم علمًا أنها مستخرجة من ميزان المراجعة المقدم من المكلف، وحيث أن هذه المصروفات المدفوعة مقدماً تعتبر بمصاريف تشغيلية، ولما كانت المعالجة المحاسبية وفقاً لأساس الاستحقاق تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدماً كبند من بند الأصول المتداولة ومن ثم يتم إطفاؤها دورياً وتحميم الدخل بمصروف الإطفاء سنوياً وفقاً لمبدأ مقابلة المصروف بالإيراد، وهذا يعني أنه تمأخذ هذا المصروف في



الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي؛ وعلى ضوء ذلك فلا يجوز حسم كامل رصيد المصاريف المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصارف المتحقق دوريًا؛ مما يؤكد عدم صحة ما قضت به الدائرة من قبول لجسم لهذه المصاريف. وطالبا بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس الموافق 16/05/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 / 04 / 1445هـ؛ 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 23/05/2024م، ومنح المكلف مدة تلتها قدرها خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 30/05/2024م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المراقبة الكتابية وسيتم رفع الدعوى للمدعاولة 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 04/06/2024م، 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 والجمالية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالناء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت ... (هوية وطنية رقم)، بصفتها ممثلة المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 19/03/1445هـ، وبسؤال ممثلة المدعي عليها عما تود إضافته، أفادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمها في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المدعية أجاب بتمسكه بما سبق تقديمها في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وحيث إن الدعوى مهيئة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراقبة 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 طلباً لاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجراءاتهما.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (رفض حسم القرض المساند المنوح لشركة تابعة لعام 2019م)، وحيث يمكن استئناف الهيئة أنها لم تقم بحسم القرض المساند حيث أن البند من البنود الغير جائزة الجسم، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجبيبة الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 07/07/1440هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجبيبة 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 المكتشوف، وقروض المالك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات التجارية لهم) ...، واستناداً على الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجبيبة الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 07/07/1440هـ والتي نصت على أنه: "الاستثمارات في منشأة داخل المملكة



غير 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 مما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها المنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة.“، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الداعوى يتبين أن المبلغ يمثل قرض مساند مقدم للشركة التابعة، ويكون 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 الجسم وتبين أن البند مصنف ضمن المطلوبات غير المتداولة وأن القرض تجاري ويحمل فوائد تمويلية مقابل القرض المنوх وليس مقدم على سبيل الاستثمار وبالتالي لا يعتبر تمويل إضافي أو مساند، وحيث إن المعالجة الصحيحة للقروض وفقاً للائحة 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 يمكن استئناف الهيئة أنها لم تقبل حسم مصاريف مدفوعة مقدماً من وعاء الزكاة باعتباره بند غير جائز الجسم، 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 يثبت المكلف صحته أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة له..“، وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف بين الطرفين يمكن في اعتراف الهيئة على حسم المصاريف المدفوعة مقدماً الظاهر في القوائم المالية ضمن الأصول المتداولة باعتبارها مصاريف غير جائزة الجسم، وأن المصاريف تمثل مصاريف تشغيلية عبارة عن تأمين طبي وإيجار مكتب واشتراكات وليس 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، وباطلاع الدائرة على مذكرة استئناف الهيئة يتبين أن المصاريف المدفوعة مقدماً مصنفة ضمن الموجودات المتداولة وأنها مصاريف تشغيلية (إيجار المكتب، تأمين، اشتراكات) وليس 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 المحمول على الحسابات لعامي 2019م و2020م)، وحيث يمكن استئناف المكلف أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، و استناداً على الفقرة (1) من المادة (8) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 07/07/1440هـ والتي نصت على أنه: ”يجوز حسم المصروفات الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط: 1- المصروفات العادبة 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 يمكن في اعتراف المكلف على رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمولة على الحسابات للعامين 2019م و2020م ويدفع المكلف بأن الشهادة المقدمة من الهيئة غير سارية التطبيق على الشركة ولا قيمة لها، حيث إنه تم



إصدارها آلية من النظام الآلي لنظام إيراد، وأن الهيئة قامت بتسجيل الشركة في ضريبة القيمة المضافة وبعد التواصل مع الهيئة لـإلغاء التسجيل لعدم انطباق شروط ومتطلبات التسجيل وقامت الهيئة بإلغاء تسجيدها وهو الأمر الذي أكدت عليه الهيئة بموجب بريدها الإلكتروني المرسل للشركة بتاريخ 29/10/2019م وهو ما يثبت بشكل قاطع بأن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، كما أن المكلف أرفق صورة من نظام هيئة الزكاة والضرائب والجمارك في تاريخ 30/01/2024م 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)، حيث يكمن استئناف المكلف في أن الأموال محتجزة وغير مستغلة ولا تستخدم في عروض التجارة ولم يحل عليها الحول في ذمة الشركة، واستناداً على الفقرتين (ه) و (و) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 07/07/1440هـ والتي نصت على أنه: " صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، ومنها -على سبيل المثال لا الحصر- ما يأتي: هـ - مساكن الموظفين المملوكة للمكلف. وـ- 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، يتبيّن جواز حسم القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين المصنفة ضمن الأصول الثابتة من الوعاء الركيوي بشرط أن تكون تلك القروض لا تتضمن رسوم زائدة عن مبلغ التمويل، وبالرجوع للقواعد المالية لعام 2019م [إيضاح رقم (9)] يتبيّن أن القروض تمثل قروضاً سكنية لا تحمل فائدة وهي مكفولة برهن على الممتلكات المشتراء بموجب برنامج تملك الوحدات السكنية للموظفين وعليه وحيث إن اللائحة الركيوية 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، حيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافيةٍ عليها متنى ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائفة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بتصديه إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثابة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف والهيئة وتأييده قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهت إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أساليبه.

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

القرار:

أولاًً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف /... سجل تجاري رقم (...), رقم مميز (...), وهيئة الزكاة والضرائب والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-93030-Z-93030-2022) الصادر في الدعوى رقم (Z-93030-2022) المتعلقة بالربوط الركيوية لعامي 2019م و2020م.



ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م).
- 2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروف 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 مصروف ضريبة القيمة المضافة المحملا على الحسابات لعامي 2019م و2020م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروف الأتعاب الاستشارية لعامي 2019م و2020م).
- 6- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم رصيد القروض إلى الموظفين لعامي 2019م و2020م).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم تأمين نقداً مقابل ضمان بنكي لعامي 2019م و2020م).



IR-2024-168279

القرار رقم

Z-2023-168279

الدعوى رقم

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

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - مواد تم تخلصها- قبول استئناف المكلّف

الملخص:

اعتراض المكلّف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2428)، حيث يكمن استئنافه على بند (الدائنو التجاريون وأوراق الدفع، وبند الدائنو الآخرون، وبند المبالغ المستحقة لجهات مناسبة) لقيام الهيئة بإخضاع المبالغ التي حال عليها الحول، وبند (استبعاد الرسوم الجمركية المحملة بزيادة عام 2007م) للإيضاح أن مصروفات الرسوم الجمركية تتضمن وفقاً لسجلات المكلّف قيمة الرسوم الجمركية من واقع بيان الجمارك، وبند (المشتريات المحلية المصرح عنها ضمن المشتريات الخارجية في الإقرار الزكوي)، وبند (تكلفة المواد التي تم تخلصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة...)، وبند (تكلفة المواد التي تم تخلصها 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 المكلّف لاتفاقية العقد مترجمة من مكتب ترجمة معتمد بين (شركة...) و(شركة...) ونص العقد على أن المكلّف يساعد المورد/ المصنع في تيسير الاستيراد وإعادة التصدير المؤقتة لمعدة الاختبار. مؤدي ذلك؛ قبول استئناف المكلّف وإلغاء قرار دائرة الفصل، وقبول استئناف المكلّف جزئياً فيما يتعلق ببند (الدائنو التجاريون وأوراق الدفع، وبند الدائنو الآخرون، وبند المبالغ المستحقة لجهات مناسبة).

المستند:

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

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 09/01/2023م من/ ...، هوية وطنية رقم (...). بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2428) الصادر في الدعوى رقم Z-60512-2021 المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2007م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى.



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

إذ يعترض المكلّف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخصّ بند (المشتريات المحلية المصحّ عنها ضمن المشتريات الخارجية في الإقرار الزكوي) وبيند (تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...) وبيند (تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...) وبيند (تكلفة تخلیص المواد من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...) وبيند (تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك عبر شركة ...) وبيند (إجمالي تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت أسماء عمالء آخرين)، بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلّف لتأييد اعترافه، وأشار المكلّف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأنه ليس من اللازم أن تتطابق تكلفة الاستيرادات / المواد وفقاً لدفاتر الحسابات مع واقع بيانات الجمارك للعديد من الأسباب الجوهرية، وأفاد المكلّف 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، ونظرًا لذلك أصبح لدى المكلّف عملياً مصاريف قليلة قابلة للحسم، وعليه قدم المكلّف 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 المصحّ عنها في الإقرار الزكوي لعام 2007م بمبلغ (14,768,977) ريال، - قيمة الاستيرادات من واقع بيان الجمارك لعام 2007م بمبلغ (20,565,566) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ... بمبلغ (38,775,595) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ... بمبلغ (46,788,230) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ... بمبلغ (34,162,185) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ... بمبلغ (53,722,898) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت أسماء عمالء آخرين بمبلغ (5,812,867) ريال، تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ... بمبلغ (238,616,774) ريال. وقدم المكلّف تفاصيل المشتريات المحلية المصنفة ضمن مشتريات من الخارج في الإقرار الزكوي وتفاصيل المشتريات من الخارج بالإضافة إلى بيان تفصيلي بفوائير المواد التي تم تخلیصها من خلال شركات خدمات الشحن (مثل ... وغيرها). وأوضح بأنه نظرًا لأن هذه المواد تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل أو من خلال خدمة شركات الشحن، فلن يتم تضمين تكلفتها في البيان الجمركي للمكلّف، 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 جبائية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم (2082)، وعليه يطلب المكلّف السماح بحسب التكاليف المذكورة أعلاه لعام 2007م وإصدار ربط معدل. وفيما يخصّ بند (استبعاد الرسوم الجمركية المحمولة بزيادة لعام 2007م) فيدّعى المكلّف بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلّف لتأييد اعترافه، وأشار المكلّف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح أن مصروفات الرسوم الجمركية تتضمن وفقاً لسجلات المكلّف قيمة الرسوم الجمركية من واقع بيان الجمارك بالإضافة إلى الرسوم الجمركية التي دفعها المكلّف خلال العام للشحنات / المواد التي تم استيرادها من خلال شركة .. ومقدمي خدمات الشحن الآخرين، كما أوضح المكلّف أن فرق الرسوم الجمركية يجب اعتبارها كمصروف قابل للحسم حيث أن هذه المصروفات تستوفي المعايير الواردة في المادة (1/5) من لائحة جبائية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم (2082)، وعليه يطلب المكلّف السماح بحسب الرسوم الجمركية لعام 2007م وإصدار ربط معدل. وفيما يخصّ بند (الدائون التجاريون وأوراق الدفع، وبين الدائون الآخرون، وبين المبالغ المستحقة لجهات مناسبة) فيدّعى المكلّف بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلّف لتأييد اعترافه، وأشار المكلّف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأن الهيئة قامت بإخضاع المبالغ التي حال عليها الحول، ومع ذلك فإن إجراءها كان قائماً على افتراض وبدون مراجعة لحركة أرصدة الحسابات الدائنة، ويدّعى المكلّف



بأن إجراء الهيئة غير مبرر استناداً لقرار ديوان المظالم رقم (4505/2)، ولكن أن الزكاة لا تجب في الأموال غير المملوكة للمكلف، واستناداً لعميم الهيئة رقم (8443/1)، وللقرار الوزاري وعميمات الهيئة الأخرى، كما أن لائحة جبائية 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، وبين المكلف أن ما حال عليه الحول فيما يخص إضافة الدائنون التجاريين وأوراق الدفع إلى الوعاء الزكوي مبلغ (173,694) ريال، وفيما يخص الدائنون الآخرون مبلغ (475,929) ريال، وفيما يخص المبلغ المستحق لجهات مناسبة مبلغ (882,203) ريال، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 24/01/2024م، اجتمعتدائرة الاستئناف 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: 21/04/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولنة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المراقبة 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المشتريات المحلية المصرح عنها ضمن المشتريات الخارجية في الإقرار الزكوي)، وحيث يمكن 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 نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصارييف العادي والضرورية الالزمه 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 التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدم، 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 المبلغ مصاريف مستحقة بمبلغ (10,269,905) ريال لا يمكن مطابقتها، وتقدم المكلف بعدد (6) عينات من الفواتير مطابقة لما ورد بالكشف من أسماء موردين ومبالغ بقيمة (2,240,975)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند بما قدمه المكلف من مستندات بمبلغ (2,240,975) ريال.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة المواد التي تم تخلصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة...)، وحيث يمكن 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 نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة



التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية الالزام للنشاط سواءً كانت مسدة 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 التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفع؛ تبين تقديم المكلف لاتفاقية العقد مترجمة من مكتب ترجمة معتمد بين شركة ... و(شركة ...) ونص العقد على أن المكلف يساعد المورد / المصنع في تيسير الاستيراد وإعادة التصدير المؤقتة لمعدة الاختبار، ويوضح بالاطلاع 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 تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...)، وحيث يمكن 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 نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية الالزام للنشاط سواءً كانت مسدة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تتمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفع، تبين تقديم المكلف لاتفاقية العقد مترجمة من مكتب ترجمة معتمد، حيث تبين أن العقد موضح طبيعة 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 تخلیص المواد من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...)، وحيث يمكن 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 نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية الالزام للنشاط سواءً كانت مسدة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تتمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفع، تبين تقديم المكلف لاتفاقية أمر شراء مترجمة من مكتب ترجمة معتمد من شركة (...) ويشار إليه بالمشترى، والمكلف (...) ويشار إليه بالمورد، وتوضح الاتفاقية طبيعة العلاقة، حيث إن المشترى 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 تخلیصها من الجمارك عبر شركة ..)، وحيث يمكن 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 نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة



المصاريف العادلة والضرورية الالزام 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 التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع 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 والفوواتير 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 تثبت على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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 يُتيّز بها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بتصديه إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد الرسوم الجمركية المحملة بزيادة 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 نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية الالزام 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 التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدم، 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 لاعتراضه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الدائنين التجاريين وأوراق الدفع، وبند الدائنين الآخرون، وبند المبالغ المستحقة لجهات متنسبة)، 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 إجراءها كان قائماً على افتراض وبدون مراجعة لحركة أرصدة الحسابات الدائنة. وحيث نصت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (2/3077) وتاريخ 08/11/1426هـ على: "أن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بحسب الدين من ذلك، لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين بينما المدين يزكي مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي يبيده الإنسان والمال الذي في ذمته."، وحيث نصت الفقرة (5) من تعليمي الهيئة رقم (583/16/1432) وتاريخ 29/01/1432هـ المتعلقة



بكيفية المعالجة الزكوية للعناصر الدائنة التي تظهرها القوائم المالية طبقاً لأحكام الفتوى الشرعية رقم (22665) وتاريخ 1434/04/15هـ 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 1438/06/01هـ 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 بالرकأة مع العلم أن هناك فرق بين التعاملات المالية الاعتيادية والديون التي تنشأ على أساس اتفاقيات قروض بين المقرض والمقرض، لأن العبرة في نتيجة جوهر الالتزام وما يرتبه من انشغال ذمة المدين بالدين لاستفادته من أموال قدمت له أو بقيت لديه في ملكه، فيتعين عليه زكاتها فيما كان لها من رصيد في نهاية الحول، والدائن يكون دينه حقاً في ذمة مدینه فيكون مالاً مملوكاً له في الذمة، وبالتالي لا يكون المال قد زكي مرتين على النحو الذي يدعوه المكلف، ولا ينال من ذلك ما يدفع به المكلف بعدم وجود عنصر الملك التام لتلك الأرصدة، وبالاطلاع على مستندات الدعوى وما تحتويه من دفع، يتبيّن أن المكلف تقدم بالقوائم المالية للسنوات محل الخلاف وتقدم بحركة الأرصدة (اكسيل) وتقدم بصورة من النظام المحاسبي لحركة الأطراف ذات العلاقة حيث اتضح من خلالها حولان الحول على الدائنون التجاريين وأوراق الدفع بمبلغ (173,964) ريال، والدائنون الآخرون بمبلغ (475,929) ريال، والمبلغ المستحق لجهات مناسبة 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 دائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة ...، سجل تجاري (...), رقم مميز (...) ضد قرار دائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2428) الصادر في الدعوى رقم (-Z-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 تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة تخلیص المواد من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...).



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



IR-2024-168279

القرار رقم

Z-2023-168279

الدعوى رقم

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و المنازعات ضريبة الدخل

بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة- التعديلات على صافي الربح - استبعاد رسوم جمركية محملة بالزيادة- قبول استئناف المكلّف

الملخص:

اعتراض المكلّف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2428)، حيث يكمن استئنافه على بند (الدائنين التجاريين وأوراق الدفع، وبند الدائنين الآخرين، وبند المبالغ المستحقة لجهات مناسبة) لقيام الهيئة بإخضاع المبالغ التي حال عليها الحول، وبند (المشتريات المحلية المصرح عنها ضمن المشتريات الخارجية في الإقرار الزكوي)، وبند (تكلفة المواد التي تم تخلصها من الجمارك تحت اسم العميل/ شركة...)، وبند (تكلفة المواد التي تم تخلصها 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 المكلّف قيمة الرسوم الجمركية من واقع بيان الجمارك. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن هذا البند متعلق ببند (تكلفة المواد التي تم تخلصها من الجمارك عبر شركة...) والذي قضت فيه الدائرة إلى قبول استئناف المكلّف لتقديمه المستندات المؤيدة لاعتراضه. مؤدي ذلك؛ قبول استئناف المكلّف والغاء قرار دائرة الفصل، وقبول استئناف المكلّف جزئياً فيما يتعلق ببند (الدائنين التجاريين وأوراق الدفع، وبند الدائنين الآخرين، وبند المبالغ المستحقة لجهات مناسبة).

المستند:

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

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 09/01/2023م من/ ...، هوية وطنية رقم (...). بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2428) الصادر في الدعوى رقم Z-60512-2021 المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2007م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى.



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

إذ يعترض المكلّف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخصّ بند (المشتريات المحلية المصحّ عنها ضمن المشتريات الخارجية في الإقرار الزكوي) وبيند (تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...) وبيند (تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...) وبيند (تكلفة تخلیص المواد من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...) وبيند (تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك عبر شركة ...) وبيند (إجمالي تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسماء عملاء آخرين)، بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلّف لتأييد اعترافه، وأشار المكلّف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأنه ليس من اللازم أن تتطابق تكلفة الاستيرادات / المواد وفقاً لدفاتر الحسابات مع واقع بيانات الجمارك للعديد من الأسباب الجوهرية، وأفاد المكلّف 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، ونظرًا لذلك أصبح لدى المكلّف عملياً مصاريف قليلة قابلة للحسم، وعليه قدم المكلّف 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 المصحّ عنها في الإقرار الزكوي لعام 2007م بمبلغ (14,768,977) ريال، - قيمة الاستيرادات من واقع بيان الجمارك لعام 2007م بمبلغ (20,565,566) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ... بمبلغ (38,775,595) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ... بمبلغ (46,788,230) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ... بمبلغ (34,162,185) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ... بمبلغ (53,722,898) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسماء عملاء آخرين بمبلغ (5,812,867) ريال، تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ... بمبلغ (238,616,774) ريال. وقدم المكلّف تفاصيل المشتريات المحلية المصنفة ضمن مشتريات من الخارج في الإقرار الزكوي وتفاصيل المشتريات من الخارج بالإضافة إلى بيان تفصيلي بفوائير المواد التي تم تخلیصها من خلال شركات خدمات الشحن (مثل... وغيرها). وأوضح بأنه نظرًا لأن هذه المواد تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل أو من خلال خدمة شركات الشحن، فلن يتم تضمين تكلفتها في البيان الجمركي للمكلّف، 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 جبائية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم (2082)، وعليه يطلب المكلّف السماح بحسب التكاليف المذكورة أعلاه لعام 2007م وإصدار ربط معدل. وفيما يخصّ بند (استبعاد الرسوم الجمركية المحمّلة بزيادة لعام 2007م) فيدّعى المكلّف بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلّف لتأييد اعترافه، وأشار المكلّف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح أن مصروفات الرسوم الجمركية تتضمن وفقاً لسجلات المكلّف قيمة الرسوم الجمركية من واقع بيان الجمارك بالإضافة إلى الرسوم الجمركية التي دفعها المكلّف خلال العام للشحنات / المواد التي تم استيرادها من خلال شركة .. ومقدمي خدمات الشحن الآخرين، كما أوضح المكلّف أن فرق الرسوم الجمركية يجب اعتبارها كمصروف قابل للحسم حيث أن هذه المصروفات تستوفي المعايير الواردة في المادة (1/5) من لائحة جبائية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم (2082)، وعليه يطلب المكلّف السماح بحسب الرسوم الجمركية لعام 2007م وإصدار ربط معدل. وفيما يخصّ بند (الدائنو التجاريون وأوراق الدفع، وبين الدائنو الآخرون، وبين المبالغ المستحقة لجهات مناسبة) فيدّعى المكلّف بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلّف لتأييد اعترافه، وأشار المكلّف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأن الهيئة قامت بإخضاع المبالغ التي حال عليها الحول، ومع ذلك فإن إجراءها كان قائماً على افتراض وبدون مراجعة لحركة أرصدة الحسابات الدائنة، ويدّعى المكلّف



بأن إجراء الهيئة غير مبرر استناداً للقرار ديوان المظالم رقم (4505/2)، ولكون أن الزكاة لا تجب في الأموال غير المملوكة للمكلف، واستناداً لعميم الهيئة رقم (8443/1)، وللقرار الوزاري وعميمات الهيئة الأخرى، كما أن لائحة جبائية 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، وبين المكلف أن ما حال عليه الحول فيما يخص إضافة الدائنون التجاريين وأوراق الدفع إلى الوعاء الزكوي مبلغ (173,694) ريال، وفيما يخص الدائنون الآخرون مبلغ (475,929) ريال، وفيما يخص المبلغ المستحق لجهات مناسبة مبلغ (882,203) ريال، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 24/01/2024م، اجتمعتدائرة الاستئناف 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: 21/04/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولنة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المراقبة 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المشتريات المحلية المصرح عنها ضمن المشتريات الخارجية في الإقرار الزكوي)، وحيث يمكن 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 نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصارييف العادي والضرورية الالزمه 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 التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدم، 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 المبلغ مصاريف مستحقة بمبلغ (10,269,905) ريال لا يمكن مطابقتها، وتقدم المكلف بعدد (6) عينات من الفواتير مطابقة لما ورد بالكشف من أسماء موردين ومبالغ بقيمة (2,240,975)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند بما قدمه المكلف من مستندات بمبلغ (2,240,975) ريال.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة المواد التي تم تخلصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة...)، وحيث يمكن 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 نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة



التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية الالزام للنشاط سواءً كانت مسدة 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 التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفع؛ تبين تقديم المكلف لاتفاقية العقد مترجمة من مكتب ترجمة معتمد بين شركة ... و(شركة ...) ونص العقد على أن المكلف يساعد المورد / المصنع في تيسير الاستيراد وإعادة التصدير المؤقتة لمعدة الاختبار، ويوضح بالاطلاع 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 تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...)، وحيث يمكن 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 نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية الالزام للنشاط سواءً كانت مسدة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تتمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفع، تبين تقديم المكلف لاتفاقية العقد مترجمة من مكتب ترجمة معتمد، حيث تبين أن العقد موضح طبيعة 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 تخلیص المواد من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...)، وحيث يمكن 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 نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية الالزام للنشاط سواءً كانت مسدة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تتمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفع، تبين تقديم المكلف لاتفاقية أمر شراء مترجمة من مكتب ترجمة معتمد من شركة (...) ويشار إليه بالمشترى، والمكلف (...) ويشار إليه بالمورد، وتوضح الاتفاقية طبيعة العلاقة، حيث إن المشترى 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 تخلیصها من الجمارك عبر شركة ..)، وحيث يمكن 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 نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة



المصاريف العادلة والضرورية الالزام 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 التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع 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 والفوواتير 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 تثبت على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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 يُتي علمها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مকمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

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 نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية الالزام 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 التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدم، 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 لاعتراضه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الدائنين التجاريين وأوراق الدفع، وبند الدائنين الآخرون، وبند المبالغ المستحقة لجهات متنسبة)، 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 إجراءها كان قائماً على افتراض وبدون مراجعة لحركة أرصدة الحسابات الدائنة. وحيث نصت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (2/3077) وتاريخ 08/11/1426هـ على: "أن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بحسب الديون من ذلك، لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين بينما المدين يزكي مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي يبيد الإنسان والمال الذي في ذمته."، وحيث نصت الفقرة (5) من تعليمي الهيئة رقم (583/16/1432) وتاريخ 29/01/1432هـ المتعلقة



بكيفية المعالجة الزكوية للعناصر الدائنة التي تظهرها القوائم المالية طبقاً لأحكام الفتوى الشرعية رقم (22665) وتاريخ 1434/04/15هـ 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 1438/06/01هـ 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 بالرकأة مع العلم أن هناك فرق بين التعاملات المالية الاعتيادية والديون التي تنشأ على أساس اتفاقيات قروض بين المقرض والمقرض، لأن العبرة في نتيجة جوهر الالتزام وما يرتبه من انشغال ذمة المدين بالدين لاستفادته من أموال قدمت له أو بقيت لديه في ملكه، فيتعين عليه زكاتها فيما كان لها من رصيد في نهاية الحول، والدائن يكون دينه حقاً في ذمة مدینه فيكون مالاً مملوكاً له في الذمة، وبالتالي لا يكون المال قد زكي مرتين على النحو الذي يدعوه المكلف، ولا ينال من ذلك ما يدفع به المكلف بعدم وجود عنصر الملك التام لتلك الأرصدة، وبالاطلاع على مستندات الدعوى وما تحتويه من دفع، يتبيّن أن المكلف تقدم بالقوائم المالية للسنوات محل الخلاف وتقدم بحركة الأرصدة (اكسيل) وتقدم بصورة من النظام المحاسبي لحركة الأطراف ذات العلاقة حيث اتضح من خلالها حولان الحول على الدائنون التجاريين وأوراق الدفع بمبلغ (173,964) ريال، والدائنون الآخرون بمبلغ (475,929) ريال، والمبلغ المستحق لجهات مناسبة 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 دائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة ...، سجل تجاري (...), رقم مميز (...) ضد قرار دائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2428) الصادر في الدعوى رقم (-Z-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 تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...).
- 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة المواد التي تم تخلیصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة تخلیص المواد من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...).



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



القرار رقم IR-2023-94578
الدعوى رقم Z-2022-94578

اللجنة الاستئنافية للمخالفات و المنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - التعديلات على صافي الربح - تكلفة العمالة الموسمية - رفض استئناف المكلّف - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلّف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2021-1943)، حيث يكمن استئناف المكلّف على بند (تكاليف هدايا الحجاج) 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، ويكمن استئناف الهيئة على بند (تكلفة العمالة الموسمية) إذ تدّعي 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 و 1437هـ فتتمسّك الهيئة باستئنافها لعدم تقديم المستندات، وعليه وبالرجوع إلى ملف الدعوى اتضح أن كافة المستندات المقدمة من المكلّف بشأن البند أعلاه تعود لعامي 1438هـ و 1439هـ فقط، ولم يقدم أي مستند فيما يتعلق بالأعوام الأخرى. مؤدي ذلك؛ رفض استئناف المكلّف، وقبول استئناف الهيئة.

المستند:

► الفقرة 1 من المادة 5 من [اللائحة التنفيذية لحياة الزكاة الصادرة بقرار مالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 07/02/2022، من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 18/03/2022م، من /...، بصفته مدير الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1943) الصادر في الدعوى رقم (Z-16565-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 1436هـ حتى 1439هـ، في الدعوى المقامة من المكلّف 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 يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (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، ونظرًا لاختفاء الوكيل وخسارة الشركة لمبالغ طائلة نتيجة لذلك، وقد حاول طوال الفترة الماضية الوصول للمصنع إلى أن تم التواصل معهم ووافقو 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 الرابط الزكوي عن بند الهدايا المذكور حيث إن هذا البند في نشاط حجاج الداخل ليس بندًا 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 يلق القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي: ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص (تكلفة العمالة الموسمية) فتوضّح الهيئة أن دائرة الفصل اطلعت على عينات وليس كامل البند اذ 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 المسدّد لعام 1438هـ)، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الخميس 21/12/2023م، 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 طرف الداعي، وبعد فحص ما احتواه ملف الداعي، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة 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 طلباً 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 المسدّد لعام 1438هـ) وحيث نصت المادة (70) من نظام المراقبات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الداعي تدوين ما اتفقا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الداعي، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المراقبات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الداعي 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 الإلحاقيه والمتضمن على: "في حال تجاوزت الدائرة الناحية الشكلية تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما



يتعلق بالبند أعلاه تحديدًا وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند، وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثياته". 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 قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي أن دائرة الفصل اطلعت على عينات وليس كامل البند اذ لم تقم بالفحص الدقيق ولم توضح ما نوع هذه العينات ولا تاريخها ولم تطلب مصادقة من محاسب قانوني علهم. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسدة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتائج 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 1436هـ و1437هـ لتقديم المكلف المستندات المؤيدة، وأما بشأن عامي 1438هـ و1439هـ فتتمسك 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، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة فيما يخص عامي 1436هـ و1437هـ لعدم تقديم المكلف الإثبات المستندى لهذه المصاريف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأنه، وقبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف لعامي 1438هـ و1439هـ.

وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكاليف هدايا الحجاج) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ 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 نصت الفقرتين (1/أ) و (1/ب) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها، على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسدة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتائج النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: -أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تتمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. -ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى."، بناء على ما تقدم، يتضح قبول الهيئة اعتراض المكلف لعدم تقديم الفواتير المؤيدة، وعليه وبالرجوع إلى ملف الدعوى اتضح صحة ما أشارت له الهيئة من عدم تقديم المكلف للفواتير المؤيدة لعام 1436هـ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بشأن عام 1436هـ لعدم تقديم الإثبات المستندى لهذه المصاريف وتأييد قرار الدائرة بشأنه، وإثبات انتهاء الخلاف للأعوام 1437هـ و1438هـ و1439هـ لقبول الهيئة لاستئناف المكلف.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بقية البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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 المنازعه بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي يُبني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعه 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:

أولاًً: 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-Z-16565-2020) الصادر في الدعوى رقم (IZD-2021-1943-Z-16565-2020) المتعلقة بالربط الركيوي للأعوام من 1436هـ حتى 1439هـ

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 1438هـ).

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

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

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

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

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

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



القرار رقم IR-2023-94578

الدعوى رقم Z-2022-94578

اللجنة الاستئنافية للمخالفات و المنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - التعديلات على صافي الربح - تكاليف هدايا الحجاج - رفض استئناف المكلّف - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلّف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و منازعات 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 اذ لم تقم بالفحص الدقيق ولم توضح ما نوع هذه العينات ولا تاريخها ولم تطلب مصادقة من محاسب قانوني عليها، ويكون استئناف المكلّف على بند (تكاليف هدايا الحجاج) إذ يدعي أن هذا البند في نشاط حجاج الداخل ليس بندًا ترفيهياً ولا اختيارياً وإنما هو مصروف مفروض على شركات حجاج الداخل بموجب لائحة وزارة الحج. وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية تمسك الهيئة برفضها لاعتراض المكلّف لعدم تقديم الفواتير المؤيدة، وعليه وبالرجوع لملف الدعوى اتضح صحة ما أشارت له الهيئة من عدم تقديم المكلّف للفواتير المؤيدة لعام 1436هـ مؤدي ذلك؛ رفض استئناف المكلّف، 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

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 07/02/2022، من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 18/03/2022م، من /...، بصفته مدير الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1943) الصادر في الدعوى رقم (Z-16565-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 1436هـ حتى 1439هـ، في الدعوى المقامة من المكلّف 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 يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (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، ونظرًا لاختفاء الوكيل وخسارة الشركة لمبالغ طائلة نتيجة لذلك، وقد حاول طوال الفترة الماضية الوصول للمصنع إلى أن تم التواصل معهم ووافقو 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 الرابط الزكوي عن بند الهدايا المذكور حيث إن هذا البند في نشاط حجاج الداخل ليس بندًا 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 يلق القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي: ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص (تكلفة العمالة الموسمية) فتوضح الهيئة أن دائرة الفصل اطلعت على عينات وليس كامل البند اذ 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 إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الخميس 21/12/2023م، 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 طرف الداعي، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة 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 طلباً 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 نصت المادة (70) من نظام المراقبات 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 المراقبات 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 الإلحاقيه 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 حيثياته". 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 قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي أن دائرة الفصل اطلعت على عينات وليس كامل البند اذ لم تقم بالفحص الدقيق ولم توضح ما نوع هذه العينات ولا تاريخها ولم تطلب مصادقة من محاسب قانوني علهم. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسدة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتائج 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 1436هـ و1437هـ لتقديم المكلف المستندات المؤيدة، وأما بشأن عامي 1438هـ و1439هـ فتتمسك 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، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة فيما يخص عامي 1436هـ و1437هـ لعدم تقديم المكلف الإثبات المستندى لهذه المصاريف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأنه، وقبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف لعامي 1438هـ و1439هـ.

وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكاليف هدايا الحجاج) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ 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 نصت الفقرتين (1/أ) و (1/ب) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها، على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسدة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتائج النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: -أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تتمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. -ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى."، بناء على ما تقدم، يتضح قبول الهيئة برفضها لاعتراض المكلف لعدم تقديم الفواتير المؤيدة، وعليه وبالرجوع إلى ملف الدعوى اتضح صحة ما أشارت له الهيئة من عدم تقديم المكلف للفواتير المؤيدة لعام 1436هـ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بشأن عام 1436هـ لعدم تقديم الإثبات المستندى لهذه المصاريف وتأييد قرار الدائرة بشأنه، وإثبات انتهاء الخلاف للأعوام 1437هـ و1438هـ و1439هـ لقبول الهيئة لاستئناف المكلف.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بقية البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي يُبني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع 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:

أولاًً: 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 الركيوي للأعوام من 1436هـ حتى 1439هـ

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 1438هـ).

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

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

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

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

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

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



القرار رقم IR-2023-133566

الدعوى رقم ZI-133566-2022

اللجنة الاستئنافية للمخالفات و المنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل

بمدينة الرياض

المفاتيح:

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

الملخص:

اعتراض المكلّف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (839-2022-JZ) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2017م و 2018م، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (فرق المشتريات الخارجية) على أنها تدّعي بأنه بالرجوع لبيان الجمارك (فسح) تبين أن المشتريات الخارجية تبلغ (111,614,598) ريال و (79,820,147) ريال على التوالي، وبالاطلاع على الاقرار الزكوي تبين أن المكلّف لم يقدم مطابقة بين قيمة المشتريات الخارجية بالإقرار الزكوي وقيمة المشتريات الخارجية بناءً على بيان الجمارك، وحيث يكمن استئناف المكلّف على بند (فرق المشتريات الخارجية) بأنه قد رفع اعتراضه كشف حساب الجمارك للمصانع ولكن لم يتم مطابقتهما 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 المكلّف قد بيّاناً تحليلياً لإجمالي الرواتب والأجور. وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية انتهاء الخلاف بمبلغ (3,457,876) ريال لعام 2017م و (11,339,836) ريال لعام 2018م، أما الفرق المتبقى بمبلغ (11,161,460) ريال ومبلغ (7,982,015) ريال، تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلّف وقبول استئناف الهيئة لعدم تقديم المكلّف لما يؤيد اعتراضه. مؤدي ذلك ؛ رفض استئناف المكلّف وقبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالفرق المتبقى فيما يتعلّق بند (فرق المشتريات).

المستند:

► المادة 70 من نظام المكافآت الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 22/01/1435هـ

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



في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (ZI-38533-839-2022) الصادر في الدعوى رقم (2021-2017) المتعلقة بالريلف الزكوي لعامي 2018 و 2017، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأْتي:

أولاً: رفض اعتراف المدعية على بند عمولة المبيعات.

ثانياً: رفض اعتراف المدعية على بند المصاريف الأخرى.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعى علِمهَا على بند فرق المشتريات الخارجية؛ وفقاً لحيثيات القرار.

رابعاً: رفض اعتراف المدعية على بند الرواتب والأجور.

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

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

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

ثامناً: رفض اعتراف المدعية على بند القروض والبنوك.

تاسعاً: رفض اعتراف المدعية على بند الدفعات المقدمة.

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

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكتمن استئنافه فيما يخص بند (عمولة المبيعات لعامي 2017 و 2018) بأن العمولات من المصارييف جائزة الجسم 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... فإنه 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 2017 و 2018) فييدعى المكلف بأن المصاريف 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 2017 و 2018) فييدعى المكلف 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. كما يعترض المكلف على بند (فرق المشتريات الخارجية) وبيند (القروض والبنوك لعامي 2017 و 2018) وبيند (الإيرادات الغير مصرح عنها لعام 2018) وبيند (تعديل رأس المال والاحتياطي والخسائر المتراكمة لعامي 2017 و 2018) وبيند (مخصص الديون المشكوك بتحصيلها لعامي 2017 و 2018) وبيند (الدفعات المقدمة لعامي 2017 و 2018) وبيند (المطلوب للجهات 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، فيكتمن استئنافها فيما يخص بند (فرق المشتريات الخارجية) بأنه بالرجوع إلى بيان الجمارك (فسح) لعامي 2017 و 2018 تبين منه أن المشتريات الخارجية تبلغ (111,614,598) ريال و (79,820,147) ريال للعامين على التوالي، وبالاطلاع 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 وتبيّن أنه لا تتضمن قيمة المشتريات الخارجية صراحةً، وننوه إلى افتراض دائرة الفصل أن المكلف قد صرّح 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 ترك استئنافها جزئياً وتقبل اعتراف 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 كالتالي: 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)، تربّح 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)، تربّح فرق الاستيرادات بـ 10% والذي يضاف إلى صافي الربح (7,982,015)، الفرق المقبول (11,339,836). وتلخيصاً لما سبق ذكره فإن الهيئة تقبل اعتراف 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 تتمسّك بصحّة إجراءها وسلامتها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البندود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ: 03/10/2022م، 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 21/04/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرف الداعي، وبعد فحص ما احتواه ملف الداعي، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلباً الاستئناف مقبوليًّا 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 قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعى 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 لأنّ أغلب تلك المشتريات تتم بعملة اليورو وسعر تدبير العملة من البنوك التي تتعامل معها الشركة مختلف عن سعر اليورو من واقع سعر التحويل المعتمد من الجمارك، بالإضافة إلى ذلك التداخل 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 بصفة. في حين تدعى الهيئة بأنه بالرجوع لبيان الجمارك (فسح) لعامي 2017م و2018م تبيّن منه أن المشتريات الخارجية تبلغ (111,614,598) ريال و(79,820,147) ريال على التوالي، وبالاطلاع على الإقرار الزكوي تبيّن 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 الركوي، 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 إبراد وتم الاطلاع على تفصيل المصروفات المباشرة الأخرى وتبين أنه لا تتضمن قيمة المشتريات الخارجية صراحةً، وعليه فإن الهيئة ترك استئنافها جزئياً وتقبل اعتراف المكلف وذلك بإضافة المبلغ (11,161,460) ريال لعامي 2017 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 اتفقا 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 انتهاء الخلاف وذلك بقبول المدعى عليها لإجراء المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقي المقدمة بتاريخ 12/06/2023م والمتضمنة على: "وتلخيصاً لما سبق ذكره فإن الهيئة تقبل اعتراف المكلف على فرق الاستيرادات جزئياً وذلك باستبعاد المبالغ بقيمة 3,457,876 ريال و36,839,339 ريال لعامي 2017 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 2017 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 المتبقى بمبلغ (11,161,460) ريال ومبلغ (7,982,015) ريال، ونظرًا لعدم تقديم المكلف لما يؤيد اعترافه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وقبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالفرق المتبقى.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عمولة المبيعات لعامي 2017 و2018م)، حيث يكمن استئنافه بأن العمولات من المصاريف جائزة الجسم 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 المتعدين 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 اتفقا 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 انتهاء الخلاف وذلك بقبول المدعى عليها لإجراء المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقي المقدمة بتاريخ 12/06/2023م والمتضمنة على: "وعليه وحيث تبين أن



المكلف قام بتسجيل مصروف العمولة لرجال البيع خلال العام 2017م وأنه مؤيد مستندًا 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 نصت الفقرة (أ/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها والتي نصت على: "تحسم كافة المصارييف العاديّة والضروريّة الالزاميّة للنشاط سواءً كانت مسدة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتيّة أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدم، فإن تلك المصارييف تعتبر جائزه الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتيّة، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما أحتجى عليه من دفع ومستندات؛ تبين تقديم المكلف للقواعد المالية المدققة وميزان المراجعة لحساب العمولات مستخرج من النظام، وبالاطلاع 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 بالقواعد المالية تحديداً الإيضاح 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 سداده 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 يمكن استئنافه بأن المصروفات الأخرى عبارة عن مبالغ صغيرة، ووفقاً للمفاهيم والأعراف المحاسبية فإنه لا يتشرط الإفصاح عنها كبنود مستقلة في صلب القواعد المالية. وحيث نصت الفقرة (أ/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على أنه: "تحسم كافة المصارييف العاديّة والضروريّة الالزاميّة للنشاط سواءً كانت مسدة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتيّة أو قرائن أخرى تتمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ على أنه: "تعد الديون المعدومة من المصارييف 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 تقدم، يتبيّن أن الخلاف بين الطرفين يكمن في عدم قبول الهيئة حسم المصروفات الأخرى لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لكل مصروف ولعدم تقديم متطلبات حسم الديون المعدومة، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى من دفع ومستندات؛ تبيّن أن بند المصارييف الأخرى يندرج تحته أكثر من مصروف منها (مصاريف حاسب آلي، هاتف - فاكس - إنترنت، مصاريف أنشطة، مصاريف تأشيرة الضيوف، مصاريف أدوات مكتبة، مصاريف ديون معدومة، مصاريف ديون مشكوك في تحصيلها، مصاريف صحة، مصاريف سفر، مصاريف تأمين... إلخ) ، وبالاطلاع على المستندات المقدمة تبيّن تقديم المكلف ملف بتفاصيل المصارييف الأخرى بصيغة اكسيل والذي يتضح أنه مستخرج من



النظام، وبمطابقة مبلغ المصارييف الأخرى تبين أنه مطابق لما ورد في القوائم المالية تحديداً الإيضاح المتعلق بمصاريف البيع والتوزيع، عليه؛ يحق للمكلف حسم المصارييف محل الخلاف فيما عدا مصروف الديون المعدومة والبالغ (148,768) ريال لعام 2018م فقط حيث أنه لم يقدم ما يثبت تقديره 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 المصارييف الأخرى بالكامل لعام 2017م بمبلغ (9,876,000) ريال وبالنسبة لعام 2018م يتم حسم المصارييف بمبلغ (2,872,862) ريال فقط وذلك بعد استبعاد الديون المعدومة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب والأجور لعامي 2017م و2018م)، وحيث يكمّن استئنافه بأن الهيئة قامت بمقارنة الرواتب والأجور مع شهادة التأمينات الاجتماعية التي تحتوي فقط على الرواتب الأساسية وبعد السكن في حين أن المكلف قدّم بياناً تحليلياً لإجمالي الرواتب والأجور. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "تحسم كافة المصارييف العادلة والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسدة 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 بأشطة أخرى. ج- لا 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، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه؛ ففيما يتعلق بما أشارت إليه الهيئة ودائرة الفصل من أن المكلف قدّم تحليل للرواتب والأجور مختلف عما تم تقديمها للهيئة؛ فإنه وبالاطلاع على لائحة اعتراف المكلف أمام الهيئة ولائحة اعترافه أمام الفصل وما تم تقديمها ضمن لائحة استئنافه تبين عدم صحة ما أشارت له الهيئة ودائرة الفصل 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، وقدّم المكلف ملفات اكسل للرواتب المصروفة للموظفين لبعض الأشهر على سبيل العينة والمتضمن على اسم الموظف ومنصبه وما تم صرفه له مصنف لراتب أساسى والبدلات المتفق عليها، كما قدم عينة من عقود العمالة الخارجية، إلا أنه بالاطلاع 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 دعته لعدم التصريح عن كامل المبالغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك لأن 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 محل الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها مقي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنه تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعه بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بتصدده 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 مثابة 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 (...) والمستئنف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (ZJ-2017-839-2022) 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 المتبقى.

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 الاحتياطي 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.



IR-2023-142803

القرار رقم

Z-142803-2022

الدعوى رقم

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

المفاتيح:

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

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1093)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (المشتريات المحلية) وذلك لأنّه قام بتقديم إقراره الزكوي بناءً على مسودة القوائم المالية الموحدة لعام 2018م رغبة منه بتقديم الإقرار الزكوي وسداد الركأة المستحقة بموجبها في المواعيد النظامية المحددة وذلك قبل اكمال عملية تدقيق القوائم المالية من المراجع، ثم قام لاحقاً بتعديل إقراره الزكوي وبناء عليه قام بالإفصاح عن المبلغ المعدل للمشتريات المحلية لعام 2018م وأفاد أنّ الهيئة قامت بمقارنة المشتريات المحلية المقدمة من المكلف والمشتريات المحلية من واقع مسودة الإقرار . وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية أن المكلف قدّم المطابقة الازمة والتي تثبت بأنّ مجمل الربح لم يغير نتبيتها وهذا ما يؤكّد على أنها إعادة تبويب بين البنود لم تنتج عنها فروقات في مجمل الربح. مؤدي ذلك؛ قبول استئناف المكلف.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية 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 25/08/2022م من (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 30/08/2022م من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1093) الصادر في الدعوى رقم (Z-47827-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى رقم (Z-47827-2021) الصادرة في موافقته هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



أولاً: قبول الدعوى المقادمة من المدعى عليه/ (...), سجل تجاري رقم (...), ضد المدعى عليه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك شكلًا.

ثانياً: وفي الموضوع:

إلغاء إجراء المدعى عليه فيما يتعلق ببند (إضافة الأرباح المرحلة بالزيادة)، وفقاً لما ورد في الأسباب.

رفض الدعوى فيما يتعلق بالمتبقي من البند.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منها بإلائحة 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 حولن الحول على أرصدقها الدائنة هي شركات تابعة وموحدة بالقواعد المالية، كما أفاد أن الإيضاح رقم (1) من القواعد المالية الموحدة يوضح أن هذه الأرصدة الدائنة ملحة نتيجة توحيد القواعد المالية، كما ذكر أن المبلغ المريوط يتجاوز المبالغ الظاهرة في القواعد المالية الموحدة. وفيما يخص بند (المشتريات المحلية) فيديعى المكلف بأنه قام بتقديم إقراره الزكوي بناءً على مسودة القواعد المالية الموحدة لعام 2018م رغبة منه بتقديم الإقرار الزكوي وسداد الركوة المستحقة بموجبه في المواجه النظمية المحددة وذلك قبل إكمال عملية تدقيق القواعد المالية من المراجع حرصاً منه على التقيد بالمدة النظمية، 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 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 تكالفة المبيعات ضمن قائمة الدخل وقيمتها ضمن الإقرار الزكوي. كما يعرض المكلف على بند (القروض وما في حكمها)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البند محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فتقدمت بإلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة طالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة الأرباح المرحلة بالزيادة).

وفي يوم الخميس بتاريخ 21/12/2023م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها 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 21/04/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرف الداعي، وبعد فحص ما احتواه ملف الداعي، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة 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 طلباً لاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظمية المقررة لإجرائهم.



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 حد وذلک في ربطها على بند الأطراف ذات العلاقة، حيث إن الشركات التي ادعت الهيئة حولن الحول على أرصدقها الدائنة هي شركات تابعة موحدة بالقوائم المالية، والإيضاح رقم (1) من القوائم المالية الموحدة يوضح أن هذه الأرصدة الدائنة ملغاة نتيجة توحيد القوائم المالية، كما ذكر أن المبلغ المبيوط يتجاوز المبالغ الظاهرة في القوائم المالية الموحدة. وحيث نصت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاصة للزكوة 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، يعد المستحق للأطراف ذات العلاقة مصدراً من مصادر التمويل ويعامل معاملة حقوق الملكية من حيث المعالجة الزكوية، وبعد الإطلاع، تبين أن الإقرار موحد القوائم المالية موحدة والذي يتربّع عليه إلغاء هذه الأرصدة الدائنة نتيجة لتوحيد الإقرارات والقوائم المالية، وعليه فلابد من إزالة الأثر الذي قامته 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 المواجه النظمية 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 لابد 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 01/06/1438هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على أن: "تحسم كافة المصاريف العاديّة والضروريّة اللازمّة للنشاط سواءً كانت مسدة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتائج النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتيّة أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكيد 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 تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرٍ وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، وحيث ذكر المكلف بأنه قد 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 قدّم المطابقة اللازمّة وقدّم بيان تفصيلي وعينات. وعليه؛ وحيث أن المكلف قدّم المطابقة اللازمّة والتي ثبتت بأن مجلّم الريح لم يغير نتيجتها وهذا ما يؤكّد على أنها إعادة تبويب بين البنود لم تنتج عنها فروقات في مجلّم الريح فإنه لا ينال من ذلك ما دفع به الهيئة بأنّ مجلّم الريح لم يتغيّر وأن الكشوفات المقدمة خلال مرحلة الاعتراض تختلف بشكل جوهري عما قدّمه خلال مرحلة الربط حيث إن المكلف قدّم المستندات التي تدعم اعتراضه من شهادة محاسب قانوني وبيان تحليلي بالمشتريات المحلية والخارجية والعينات المؤيدة للمشتريات وشهادة المحاسب القانوني التي تؤكّد على صحة دفع المكلف



لُطابقة 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 22/01/1435هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقا 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 19/05/1435هـ 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 الجوابية (1) المقدمة بتاريخ 17/12/2023م والمتضمنة على: "وفي ضوء ما سبق توضيحه توضح الهيئة أنها لا تمانع من حسم مبلغ 12,996,000 ريال من رصيد الأرباح المبقة 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 تثبت على الدائرة بالأحد بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمّن التزاع فيه وانتهت بتصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلاحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع 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:

أولاًً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف (...), سجل تجاري (...), رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الركالة والضريبة والجمارك، ضد قرار دائرة 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 وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالمبلغ المتبقى.

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



القرار رقم Z-193996-2023
الدعوى رقم Z-193996-2023

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

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 و المنازعات الضريبية الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-98526) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2019م و 2020م، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (قروض قصيرة الأجل) في أنها تدعي بأن هذه القروض في جوهرها تعد قروضاً متعددة 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 المصروف. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف ولم يوضح طبيعة المصروف المتبقى أو مصروف الاعمال أو أي مستندات متعلقة. وحيث سبق وإن قبلت الهيئة للمكلف هذه المبالغ وأن العينات متعلقة بتلك المبالغ، وأما فيما يتعلق بالباقي محل الخلاف يتبين بأن المكلف لم يقدم أي تفصيل فيها. مؤدي 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: 30/04/2023، 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 قرار دائرة الفصل فيها بما يأْتي:

أولاًً: 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 اعتراف المدعى/ ... (رقم مميز...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بعدم السماح بحسب 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 يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يمكن 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 تاريخ متقاربة، وبناء عليه فإن هذه القروض في جوهرها تُعد قروضاً متتجدة ومستمرة (طويلة الأجل)، خلال نفس أيام السداد أو في أيام مقاربة تم الحصول على قروض جديدة، وأوضحت الحركة التفصيلية أن الإضافة والسداد استمر خلال السنة كاملة، وبالتالي تعتبر تلك القروض دوارة ولا ينقطع عليها الحول الزكوي وبالتالي تعد من مكونات الوعاء وترى الهيئة إضافتها للوعاء الزكوي برصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل، وذلك استناداً للمادة (4) الفقرة (3/ب) من اللائحة التنفيذية لجباية الركوة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 7/7/1440هـ والتي نصت على: (يتكون وعاء الزكوة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكوة، 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 المكشف، وقروض الملاك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات التجارية لهم على أن يُراعي الآتي):..... ب- لا ينقطع العام الزكوي للديون بتتجديدها أو بإعادة جدولتها مع الدائن نفسه، أو بإحلال هذه الديون بدينون 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 يتعدى 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 الزكوة، وترى الهيئة إضافتها للوعاء الزكوي برصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل، وذلك استناداً للمادة (4) الفقرة (3/ب) من اللائحة التنفيذية لجباية الركوة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 7/7/1440هـ المشار إليها 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 الجسم لعدم ارتباطها بالنشاط، وعند دراسة الاعتراض خلال جلسة الاستئناف المنعقدة بتاريخ 24/01/2022م تم

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



مصاريف ضيافة وترفيه وفي ضوء ما سبق يتبين أن مصاريف الترفيه ومصاريف الالكراميات تعد من المصاريف غير جائزة الجسم كونها غير مرتبطة بالنشاط وفقاً لأحكام المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 7/7/1440هـ والتي نصت على: "استثناءً مما 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 ضد قدم 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 ومتبلغ (270,521) ريال ضمن مبلغ (1,895,244) ريال للعامين 2019م و2020م 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 الجسم كونها مصروفات عاديه 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 ضد المستندات الثبوتية أو الفواتير الموضحة لطبيعة تلك المصاريف وذلك للتحقق من مدى صحة ونظامية قبولها. وفيما يتعلق ببند مصاريف إكراميات: تؤكد الهيئة على صحة إجرائها بعدم قبول حسم مبلغ (2,081,069) ريال لعامي 2019 و2020م إذ لم يقدم المستأنف ضد المستندات الثبوتية أو الفواتير الموضحة لطبيعة تلك المصاريف وذلك للتحقق من مدى صحة ونظامية قبولها. وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها وطالبت بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافها.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 05/03/2024م، 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: 21/04/1441هـ؛ وبالنداء 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 19/03/1445هـ، وحضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المستأنف ضد بموجب الوكالة رقم (...)، وعليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجراءات.

وفي الموضوع، فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (قروض قصيرة الأجل)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قرار دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي بأن هذه القروض في جوهرها تُعد قروضاً متتجدة ومستمرة (طويلة الأجل) ولا ينقطع علمها حول الزكوي وبالتالي تعد من مكونات الوعاء. واستناداً على الفقرة (3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 07/07/1440هـ والتي نصت على: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 3- الديون المستحقة على المكلف المصنفة طويلة الأجل وما في حكمها من مكونات الوعاء الأخرى، مثل: التمويل الحكومي، والتمويل التجاري، والدائنين، وأوراق الدفع، وحساب السحب على المكتشوف، وقروض المالك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم)، على أن يُراعى الآتي: أ- إذا كانت الديون التي على المكلف أو مصادر التمويل الأخرى مدتها ثلاثة وأربعة وخمسون (354) يوماً أو



أكثر متدخلة خلال العام الركوي والعام التالي له، فتضاد إلى وعاء الركوة بما يخص كل عام بنسبة عدد أيام كل عام زكوي. بـ لا ينقطع العام الركوي للديون بتجديدها أو بإعادة جدولتها مع الدائن نفسه، أو بإحلال هذه الديون بدبيون أو مصادر تمويل أخرى تقوم بتمويل ما كانت تموله هذه الديون. جـ لا 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 العربيةـ 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 يثبت المكلف صحته أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وببناءً 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 والتاريخ 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)، حيث 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 الـ... لا يقبل ما يسعى بالفروض المجددة الدوارة على الاطلاق حيث أن سداد القرض والحصول على قرض آخر من نفس البنك لا يجعل من الحال انقطع على البنك وبذلك فإن الحركة هي للتأكد من إذا كان التحصيل كان بنفس تاريخ السداد مما يجعل القرض غير منقطع ويختصر للزكوة بأول المدة أو آخره أمهما 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 يكمـن استئناف الهيئة في الاستئناف على قرار دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي بأن المكلف لم يقدم المستندات الثبوتية أو الفوایر الموضحة لطبيعة المصاريـف. 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 المصاريف الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط: 1ـ المصاريف العادية والضرورية الالزامية للنشاط، بشرط توفر الضوابط الآتية: أـ أن تكون النفقة فعلية ومؤيدة بمستندات وقرائن تقبل بها الهيئة وقابلة للتأكد من صحتها، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. بـ أن تكون مرتبطـة بنشاط المكلف، ولا تتعلق بمصاريفات شخصية أو بأنشطة أخرى لا تخص المكلف. جـ لا تكون ذات طبيعة رأسمالية. وفي حال إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصاريف؛ فـتُعدل به نتيجة النشاط ويضم إلى الموجودـات الثابتـة ويـسـتمـلك ضمن استهلاـك الأصل". استناداً على الفقرة (1) و (2) المادة (9) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكوة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: "استثناء مما ورد في المادة (الثامنة) من اللائحة، لا يجوز حـسم المصروفـات الآتـية: 1ـ المصروفـات والتـكالـيف غير المـربـطة بـنشـاط المـكـلـف. 2ـ المصروفـات التي لا يـتـمـكـنـ المـكـلـفـ منـ إـثـبـاتـهاـ بـمـسـتـنـدـاتـ مـؤـيـدةـ أوـ قـرـائـنـ أـخـرىـ تـقـبـلـهاـ الـهـيـةـ". بنـاءـ عـلـىـ ماـ تـقـدـمـ،ـ وـبـعـدـ الـاطـلاـعـ عـلـىـ مـلـفـ الدـعـوـيـ وـمـاـ اـحـتوـيـ عـلـىـ مـنـ دـفـوـعـ وـمـسـتـنـدـاتـ،ـ يـتـبـينـ بـأـنـ اـسـتـئـنـافـ الـهـيـةـ يـنـحـصـرـ فـيـ بـنـدـ مـصـارـيفـ الـضـيـافـةـ لـعـامـ 2020ـ مـ بـمـبـلـغـ (1,624,723ـ)ـ رـيـالـ وـبـنـدـ إـكـرـامـيـاتـ لـعـامـ 2019ـ مـ بـقـيـمةـ (2,081,069ـ)ـ رـيـالـ وـمـبـلـغـ (243,449ـ)ـ رـيـالـ لـعـامـ 2020ـ مـ،ـ وـتـدـفـعـ الـهـيـةـ بـأـنـ الـمـكـلـفـ لـمـ يـقـدـمـ



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

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بقية البند محل الدعوى، وحيث إنه لا تثبت على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي عن إبراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولذا كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائدة التي بُني عليها والكافية لحمل قضاها إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمييص مکمن التزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفوع مثابة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البند 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 الزكي 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.



Z-192726-2023

القرار رقم

Z-192726-2023

الدعوى رقم

اللجنة الاستئنافية للمخالفات و المنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

المفاتيح:

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

الملاخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-133881) المتعلقة بالربط الزكي لعام 2019م، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الغرامات والجزاءات) في الاعتراض على ما قررته 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 متربة على عدم استيفاء الشروط التعاقدية. مؤدي 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 25/04/2023م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-133881) الصادر في الدعوى رقم Z-133881-2022 المتعلقة بالربط الزكي 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 دائم 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 اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند الخسائر المرحلة لعام 2019م.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخص بند (الغرامات والجزاءات لعام 2019م)، فتوضح الهيئة بأنها قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة مسبباً ذلك لعدم تقديم الهيئة جواها على الناحية الموضوعية ولكونها قامت برد غير ملائم لواقع الحاله وتُجيز الهيئة بأنه كان على الدائرة أن تقوم بسؤال مثل 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 المدعي عليه عن الجواب كلياً، أو أجاب بجواب غير ملائم للدعوى؛ كرر عليه القاضي طلب الجواب الصحيح ثلثاً في الجلسة نفسها، فإذا أصر على ذلك عده ناكلاً بعد إنذاره، وأجرى في القضية المقضى الشرعي"، مما يتضح معه لدائرتكم قصور بإجراءات الدائرة الواجب عملها وبناءً على ذلك تطالب الهيئة إعادة ذلك البند للدائرة مصدرة القرار لدراسة وجهة نظر الهيئة تفصيلاً، وفي حال رات دائرتكم الموقرة النظر بموضوع البند فتوضح الهيئة بأنها قامت بتعديل ذلك البند لكونه يمثل غرامات ضريبة مضافة وغرامات مرورية وذلك بعد الاستفسار من المكلف والرد بتاريخ 18/11/2021م، وأنباء مرحلة الاعتراف قامت الهيئة بمراجعة القوائم المالية والبيانات المقدمة إذ قدم المكلف حركة تفصيلية لبند غرامات بإجمالي مبلغ (401,523) ريال، حيث تبين أن ما اجملاه (312,361,41) ريال تمثل غرامات مرورية وغرامات ضريبة قيمة مضافة وغير جائز حسمها كونها غير مربطة بالنشاط استناداً للمادة الثامنة فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 07/07/1440هـ والتي نصت (يجوز حسم المصروفات الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط: ومنها: ب. أن تكون مربطة بنشاط المكلف، ولا تتعلق بمصروفات شخصية أو بأنشطة أخرى لا تخص المكلف) واستناداً على الفقرة (3) من المادة التاسعة ذات اللائحة والتي نصت على المصروفات التي لا يجوز حسمها منها "3-الزكاة أو الضريبة المستحقة أو المسدة"، وتمسك الهيئة بصحة نظامية إجراءها، وبناء على ما سبق ذكره يعد قرار الدائرة في هذه الدعوى محل الاستئناف غير صحيح تماماً وحرجاً بإلغاء قضاء دون أدنى شك، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البند محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

في يوم الخميس بتاريخ: 27/06/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية 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 مهيئة 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، خلال 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 قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي بأنها غير مرتبطة بالنشاط وبالتالي فإنه غير جائز حسمها. واستناداً للمادة الثامنة فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على: (يجوز حسم المصاريف الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط: ومنها: بـ. أن تكون مرتبطة بنشاط المكلف، ولا تتعلق بمصاريفات شخصية أو بأنشطة أخرى لا تخص المكلف)، واستناداً على الفقرة (6) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ على أن: "الديون المعدومة، وفقاً للشروط الآتية: أـ. أن يكون قد سبق التتصريح عنها ضمن الإيرادات في سنة استحقاق الإيراد. بـ. أن تكون الديون ناتجة عن ممارسة النشاط"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على المصاريف التي لا يجوز حسمها ومهمها: "ـ3ـ الزكاة أو الضريبة المستحقة أو المسددة"، واستناداً على المادة (18) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة 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 ثبتت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تؤيدتها، 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 يثبت المكلف صحته أو القيام بربط تكريبي 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 بكلأً 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 متربطة على عدم استيفاء الشروط التعاقدية ونظرأً لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لوجهة نظره والمتمثلة في (صور الفواتير/العقود، وإشعارات السداد البنكية بالإضافة للقواعد المالية) للتحقق من صحة جواز حسم المصارف 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 دائرة 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).
يعتبر 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 و المنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - الربط الزكوي - تطبيق لائحة جبائية الزكاة - رفض استئناف المكلّف

الملاخص:

اعتراض المكلّف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZ-2023-144288)، حيث يكمن استئنافه على بند (حصة الشركة في خسائر شركة ... (شركة تابعة)) وذلك بأن المبلغ يمثل خسائر فعلية تحملتها الشركة نتيجة تصفيّة الاستثمار واستخراج التراخيص وتحملها قيمة ايجار دبي، وبند (تطبيق لائحة جبائية الزكاة) للاعتراض على تطبيق لائحة الزكاة لعام 1438هـ حيث ذكر أنه يعمل بها من تاريخ نفادها. وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية ضمن 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. مؤدي ذلك؛ رفض استئناف المكلّف للفقرة (8) وقبول الفقرة (2).

المستند:

الفقرة 5 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

الفقرة 3 من المادة 20 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/06/19م، من/...، هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...), وبموجب ترخيص المحاماة رقم (...), على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقى 144288-IZ-2023-144288 الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-202069) 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.

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

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



رابعاً: رفض اعتراف المدعية على بند الأرباح المرحللة.

خامسًا: رفض اعتراف المدعية على بند ذمم دائنة أخرى.

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

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

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (الشركة ...)، فتقدمت 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 تحملتها الشركة نتيجة تصفيه الاستثمار واستخراج التراخيص وتحملها قيمة ايجار دبي. ويطالع بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 04/06/2024م، 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 العجان الزكوية والضريبة والجمارك 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 إضافته، أفادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمها في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المستأنفة أجاب بتمسكه بما سبق تقديمها في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وحيث إن الداعي مهيئة للفصل فيها بحالها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراجعة 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، خلال 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 تحملتها الشركة نتيجة تصفيه 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 تكبدتها الشركة نتيجة تصفيه الشركة التابعة، وبالرجوع إلى ملف الداعي وما تضمنه وبالاطلاع 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، وبالاطلاع على الإيضاح رقم (10) في قوائم الشركة المستأنفة تبين أنها تضمنت ما يلي "خلال السنة تحملت الشركة خسائر تتعلق باستثماراتها 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



تكبدتها الشركة نتيجة تصفيه الشركة التابعة، ولا ينال من ذلك ما أدعنته 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): بـ- 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 علمها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال علمها 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 تدريجي وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، بناءً على ما تقدم، تعدد الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وباطلاع الدائنة على ملف الدعوى وما تضمنه يتضح أن المكلف اكتفى بتقديم الحركة التفصيلية المعدة بشكل يدوى ضمن لائحة استئنافه وبمطابقتها مع ما ورد في القوائم المالية وبين عدم تطابق رصيد آخر المدة ولم يقدم المكلف أسباب الاختلاف، كما بالاطلاع على لائحة اعترافه أمام الفصل وبين أنه ارفق جدول يوضح أرصدة أول وأخر 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 ثبتت حولان الحول على (5,442,292) في حين أن الهيئة بحسب مذكرة الجوابية تفيد بأنها بالاطلاع على الحركة المقدمة لها وبين 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 وبالاطلاع على مذكرة الهيئة الجوابية أمام الفصل والاستئناف يتضح 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 الدائنة إلى إثبات إنهاء 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، وبناء على ما سبق، وباطلاع الدائنة 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 الدائنة صحة إجراء الهيئة بتطبيق اللائحة على الربط الزكوي محل الدعوى، مع وذلك لا يعني عدم صحة أي إجراءات تمت في ظل تعاميم أو قرارات سابقة لصدور اللائحة، وأما بشأن إنهاء العمل بالمرسوم الملكي الذي صدرت بموجبها 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 الدائنة 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 الدائنة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعنٍ ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت



أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني علىها والكافية لحمل قصائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بتصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدرال أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها 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 المكلف / الشركة... سجل تجاري رقم (...), رقم مميز (...), ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبية الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZ-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 جبائية الزكاة).



القرار رقم IR-2024-191654

الدعوى رقم Z-2023-191654

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

المفاتيح:

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

الملخص:

اعتراض المكلّف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2023-97353)، حيث يكمن استئنافه على بند (فروق الرواتب والأجور للعامي 2016/2017) إذ يدعي بأن الفروقات الناتجة من البند لم تكن ذات طبيعة رأسمالية وأنها نفقة فعلية للموظفين ومرتبطة بالنشاط، وبيند (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 المكلّف به في عدم عكس أثر التعديلات على الزكاة المستحقة. مؤدي ذلك؛ قبول استئناف المكلّف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

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

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

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 06/04/2023م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). وترتخيص المحامية رقم (...). والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 09/04/2023م، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم ISR-2023-97353-2022-Z-97353-2022 الصادر في الدعوى رقم (2082-1438) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و 2017م، في الدعوى المقامة من المكلّف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند عدم تسبيب رفض بند توزيعات الأرباح لعام 2016م.
- 2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند عدم تسبيب رفض بند فرق رواتب وأرباح لعامي 2016م و 2017م.



- 3- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند عدم عكس أثر البنود التي قبلتها الهيئة لعام 2017م في إشعارها.
- 4- إلغاء إجراء المدعي 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 الزكي 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 المدعي عليها فيما يتعلق ببند توزيعات الأرباح لعام 2016م بمبلغ (180,000) ريال.
- 9/ج- رفض اعتراف 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 المدعي عليها فيما يتعلق ببند الأصول غير الملموسة بمبلغ (7,729,526) ريال لعامي 2016م و2017م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

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

فيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكون استئنافه فيما يخص بند (فرق الرواتب والأجور للعامي 2016/2017)، فييدعى 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 و تستند 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 لسعادتكم 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 الاعراض 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 برغبتهما بالحصول على شهادة من محاسب قانوني معتمد لهذا البند. وقادت الشركة بتلبية طلب الهيئة وتزويدها بالخطاب للتأكد بأن هناك خطأ بالربط على هذا البند وأن هذه الفروقات ناتجة عن نفقة فعلية، وقد تකبدت 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 إثبات 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 برغبتهما 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 تعين لها تحديد إجراءها لإثبات قامت بمحاولة تعجيز للمكلف وتكبد أتعاب ثبت صحة إجراء الشركة دون أي إجراء أو نظر في طلباتها المرفقة، كما قامت الشركة بتزويدها بجميع البيانات التي طلبها 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 قرينة على أنها لم تسبب رفض البند لأن تسبيبها 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 يمكن أن 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 سعادتكم 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 بالتبير بوجود فروقات. وعليه، فإن الشركة ترفض ما قامت الدائرة الثانية بالاستناد عليه جملة وتفصيلاً لعدم انعكاسه على ما تم تقديمه، وتطلب الشركة من سعادتكم 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 اشعارها)، فيدعى المكلف بأن قامت الهيئة عند إصدار ربطها المعدل للشركة بعد مناقشة الاعتراض بعد عدم عكس أثر البنود التي قبلتها لعام 2017م في اشعارها، 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 1/6/1448هـ والتي تنص على أنه: "إذا رأت الهيئة التعديل على إقرار المكلف، تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الركيوي، وأسباب التعديل، ومقدار الزكاة الواجبة، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الأشعار عن طريق الخدمات الإلكترونية الرسمية"، مما نتج عن إجراء الهيئة بإصدار ربط لا يحتوي لمقدار الزكاة الواجبة عدم وضوح مبلغ الزكاة المستحقة على الشركة. ويعد إشعار المكلف بمقدار الزكاة الواجبة أحد شروط الرابط وحيث إن الهيئة لم تقم بإشعار الشركة بمقدار الزكاة الواجبة باستيفاء شروط ومتطلبات الرابط وفق الفقرة أعلاه من اللائحة فإن الشركة تتهم من سعادتكم 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 يثبت 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 اشعار بنتيجة الاعتراض وإشعار الرابط الصادر، وترفض الشركة إجراء الهيئة بعدم إشعار الشركة بالزكاة المستحقة للأمر 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 لسعادتكم بأنه بعد الإطلاع على إشعار نتيجة الاعتراض والذي يحتوي على مقدار زكاة مستحقة لعام 2017م بعد الاعتراض بمبلغ (7,612,518) ريال سعودي - نفس المبلغ في إشعار الرابط قبل مناقشة الاعتراض وقبول بعض البنود - يتضح لسعادتكم بأن الشركة قد أوضحت وجهة نظرها بصورة صحيحة فيما يتعلق بإجراء الهيئة بعدم بتطبيق الفقرة (7) من المادة الحادية والعشرون حيث أن الرابط المعدل كان فاقداً عكس مقدار الزكاة الواجبة على الشركة



عام 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 تقدم من أسباب. كما لم يلقى القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأحد بتاريخ: 09/06/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل العجان الزكوية والضريبة والجمارك 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 مهيئة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المراقبة 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 طلباً 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 يمكن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعى 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، وحده في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى ثبتت استلامه للإشعار بما في ذلك الإشعار عن طريق الخدمات الإلكترونية الرسمية". وبناءً على ما تقدم، وحيثوضح 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 للتتأكد من أرصدة حساب الرواتب والأجور بأ أنها نفقة فعلية، وعند الاطلاع على خطاب المحاسب القانوني يتضح بأن المحاسب قام بإجراءات المراجعة على حساب الرواتب والأجور للعامي محل الخلاف وفقاً للقواعد 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 المصارييف نفقة فعلية أمامها وأمام لجنة الفصل واكتفت الهيئة بذكر بأن فروق الرواتب هي مصاريف محملة بالزيادة غير جائزة الجسم وفقاً لأحكام 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 قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعى 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 1438/6/7هـ 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 ثبتت استلامه للإشعار بما في ذلك الإشعار عن طريق الخدمات الإلكترونية الرسمية". وبناً 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 محل الدعوى، وحيث إنه لا تثيرب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجهه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائفة التي بُني عليها والكافية لحمل قضاها إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفاع مثاره 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.

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

القرار:

أولاًً: 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 لعامي 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).



القرار رقم IR-2024-180308

الدعوى رقم Z-2023-180308

اللجنة الاستئنافية للمخالفات و المنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

المفاتيح:

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

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و منازعات 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 وليس إيرادات للمؤسسة، وبند (عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي للأعوام من 2007م حتى 2010م)، وذلك لتقديمة الإقرارات وسداد الزكاة المستحقة. وحيث ثبتت 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 مالي وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 26/02/2023م، من /...، هوية وطنية رقم (...), بصفته مالك المؤسسة المستأنفة بموجب السجل التجاري، و الاستئناف المقدم بتاريخ 05/03/2023م من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و منازعات 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 المدعي علها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

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



- 1/بـ- إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند التقادم للأعوام من 2011 م إلى 2015 م.
- 2/أـ- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند القروض وما في حكمها للأعوام من 2007 م إلى 2010 م.
- 2/بـ- إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند القروض وما في حكمها للأعوام من 2011 م إلى 2015 م.
- 3- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الإيداعات البنكية الزائدة عن الإيرادات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (مؤسسة ...)، فتقدمت بلائحة استئناف اطاعت علمها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلّف على بند (عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي للأعوام من 2007 م حتى 2010 م)، فيوضح المكلّف أن تم تقديم الإقرارات وسداد الزكاة المستحقة وأن الهيئة قامت بفحص الاقرارات عن هذه السنوات وأصدرت اشعارات تعديل وحيث أن الهيئة ذكرت المقدم "إشارة للاعتراض المقدم منكم للاعتراض عن الأعوام من 2007 وحتى 2017 والذى تعرضا 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 2007 م حتى 2010 م) فيوضح المكلّف 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، وتلغى كل ما يتعارض معها من أحكام، ويسري تطبيقها على السنوات المالية التي تبدأ في وبعد 1-1-2019م لجميع المكلفين عدا من يحاسب بالأسلوب التقديري طبقاً للفصل الرابع من اللائحة، فيسري تطبيق اللائحة على إقراراتهم التي تقدم بعد 31-12-2019م." وقد صدر تعديل الهيئة المعترض عليه بتاريخ 16/9/2021 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 الأجل (القروض) وفي حدود الحسميات، وقد صدر قرار معالي وزير المالية رقم (13957) وتاريخ 23/03/1444هـ بإمكانية تطبيق اللائحة الجديدة على السنوات ما قبل 1/1/2019م. بخصوص الإيداعات نحن نطلب الغاء الإجراء الذي قامت به اللجنة والذي قام في بتأييده الهيئة وذلك لأن قامت بقبول الغاء إضافة القروض للوعاء الزكوي وإضافتها كإيرادات للربح المحاسبي ، وذلك لأن طبيعة هذه المبالغ هي قروض مطلوب سدادها وليس إيرادات للمؤسسة ، ونحن نطلب إضافتها كقروض في حدود المحسوم كما جاء في الفقرة الثالثة من اللائحة سالف الذكر. كما أن اللجنة لم تنظر إلى القوائم المالية التي صرفت الهيئة النظر عنها رغم أن المنشاة تعتبر من المكلفين الذين يمسكون حسابات نظامية ولكن الهيئة قد تركت ما جاء في هذه القوائم والحسابات النظامية ولم تنظر إليه وأيدها اللجنة في ذلك، رغم أن القوائم المالية هي المقياس الحقيقي للنشاط والتي تعبّر بصدق عن حقيقة النشاط وهي القوائم المحدد فيها الإيرادات طبقاً لنسب الإنجاز والمستخلصات المعرفة للجهات المتعاملة مع المؤسسة. ويطالع بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطاعت علمها الدائرة تضمنت ما حصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الإثنين الموافق 20/05/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها 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 والجمالية 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 المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلباً الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي للأعوام من 2007 حتى 2010م)، حيث يكمن استئناف المكلف في تقديم الإقرارات وسداد الزكوة 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 التقييد 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 الزكوة بتاريخ 1430/04/11 الموافق 2009/04/07 حيث لم تنتهي فترة تقديم الإقرار (خلال 120 يوم)، وبما يتعلق بالأعوام 2007م و2009م و2010م فإن المكلف قادم بتقديم الإقرارات الزكوية في 14/05/2008م و28/05/2010م و28/06/2011م على التوالي، بعد انتهاء المدة النظامية لتقديم الإقرارات الزكوية وحيث إن الخلاف في الأساس هو عدم تقديم الإقرارات ولا أن للهيئة خمس سنوات للربط وأنها قامت بالربط بتاريخ 16/09/2021م 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 2007 حتى 2010م)، حيث يكمن استئناف المكلف في أن طبيعة هذه المبالغ هي قروض مطلوب سدادها وليس إيرادات للمؤسسة، وبناءً على ما سبق، حيث أن هذه البند متعلق ببند (عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي للأعوام من 2007 حتى 2010م)، حيث انتهى قرار الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل لعدم صحة إجراء الهيئة، واستناداً للقاعدة (إذا سقط الأصل سقط الفرع)، حيث 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، حيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها مقدماً ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي عن إبراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مکمن التزاع فيه وانتهت بتصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، حيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف والهيئة وتأييده 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:

أولاًً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / مؤسسة ... رقم (...), رقم مميز (...), رقم (...), 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 و حتى عام 2015م).
- 2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض وما في حكمها للأعوام من 2011 و حتى 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 (الإيداعات البنكية الزائدة عن الإيرادات).



الربط التقديرى



القرار رقم IR-2024-180372

الدعوى رقم Z-2023-180372

اللجنة الاستئنافية للمخالفات و المنازعات الضريبية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و منازعات ضريبة الدخل
بمدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - الربط الزكوي التقديرى - قبول استئناف الهيئة

الملاخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و منازعات 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 التقديرى. وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية أن المكلف من الفئات التي تخضع لقواعد حساب زكاة مكلفي التقديرى، وبالتالي يحق للهيئة جمع المعلومات واحتساب الزكاة على المكلف بالأسلوب التقديرى 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 التقديرى الصادرة بقرار وزير المالية رقم (852) وتاريخ 28/02/1441هـ ➤

الواقع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 26/02/2023م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقى (IFR-2021-6920) الصادر في الدعوى رقم (Z-75775-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 1442هـ، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأى:

قبول الاعتراف من الناحية الشكلية، ومن الناحية الموضوعية إلغاء قرار المدعي عليه.

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 حيئاته بتعديل إجراء الهيئة ولكن في القرار جاء المنطوق بإلغاء إجراء الهيئة وتطلب الهيئة تصحيح القرار ليتوافق الحيثيات مع المنطوق كما أنها تؤكد على صحة إجرائها



وسلامته. 2. تتمسك الهيئة بما ورد في مذكوريها الجوابية المقدمة لدائرة الفصل، وتحيل إليها منعاً للتكرار والإطالة. 3. توضح الهيئة بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام المواد (الثالثة) و (والرابعة) من قواعد حساب زكاة مكلفي التقدير الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (852) وتاريخ 28/02/1441هـ، حيث تم احتساب الوعاء الزكوي بناءً على مبيعات ضريبة القيمة المضافة، وعليه فإن الهيئة مارست صلاحيتها المنوحة لها بموجب ذلك والذي يخولها بمحاسبة المكلف تقديرياً وفق ما يتم التوصل إليه من معلومات وبيانات يحق للهيئة وفق الصلاحيات المنوحة 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 والإعانت الحاصل عليها، وعليه تؤكد الهيئة أن قرارها محل الدعوى مبنياً على أسباب نظامية صحيحة منصوص عليها في حيئاتها. 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 التقدير والتي نصت صراحة على آلية الاحتساب حيث طبقت الهيئة مضمون ما جاء في القواعد وحسابت المكلف بناءً على مبيعات القيمة المضافة بما يتناسب مع فترة الاستحقاق الزكوي والتي أفصحت عنها المكلف بإقرارات القيمة المضافة حيث قامت الهيئة بأخذ إقرار الرابع الثالث 2021 لم يكن قدمن قبل المكلف في مرحلة الاعتراض لذا تم اخذ المبيعات التي تخص فترة الإقرار وذلك بأخذ جزء من إقرار الرابع الثالث 2020 والرابع الرابع 2020 والأول والثاني 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 أفصحت عنها المكلف بإقراراته القيمة المضافة وفقاً لقواعد محاسبة مكلفي التقدير رقم 2502 وتاريخ 03/07/1442، وتؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجراءها، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي الثلاثاء 30/04/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها 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 21/04/1441هـ؛ 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، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجراءات.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البنود محل الدعوى، ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، واستناداً على الفقرة (3) من قواعد حساب زكاة مكلفي التقدير الصادرة بقرار وزير المالية رقم (852) وتاريخ 28/02/1441هـ والتي نصت على "يقدر وعاء الزكاة للمكلف الخاضع لهذه القواعد بتحديد رأس مال يتناسب مع حجم نشاط المكلف وفقاً للمعادلة الآتية: $(المبيعات / 8) + (المبيعات \times 15\%)$ 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: " وباطلاع الدائرة على الدراسة المتعلقة بالريوط 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، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما توافر فيه من مستندات، وحيث يكمن الخلاف حول احتساب النسبة المطبقة على الوعاء الزكوي بالأسلوب التقديرى، وحيث أن المكلف من الفئات التي تخضع لقواعد حساب زكاة مكلفى التقديرى، وبالتالي يحق للهيئة جمع المعلومات واحتساب الزكاة على المكلف بالأسلوب التقديرى وفقاً لتلك القواعد التي تنص على تقدير الأرباح لنشاط المكلف بنسبة (15%) من المبيعات المصر عنها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، وتقدير رأس المال بقسمة تلك المبيعات على (8)، ولكن وبالاطلاع 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 استئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار دائرة 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).



القرار رقم IR-2024-186944
الدعوى رقم Z-2023-186944

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

المفاتيح:

زكاة-الربط التقديرى- قبول استئناف المكلّف

الملخص:

اعتراض المكلّف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2022-135938)، حيث يكمن استئنافه على بند (الربط الزكوي التقديرى 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 المكلّف، وأن أساس الاحتساب الوارد في المعادلة في البند (ثالثاً) من قواعد حساب زكاة مكلّفي التقديرى لا يعكس الواقع الفعلى لنشاط المكلّف وصافي الربح المتحقق من المبيعات التي تخص المكلّف، وبالتالي يتضح أن الهيئة لم تمارس كامل الصلاحيات المنوحة لها والتي تخولها احتساب الزكاة بطريقة عادلة، وحيث قدم المكلّف القوائم المالية والفوائير اللازمة التي تؤيد اعتراضه. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلّف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

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

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 14/03/2023م من/... (هوية وطنية رقم ...) بصفته مالك المؤسسة المستأنفة على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و منازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-135938) الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-186944) المتعلقة بالربط الزكوي التقديرى 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 يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (مؤسسة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:



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

وفي يوم الأحد بتاريخ 23/06/2024م، 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 المكلّف تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلّف بشأن بند (الربط الزكوي التقديرى لعام 1442هـ) وحيث يمكن استئناف المكلّف في أن طبيعة النشاط للمؤسسة هو نقل المواد البترولية فقط دون المتاجرة فيها، وأنه قام بتقديم المستندات المؤيدة لاعتراضه. وحيث نصّت الفقرة (6) من المادة (العاشرة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام 1440هـ على أنه: "أن للهيئة وضع حدود دنيا وعليها المكونات تقدير الزكاة للمكلّف 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 المكلّف لعدم تقديمها العقود المبرمة مع عملائه وما ثبت شراء الوقود، إلا أن في ذلك مخالفة للأصل؛ حيث أن السجل التجاري للمكلّف قد حصر نشاطه في النقل البري للبضائع ونقل السوائل أو الغازات السائلة، وإضافياً إلى ذلك ما تقدم به من بيانات كاستماراة العملاء والعملاء الفرعين مع أرامكو، فتعدد تلك القرائن قائم محل الدليل المثبت باحصار نشاطه كناقل للوقود يقوم بتحصيل وسداد قيمته نيابة عن عملائه دون اعتبارها كمبيعات واقعة في ذاته، ولأن ما تضمنته مبيعات ضريبة القيمة المضافة باقرارات 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 للمكلّف غير مدرجة في القوائم المالية؛ حيث إن السجل التجاري المتعلق بالدعوى هو ذو الرقم (...)، بينما الأنشطة الأخرى والمتمثلة في (محطة الوقود، والتمويلات، 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 المكلّف، وأن أساس الاحتساب الوارد في المعادلة في البند (ثالثاً) من قواعد حساب زكاة مكلّفي التقديرى لا يعكس الواقع الفعلى لنشاط المكلّف وصافي الربح المتحقق من المبيعات التي تخص المكلّف، وبالتالي يتضح أن الهيئة لم تمارس كامل الصالحيات المنوحة لها والتي تخولها احتساب الزكاة بطريقة عادلة، وحيث قدم المكلّف القوائم المالية والفوائد الضرورية التي تؤيد اعتراضه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلّف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وبناءً على ما تقدّم 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 التقديرى لعام 1442 هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

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



القرار رقم IR-2024-191136

الدعوى رقم ZIW-2023-191136

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

المفاتيح:

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

الملخص:

اعتراض المكلّف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية الدخل في مدينة الرياض رقم (2022-ZIWR-64432)، ويكمّن استئنافه على بند (الاقرارات على السجل التجاري) وذلك لأنّ جميع الاقرارات على السجل التجاري منتهية بتاريخ 19/05/1429هـ، كما أنّ السجل التجاري مشطوب من وزارة التجارة بتاريخ 16/03/1434هـ. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أنّ الخصوص لجباية الزكاة مرتبط بممارسة و مزاولة نشاط يقصد منه تحقيق الربح، وحيث أنّ الهيئة لم ترفق أي مستند يثبت مزاولة المكلّف للنشاط التجاري خلال تلك الفترة، وبمفهوم المخالفة؛ فإن عدم سريان السجل التجاري وانتهاؤه يعدّ قرينة على عدم مزاولة النشاط التجاري وبالتالي عدم صحة إجراء الهيئة بالربط التقديري. مؤدي ذلك: قبول استئناف المكلّف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

► المادة 7 من نظام السجل التجاري الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/1 وتاريخ 21/02/1416هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 29/03/2023م، من/... (هوية وطنية رقم) بصفته مالك سابق لمؤسسة ... سجل تجاري رقم (...)، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (2022-ZIWR-64432) الصادر في الدعوى رقم (2022-93222) 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 يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة حيث يكمّن استئناف المكلّف على بند (عام 1442هـ)، فيوضح المكلّف أنّ جميع الاقرارات على السجل التجاري منتهية بتاريخ 19/05/1429هـ، كما أنّ السجل التجاري مشطوب من وزارة التجارة بتاريخ 16/03/1434هـ. ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.



وفي يوم الإثنين الموافق 27/05/2024م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية 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 المراجعة 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجراءات.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عام 1442هـ)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن جميع الإقرارات على السجل التجاري منتهية بتاريخ 19/05/1429هـ، كما أن السجل التجاري مشطوب من وزارة التجارة بتاريخ 16/03/1434هـ، واستناداً على المادة (السابعة) من نظام السجل التجاري الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/1 وتاريخ 21/02/1416هـ والتي نصت على أنه "يجب على التاجر أو وارثه أو المصنفي - حسب الأحوال - أن يتقدم إلى مكتب السجل التجاري بطلب لشطب القيد في الأحوال الآتية: 1 - ترك التاجر تجارتة بصفة نهائية. 2 - وفاة التاجر. 3 - انتهاء تصفية الشركة. ويجب أن يقدم الطلب خلال تسعين يوماً من تاريخ الواقعه التي تستوجب شطب القيد، فإذا لم يقدم أصحاب الشأن طلب الشطب، يقوم مكتب السجل التجاري بعد التتحقق من الواقعه وبعد إخطار أصحاب الشأن بخطاب مسجل بالشطب من تلقاء نفسه بعد ثلاثة أيام من تاريخ الإخطار ما لم يتسلم المكتب من صاحب الشأن خلال هذه المدة ما ينفي هذه الواقعه. وفي حالة صدور حكم أو قرار هاتي 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 ملغى، وتاريخ انتهاء السجل 30/03/2013م وهو ما يوافق التاريخ 19/05/1429هـ، وحيث أن الرابط صادر للعام 1442هـ، والواقع بعد انتهاء السجل التجاري ثم شطبها. وحيث إن الخصوص لجبيبة الزكاة مرتبطة بممارسة ومزاولة نشاط يقصد منه تحقيق الربح، وحيث إن الهيئة لم ترقى أي مستند يثبت مزاولة المكلف للنشاط التجاري خلال تلك الفترة، وبمفهوم المخالفة؛ فإن عدم سريان السجل التجاري وانتهاؤه 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 (لأعوام 1429هـ إلى 1433هـ)، وحيث إنه لا تثبت على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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 المنازعه بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمييص مکمن النزاع فيه وانتهت بصدره 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 مثاره 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 ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ZIWR-64432-2022) الصادر في الدعوى رقم (2022-2022-ZIW-93222) المتعلقة بالربط الزكوي التقديرى للأعوام من 1429هـ إلى 1433هـ، وعام 1442هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

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



Z-233752-2024

القرار رقم

Z-233752-2024

الدعوى رقم

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

المفاتيح:

زكاة – الربط التقديرى – احتساب الوعاء الزكوي التقديرى – رفض دعوى المكلّف

الملاخص:

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

المستند:

الفقرة 3 من [قواعد حساب زكاة مكلّفي التقديرى الصادرة بالقرار الوزارى رقم\(852\) وتاريخ 1441/02/28](#)

الواقع:

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي / ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته مالك مؤسسة ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الزكوي لعام 1444هـ 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 المدعي 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 مستندًا.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى علماً؛ أجبت بأن قرارها جاء متواافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزارى رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ وقواعد حساب زكاة مكلّفي التقديرى الصادرة بهذا

الشأن، 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 إغفال باب المرافعة.



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

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1437/03/14هـ، 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 والجمدية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/04/08هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كان المدعي يهدف من دعوه إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأنربط الزكوي لعام 1444هـ، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية 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 2024/03/07، وتقدم بالدعوى عبر بوابة الالكترونية بتاريخ 2024/03/21، عليه فإن الدعوى قدمت خلال المدة المقررة نظاماً وفقاً لنص المادة (5) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمدية، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، مما يتبع معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في اعتراض المدعي على النسبة المطبقة عند احتساب الوعاء الزكوي تقديرياً لعام 1444هـ، بينما دفعت المدعي عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة وقواعد حساب زكاة مكلفي التقدير، استناداً إلى الفقرة (3) من قواعد حساب زكاة مكلفي التقدير الصادرة بقرار وزير المالية رقم (852) وتاريخ 28/02/1441هـ، 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 الالزامية 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 التقدير، عليه فإن للمدعي 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 بالصاريف عند إجراء الربط التقدير، فإن محاسبته تقديرياً بنسبة ربح (15%) يعني أن مصاريفه المقدرة تشكل (85%) من إيراداته، الأمر الذي يتبع معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعي المتعلق بالربط محل الدعوى.

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



في الموعود المحدد لنظرها ولم يتقدم بعذر تقبله الدائرة وجب الفصل بالدعوى إن كانت مهيأة للفصل فيها"، وبناء على المادة (ال 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- فللمدعي عليه أن يطلب من المحكمة الحكم في موضوعها، وعلى المحكمة أن تحكم إذا كانت صالحة للحكم فيها، وينعد حكمها في حق المدعي حضورياً، ولما لم يتقدم المدعي بعذرٍ يُبرر غيابه عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواه، ولما رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متوافقٌ في ملفها، فإنهما تنتهي إلى إصدار قرارها في الدعوى محل النظر حضورياً في حق المدعي.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

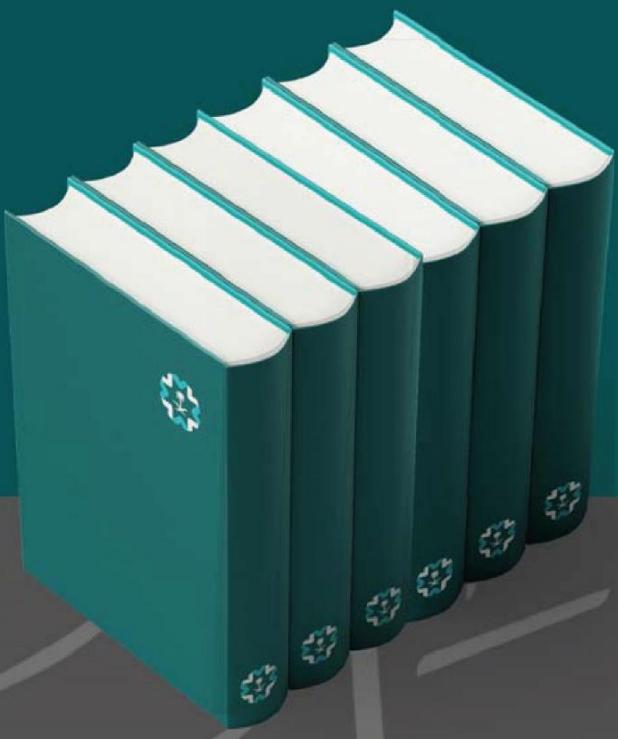
القرار:

رفض اعتراف المدعي / ... (رقم مميز ...) على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضرائب والجمارك، المتعلق بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وينعد تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضرائب والجماركية هو تاريخ تسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة 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 والضرائب الجمركية)

الله



سُلَيْمَان