



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

مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجان الاستئناف الزكوية والضريبية

المجلد الرابع



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

مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجان
الاستئناف الزكوية والضريبية
(المجلد الرابع)



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

مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات
لجان الاستئناف الزكوية والضريبية
(المجلد الرابع)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

فهرس المحتويات

- المقدمة..... ١٠
- المبادئ العامة..... ١٤
- المبدأ رقم ٣٧٥- إعفاء المكلفين من دفع الزكاة على السندات المحتفظ بها يتعلق بالجانب الإجرائي ١٥
- المبدأ رقم ٣٧٦ - الأصل هو التعامل مع القوائم المالية المجمعة ٢٢
- المبدأ رقم ٣٧٧ - حقيقة الاختلاف بين القوائم المالية الموحدة والإفرادية ٢٢
- المبدأ رقم ٣٧٨ - عدم تقديم المستندات ابتداءً أمام الهيئة ٢٧
- المبدأ رقم ٣٧٩ - عبء تعديل الإقرارات على المكلف ٣٠
- المبدأ رقم ٣٨٠ - لا يصح النظر لضريبة الأرباح الرأسمالية وضريبة الاستقطاع بمعزل عن إقرار المكلف .. ٣٦
- المبدأ رقم ٣٨١ - الأصل الأخذ بالقوائم المالية المدققة ٤١
- المبدأ رقم ٣٨٢ - يجوز لدوائر الفصل النظر في اعتراض المكلف المقدم أمامها ٤٧
- المبدأ رقم ٣٨٣ - الغرامات في حقيقتها عقوبة ٤٩
- المبدأ رقم ٣٨٤ - الغرامات تسقط بسقوط أصلها ٥٠
- المبدأ رقم ٣٨٥ - التكاليف القضائية لا تُستحق حال كان الخلاف بين طرفين حول حق ملتبس ٥٨
- المبدأ رقم ٣٨٦ - إذا وُجد خطأ في قرار لجنة الفصل فلدائرة الاستئناف إعادة الدعوى إليها. ٦١
- ٦٣.....**مكونات الوعاء الزكوي.**
- المبدأ رقم ٣٨٧ - السندات تعدّ من حيث المبدأ أدوات دين ٦٥
- المبدأ رقم ٣٨٨ - القوائم المالية المراجعة قرينة مادية ٧٢
- المبدأ رقم ٣٨٩ - القروض المقدمة من الشركاء تضاف للوعاء ٧٥
- المبدأ رقم ٣٩٠ - يعدّ المستحق لأطراف ذات علاقة من مصادر التمويل. ٧٨
- المبدأ رقم ٣٩١ - الأرباح المعلن عن توزيعها للمساهمين لا تضاف للوعاء الزكوي للشركات المستثمر فيها ... ٨٤
- ٨٩.....**الحسم من الوعاء الزكوي.**
- المبدأ رقم ٣٩٢ - مصاريف البحث والتطوير تعد مصاريف جائزة الحسم ٩١
- المبدأ رقم ٣٩٣ - يجب توفر شرطين لاعتبار الاستثمارات عروض قنية يجوز حسمها ٩٣
- المبدأ رقم ٣٩٤ - ثبوت إضافة الرصيد الدائن المقابل يترتب عليه حسم أصول الإيجار المؤجلة ١٠٠

- قواعد المحاسبة الزكوية..... ١٠٤
- المبدأ رقم ٣٩٥ - حسم أرصدة الاستثمارات المتداولة ١٠٥
- المبدأ رقم ٣٩٦ - الواجب تطبيقه على إيرادات العقود غير المصرح عنها ١٠٩
- المبدأ رقم ٣٩٧ - المعالجة الزكوية للمخصصات ١١٢
- المبدأ رقم ٣٩٨ - تحسم المبالغ المدفوعة مقدّمًا حال ثبت صحتها وارتباطها بالنشاط ١١٧
- المبدأ رقم ٣٩٩ - لتجنّب الثني يحسم الاستثمار الإضافي المقيد ضمن حقوق الملكية ١٢٦
- المبدأ رقم ٤٠٠ - تعدد القوائم المالية المدرجة في نظام قوائم دليلًا لتحديد رأس المال ومبيعات المكلف ١٢٨
- المبدأ رقم ٤٠١ - العقار مغلول اليد لا زكاة عليه ١٢٩
- قواعد المرافعة..... ١٣٣
- المبدأ رقم ٤٠٢ - سكوت المكلف عن التعليق أو اعتراضه على بند عدلته الهيئة يعني موافقته على التعديل ١٣٤
- المبدأ رقم ٤٠٣ - شهادة التأمينات الاجتماعية مستند مهم للتحقق من صحة الرواتب ١٣٧
- المبدأ رقم ٤٠٤ - بيان الاستيرادات الصّادر من الجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد ١٤٤
- المبادئ الضريبية..... ١٥٠
- ضريبة الدخل ١٥١
- المبدأ رقم ٤٠٥ - تحسم المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل المؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى ١٥٢
- المبدأ رقم ٤٠٦ - لا يمكن مؤاخذة المكلف بالغرامات إلا بعد علمه بحقيقة الربط ١٥٥
- المبدأ رقم ٤٠٧ - تفرض غرامة التأخير على فرق الضريبة المستحقة من تاريخ إبلاغ المكلف بالربط وعلمه بحقيقة الربط ١٥٦
- المبدأ رقم ٤٠٨ - يتحقق وجود أرباح رأسمالية عند تخارج الشريك الأجنبي في الشركة المختلطة ١٦٠
- المبدأ رقم ٤٠٩ - تُمثّل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء ١٦٣
- المبدأ رقم ٤١٠ - مستندات الجمارك في حال الاستيراد من خارج المملكة بديل مقبول نظامًا للفاتورة ١٦٦
- المبدأ رقم ٤١١ - تحقق الوقائع المنشئة لتعديل قيمة التوريد ١٦٩
- المبدأ رقم ٤١٢ - متى تكون مقارنة القيمة التعاقدية مع حقوق الملكية المباعة إجراءً مقبولًا وعادلاً ١٧١

- ضريبة الاستقطاع.....١٧٥
- المبدأ رقم ٤١٣ - إخضاع صافي الربح لضريبة الاستقطاع لا يعد دفعًا أو تسوية بين المركز الرئيسي والفرع.
١٧٨.....
- المبدأ رقم ٤١٤ - ضريبة الاستقطاع على حصة الشريك غير السعودي ١٨٠
- المبدأ رقم ٤١٥ - ضريبة الاستقطاع على صافي الأرباح القابلة للتوزيع ١٨٦
- المبدأ رقم ٤١٦ - فرض ضريبة دخل على أرقام افتراضية لا مبرر له. ١٨٧
- ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية..... ١٩٥
- المبدأ رقم ٤١٧ - تحويل المديونية عند إبرام عقد تمويلي لسلع مع عميل أساسي ١٩٧
- المبدأ رقم ٤١٨ - يجوز لدوائر الفصل النظر في اعتراض المكلف المقدم أمامها ٢٠١
- المبدأ رقم ٤١٩ - الأصل أن الإقرار يتم بناءً على أساس الفاتورة ٢٠٤
- المبدأ رقم ٤٢٠ - علاقة استحقاق مشتري العقار للخصم الضريبي بتاريخ نفاذ التسجيل ٢٠٨

المقدمة



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

إن من نافلة القول أن ما تقوم به المحاكم واللجان القضائية في مختلف بقاع المملكة العربية السعودية من جهود، وما يصدر عنها من أحكام وقرارات، إنما يشكل في مجموعه ثروة فقهية وعدلية لا تقدر بثمن، وحصيلة ينبغي الاهتمام والعناية بها، وفي ظل الثورة التجارية والصناعية التي تعيشها المملكة في ظل رؤية المملكة ٢٠٣٠ أشكل على الكثيرين العديد من النوازل في القضايا الزكوية والضريبية. ومن منطلق المسؤولية المجتمعية التي تنتهجها الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية سعت إلى تكوين أساس متين، ومرجع لأعضاء اللجان والمكلفين والمهتمين.

ومن ذلك نشر (مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية الجزء الرابع)، بما يساهم بشكل فاعل في خدمة القطاع الزكوي والضريبي؛ الأمر الذي يحد من الإطالة في نظر الدعاوى؛ حيث تساهم تلك التداوين في إيضاح ما استقرت عليه اللجنة الاستئنافية من قرارات، وهو الأمر الذي سينعكس على اختصار وقت وأمد التقاضي بالنسبة للمتعاملين، وتخفيف الجهد على ناظر الدعوى، وتحقيق مبدأ الشفافية الذي تنتهجه الأمانة العامة، فضلاً عن إتاحة الجوانب التطبيقية للجهات المعنية بالبحث الشرعي والنظامي، ولا سيما الجهات الأكاديمية والتدريبية وغيرها.

وقد حرصت الأمانة على حصر المبادئ المستقرة في لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية؛ لتحقيق أهداف الأمانة في اختصار الجهود، ومعرفة السوابق القضائية للجنة الاستئناف؛ مما يحد من عدد القضايا المرفوعة أمامها إذا عرف أطراف الدعوى مسبقاً رأي اللجنة حول موضوع الدعوى التي يُزعمون رفعها.

وصلى الله وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

والحمد لله رب العالمين.



الحمد لله وحده، وبعد:

انطلاقاً من رؤية وقيم الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، والتي أخذت على عاتقها التميز بالقدرة على حل المنازعات الزكوية والضريبية والجمركية، وتبني أساليب مبتكرة وفعالة، وتعزيز الشفافية والحيادية، وتنمية التعاون بين أطراف المنظومة الزكوية والضريبية والجمركية، والقيام بدور فعال في رفع كفاءة النظر القانوني، وذلك بهدف تمكين اللجان الزكوية والضريبية والجمركية من الفصل الناجز في المنازعات المنظورة أمامها، وتقديم الدعم والمساندة للجان في كافة المراحل بإجراء الدراسات والأبحاث، وخدمة المكلفين بتوضيح الأنظمة والقرارات والسوابق القضائية وتحديثها بشكل دوري، ومن ذلك مشروع (مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجان الاستئناف الزكوية والضريبية الجزء الرابع).

كما أولت الأمانة العامة أهمية خاصة للقرارات الصادرة من لجان الاستئناف؛ كونها تمثل خلاصة الاجتهاد القضائي المستقر المتميزة بقابليتها للتطوير والتغيير المستمر حسب مستجدات الواقع؛ لأن في تقريرها يستهدف الفصل في منازعات معروضة أمام اللجان القضائية، كما أن معرفتها تحد من الخلافات والمنازعات؛ مما يعد وقاية سابقة وحماية لمواقف المتعاملين، وإعانة لهم في مواقفهم أمام اللجان.

وهذه المكانة المرموقة لمبادئ لجان الاستئناف الزكوية والضريبية يستدعي العمل على استخلاصها ونشرها للكافة؛ تحقيقاً لمبدأ الشفافية، وإبرازاً للجهود القائمة، وإثراءً للساحة العلمية لتكون ميداناً خصباً للدارسين والمتخصصين والمراكز البحثية.

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

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

الأمين العام

عبد الله بن عبد الرحمن السحيباني



منهجية العمل:

حرصت الأمانة على انتقاء المبادئ المستقرة لدى اللجنة، والتي لها طابع عام يسري على عدد كثير من القضايا وليس الآراء المرتبطة بقضية معينة، ولم تكن نصاً تشريعياً، وكذلك عدم استخراج المبادئ المكررة خلال الأعوام الماضية، ولما للدعاوى الزكوية والضريبية من الوقائع والملايسات المختلفة، فقد تم ترتيبها وتبويبها حسب الموضوعات؛ ليسهل الوصول إلى هذه المبادئ والبحث فيها:

ترتيب المبادئ حسب الموضوعات الآتية:

- المبادئ الشكلية.
- المبادئ العامة.
- المبادئ الزكوية.
- المبادئ الضريبية.
 - ضريبة الدخل.
 - ضريبة الاستقطاع.
 - القيمة المضافة والسلع الانتقائية.
 - ضريبة التصرفات العقارية.

وقد تطلب العمل إيجاد خطة محكمة ومنهجية متقنة لإخراجه ووضعها في أسلوب سهل ميسور، فقسم العمل إلى عدة مراحل وفق ما يلي:

- جرد القرارات النهائية للجنة الاستئنافية جرداً دقيقاً الصادرة لعامي ٢٠٢٢-٢٠٢٣ م.
- تمييز ما ورد في القرارات من المبادئ المذكورة على سبيل الحكاية عن أطراف الدعوى، والمبادئ التي تعبر عن رأي اللجنة.
- استخراج الآراء الخاصة باللجنة الواردة غالباً في أسباب القرار، والتي لها طابع العمومية، وتعتبر عن قاعدة تسري على الحالات المشابهة.
- تسجيل رقم قرار الاستئناف الذي ورد فيه المبدأ حتى لو تكرر في قرارات متعددة.
- دمج المبادئ المتطابقة في لفظها في مبدأ واحد مع ذكر القرارات التي وردت فيها.
- دمج المبادئ المتطابقة في المعنى والمتشابهة في الصياغة في مبدأ واحد، مع اختيار أفضل الصياغات وأوضحها وأوسعها، مع دمج الصياغات في أحيان يسيرة.
- استبعاد المبادئ التي سبق استخراجها خلال الأعوام السابقة.
- تبويب المبادئ حسب الموضوعات الواردة أعلاه (المبادئ الشكلية، المبادئ العامة، المبادئ الزكوية، المبادئ الضريبية، المبادئ الجمركية).
- ترقيم المبادئ ترقيماً تسلسلياً.
- عدم نشر أي مبدأ استقر عليه العمل حالياً في الأنظمة المعمول بها وما استجد من تعاميم، إلا إذا كان في ذكره فائدة.
- لتسهيل الوقوف على القرار الاستئنافي فقد تم وضع قرار لجنة الاستئناف الذي تم استخراج المبدأ منه، وذلك من خلال وضع قرار اللجنة الاستئنافية على القالب التحليلي الذي تم من خلاله إبراز مستند القرار ووقائعه وأسبابه ومنطوقه.
- إذا كان هناك أكثر من قرار تم من خلاله استخراج المبدأ، يتم الاكتفاء بوضع قرار واحد، مع الإشارة إلى رقم وبيانات القرارات المشابهة إن وجدت.
- التأكد من حذف كافة البيانات الدالة على أطراف الدعوى أو أطراف أخرى دون التأثير على القرار.
- التقييد بنص القرار ويشمل ذلك وقائعه وأسبابه ومنطوقه، بدون أي إضافة أو تعديل عدا الأخطاء الإملائية والنحوية.

المبادئ العامة



استئناف

القرار رقم (IR-2022-262)

الصادر في الدعوى رقم (ZI-21519-2020)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٧٥

إعفاء المكلفين من دفع الزكاة للهيئة على السندات المحتفظ بها يتعلق بالجانب الإجرائي المتمثل في جباية الهيئة للزكاة، ولا يتعلق ببراءة ذمة المكلف من الزكاة.

الوقائع:

- وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤١/١١/٣٠هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٢٠م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). والاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤١/١٢/٠٢هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٢٢م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2020-50) الصادر في الدعوى رقم (Z-94-2018) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ١٩٩٨م وحتى ٢٠١٠م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
- أولاً: من الناحية الشكلية:
- قبول دعوى المدعية (شركة...)، ذات السجل التجاري رقم (...). من الناحية الشكلية؛ لتقديمها خلال المدة النظامية.
- ثانياً: من الناحية الموضوعية:
- ١- قبول اعتراض المدعية (شركة...) وإلغاء قرار المدعى عليها بخصوص بند المساهمات (قروض وسلف من الشركاء) في تغطية خسائر الشركات الزميلة للأعوام التالية (١٩٩٨-٢٠٠٠-٢٠٠١-٢٠٠٢م).
 - ٢- إثبات انتهاء الخلاف حول بند مصاريف الشركات للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠٣م؛ بقبول المدعى عليها بوجهة نظر المدعية (شركة...) حول هذا البند.
 - ٣- رفض اعتراض المدعية (شركة...) بخصوص بند المكافآت والحوافز للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠٧م.
 - ٤- إثبات انتهاء الخلاف حول بند إطفاء قرض سيارة للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠٠م؛ بقبول المدعى عليها بوجهة نظر المدعية (شركة...) حول هذا البند.
 - ٥- رفض اعتراض المدعية (شركة...) بخصوص بند الأتعاب الفنية وأتعاب مجلس الإدارة والأرباح موزعة للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠١٠م.



٦- بخصوص بند الاستثمارات للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠١٠م: ١- رفض اعتراض المدعية (شركة ...) بخصوص بند الاستثمار الأجنبي في شركة للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠١٠م. ٢- قبول اعتراض المدعية (شركة ...) وإلغاء قرار المدعي عليها في بند الاستثمار الأجنبي في شركة ... المالية لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م. ٣- رفض اعتراض المدعية (شركة ...) بخصوص بند محفظة الأسهم للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠٦م. ٤- قبول اعتراض المدعية (شركة ...) وإلغاء قرار المدعي عليها بخصوص بند الاستثمارات في محفظة الأسهم للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م. ٥- رفض اعتراض المدعية (شركة ...) بخصوص بند مصاريف المحامي. ٦- رفض اعتراض المدعية (شركة ...) بخصوص بند السندات الحكومية للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠٦م. ٧- رفض اعتراض المدعية (شركة ...) بخصوص بند التمويل المساند (الإضافي) في الشركات التابعة. ٧- قبول اعتراض المدعية (شركة ...) وإلغاء قرار المدعي عليها بخصوص بند جاري الشريك الدائن لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م.

٨- قبول اعتراض المدعية (شركة ...) وإلغاء قرار المدعي عليها بخصوص بند جاري الشريك المدين لعام ٢٠٠٩م. ٩- تعديل قرار المدعي عليها بخصوص بند رصيد بند القروض لعام ٢٠٠٦م، بإضافة ما حال عليه الحول من القرض والبالغ (١٦٠,٤٠٩,٥٤٠) ريال.

١٠- قبول اعتراض المدعية (شركة ...) وإلغاء قرار المدعي عليها بخصوص بند الأتعاب الفنية لشركة أفون لعام ١٩٩٩م. ١١- قبول اعتراض المدعية (شركة ...) وإلغاء قرار المدعي عليها بخصوص بند الأصول الثابتة وفروق الاستهلاك للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٩م.

١٢- رفض اعتراض المدعية (شركة ...) بخصوص بند البنود الأخرى التي لم يسمح بحسبها للأعوام من ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٩م.

١٣- إثبات انتهاء الخلاف حول بند مخصص مقابلة قيمة الاستثمار المسترد لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م؛ بقبول المدعي عليها بوجهة نظر المدعية (شركة ...) حول هذا البند.

١٤- رفض اعتراض المدعية (شركة ...) بخصوص بند المطالبة مقابل المخصصات للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠١٠م. ١٥- إلغاء قرار المدعي عليها بخصوص بند الإجازات لعام ٢٠٠٤م، ورفض اعتراض المدعية بخصوص بند تذاكر السفر المستحقة لعام ٢٠٠٤م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
وفيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنائه فيما يلي: ما يخص بند (المكافآت والحوافز للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠٧م)، فيدعي المكلف بأن هذه المصاريف هي أعمال عادية وضرورية، كما أنه تم دفعها ولم تبقى في الشركة لمدة اثني عشر شهراً، وفيما يخص بند (الأتعاب الفنية وأتعاب مجلس الإدارة والأرباح الموزعة للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠١٠م) فيدعي المكلف بأن الأتعاب الفنية التي تم الحصول عليها من شركة ... المحدودة (الرقم المميز: ...) قد تم إخضاعها للزكاة والضريبة في الشركة التابعة، ولغرض العدالة فإن هذا الدخل لا يجب إخضاعه للزكاة في نفس السنة التي سددت فيها شركة ... الزكاة عليها، وفيما يخص أتعاب مجلس الإدارة، أفاد المكلف بمطالبتة بحسبها تجنباً للثني في الزكاة حيث إنها خضعت في الشركات التابعة، وفيما يخص الأرباح الموزعة، فإن إخضاعها أدى إلى ثني في الزكاة كونها خضعت في ربح السنة الحالية كما خضعت مره أخرى في ربح السنة للشركات المستثمر فيها، وفيما يخص بند (الاستثمارات) فيطالب المكلف بقبول حسم الاستثمارات في محفظة الأسهم لجميع الأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٠م كون أن نية الإدارة هي الاحتفاظ بالاستثمارات لمدة طويلة الأجل بغرض زيادة رأس المال بدلاً من الربح على المدى القصير، وأنه يجب حسم السندات الحكومية من الوعاء الزكوي، حيث إنها أموال خرجت من الشركة في شكل استثمارات ولم تبقى في الشركة لمدة اثني عشر شهراً، وفيما يخص بند (البنود الأخرى التي لم يسمح بحسبها للأعوام



من ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٩م - المصروفات المتعلقة بالتبرعات والمصاريف الإدارية العامة- مصروف الضيافة) فيدعي المكلف وجوب حسم هذه المصاريف لأنها تعد مصاريف عمل عادية وضرورية، وفيما يخص بند (المخصصات للأعوام من ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٩م) فيدعي المكلف بأنه لا يعلم الأساس الذي لم تسمح الهيئة بناء عليه أو طالبت بموجبه بفروق المخصصات، وفيما يخص بند (تذاكر السفر لعام ٢٠٠٤م) فيدعي المكلف بأن طبيعة تذاكر السفر مستحقة وليست مخصصة، إضافة إلى أن التكاليف المستحقة لا تظل موجودة في الشركة لفترة اثني عشر شهراً، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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

فيما يتعلّق باستئناف الهيئة على بند (المساهمات (قروض وسلف من الشركاء) في تغطية خسائر الشركات الزميلة للأعوام ١٩٩٨م و ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م و ٢٠٠٢م) فإن الهيئة توضّح بأن تغطية الخسائر التي يفيد المكلف أنها قدمت منه كسلفة وقروض للشركات التابعة لم تخضع للزكاة بالشركات التابعة في سنة التغطية، كما أنه تم تحميلها على حسابات الشركة، لذا لم تقبل الهيئة بحسمها من الوعاء الزكوي لكونها من المصاريف غير جائزة الحسم، كما أن قيام المكلف بتحويل البند إلى قروضاً ومساهمات للشركة التابعة لا يغير من طبيعة البند والتي أكّدها الدائرة محل الاستئناف (على أنه مصروف محمول على قائمة الدخل) وفي حال ثبت ادعاء المكلف من أن البند هو عبارة عن قروض وسلف للشركات التابعة، فإن ما يجب أن يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف هو في حدود نسبة المساهمة في رأس مال الشركات التابعة، وفيما يخص بند (الاستثمارات) فإن الهيئة توضّح بأن اللجنة قبلت المستندات المقدمة من المكلف في حين تم طلب هذه المستندات خلال مرحلة الفحص والاعتراض ولم يقدمها، وأما فيما يخص الاستثمارات في محفظة الأسهم، فقد أشارت إلى أن الخلاف لا يقتصر على المستندات المؤيدة، حيث لم تقبل الهيئة بحسم تلك الاستثمارات لظهورها في القوائم المالية تحت تصنيف استثمارات متداولة متاحة للبيع، الأمر الذي يتضح معه بأن الاستثمارات متداولة والهدف منها هو المضاربة، وفيما يخص بند (جاري الشريك الدائن لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م) وبند (جاري الشريك المدين لعام ٢٠٠٩م) وبند (القروض لعام ٢٠٠٦م) وبند (الأتعاب الفنية لشركة ... لعام ١٩٩٩م) فإن الهيئة توضّح بأن اللجنة قبلت المستندات المقدمة من المكلف في حين تم طلب هذه المستندات خلال مرحلة الفحص والاعتراض ولم يقدمها، وفيما يخص بند (الأصول الثابتة وفروق الاستهلاك للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠٠٩م) فإن الهيئة توضّح بأنها طبّقت التعميم رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٠٥/١٤هـ المتضمن تطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة بالنظام الضريبي على مكلفي الزكاة توحيداً للمعاملة ومنها طريقة الاستهلاك الواردة في المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل، وبناءً عليه تم إعداد جدول الإهلاك والتعديل بفروقات الإهلاك لصافي الربح الدفترية وحسم الأصول الثابتة من وعاء الزكاة، وفيما يخص بند (الإجازات لعام ٢٠٠٤م) فإن الهيئة توضّح بأنها قامت بمعالجة هذا البند على أنه من المخصصات حيث تم إضافة المكون منه خلال العام للأرباح ويخصم المستخدم منه أيضاً، لذا تم تعديل نتيجة الحسابات ببند رواتب الإجازات المستحقة لكونها تستحق للعاملين عن إجازتهم السنوية، وعليه فتمتسك الهيئة بصحة إجراءاتها وسلامته، وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئناف الهيئة لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس ١٧/١١/١٤٤٣هـ الموافق ١٦/٠٦/٢٠٢٢م، قررت الدائرة عقد جلسة ترفع إلكتروني لمدة (١٠) أيام، فورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك مذكرة جوابية تضمنت ما ملخصه بأنها تؤكّد على صحة إجراءاته وسلامته، كما أن ما أثاره المكلف لا يخرج عمّا سبق وأن تقدّم به وأجابت عنه الهيئة في حينه، وفيما يتعلق ببند (المساهمات لتغطية خسائر الشركات التابعة) فإن الهيئة قامت باستئنافها تجاهه وتحويل إلى ما ورد في مذكرتها الاستئنافية منقاً



للتكرار، وفيما يخص بند (المكافآت والحوافز) فإن الهيئة قامت بإضافة المكافآت والحوافز للوعاء الزكوي استنادًا على الفقرة (١) من المادة (٥) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بعام ١٤٣٨هـ والفقرة (٢) من المادة (٦) من ذات اللائحة، وفيما يخص بند (الأتعاب الفنية وأتعاب مجلس الإدارة وتوزيعات الأرباح) فإن الهيئة تبين لها أن المصروفات تعد غير جائزة الحسم نظامًا وذلك وفقًا لخطاب الهيئة رقم (5097/10) لعام ١٤٢٣هـ واستنادًا على الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من لائحة جباية الزكاة تم رفض اعتراض المكلف، وفيما يخص بند (الاستثمارات) ففيما يخص الاستثمارات الخارجية فإن الهيئة تستند على الفقرة (٤-ب) من البند (ثانيًا) من المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بعام ١٤٣٨هـ وفيما يخص محفظة الأسهم فإن الهيئة قامت باستئنافها تجاهه وتحيل إلى ما ورد في مذكرتها الاستئنافية منعًا للتكرار وفيما يخص السندات الحكومية فإنها تعامل معاملة القروض ولا تعامل معاملة الاستثمار استنادًا على الفقرة (٤-ج) من البند (ثانيا) من المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة، وفيما يخص قروض وسلفيات ممنوحة لشركات تابعة فإنها تعامل معاملة القروض ولا تعامل معاملة الاستثمار استنادًا على عدد من الفتاوى منها الفتوى رقم (١٨٤٩٧) لعام ١٤٠٨هـ والفتوى رقم (2/3077) لعام ١٤٢٦هـ، وفيما يخص مصاريف المحامي فإن الهيئة اتضح لها بأن هذه الاستثمارات ليس لها طبيعة رأسمالية ولا يمكن معاملتها معاملة الأصول الثابتة من حيث الحسم من الوعاء بالإضافة إلى أن الهيئة لا تعترض على تحميل الحسابات بما يخص كل سنة من هذه المصروفات تطبيقًا لمبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات، وفيما يخص بند (جاري الشركاء) وبند (قروض الشركاء) وبند (أتعاب فنية-شركة ...) وبند (الأصول الثابتة وفروق الاستهلاك) فإن الهيئة قامت باستئنافها تجاه تلك البنود بموجب اللائحة الاستئنافية الموعودة بهذه الدائرة وتحيل الهيئة إلى ما ورد في مذكرتها الاستئنافية منعًا للتكرار، وفيما يخص بند (البنود الأخرى التي لم يسمح بحسبها - التبرعات-الضيافة- المصاريف الإدارية العامة- المصاريف الأخرى والخسائر في إدارة الخدمات) فإن الهيئة قامت بإضافة البند للوعاء الزكوي استنادًا على الفقرة (١) من المادة (٥) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بعام ١٤٣٨هـ والفقرة (٢) من المادة (٦) من ذات اللائحة، وفيما يخص بند (خسارة بيع استثمار) فإنه تبين للهيئة أن هذا البند عبارة عن عملية بيع وشراء أسهم متداولة بالسوق المحلي، ولكون الهيئة قامت برفض الاستثمارات في الأوراق المالية لكونها أسهم قابلة للتداول والمضاربة وبالتالي تعد من الاستثمارات المتداولة (عروض التجارة) والتي تجب فيها الزكاة شرعًا، وفيما يخص بند (المطالبات مقابل المخصصات) فإن الهيئة قامت بإضافة الرصيد للريح المعدل استنادًا على الفقرة (٩) من المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة والفقرة (٦) من المادة (٦) من ذات اللائحة، وفيما يخص بند (إضافة تذاكر السفر والإجازات المستحقة) فإن الهيئة قامت باستئنافها تجاهه وتحيل إلى ما ورد في مذكرتها الاستئنافية منعًا للتكرار، وتطلب الهيئة عدم قبول أي مستندات جديدة للمكلف لم تقدم خلال مرحلتَي الفحص والاعتراض، كما تطلب الهيئة من الدائرة عدم قبول أي مستندات جديدة استنادًا على المادة (١٨٦) من نظام المرافعات الشرعية، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل لما تقدّم من أسباب. كما ورد من المكلف مذكرة جوابية حاصلها أنه يطلب تأييد قرار دائرة الفصل وردّ استئناف الهيئة في البنود محلّ استئنافها.

وفي يوم الأحد ١٤٤٣/١٢/٢٥ الموافق ٢٠٢٢/٠٧/٢٤ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف واستئناف الهيئة بخصوص هذه القضية، تبين لهذه الدائرة أن ربوط الهيئة للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠٠م وللأعوام من ٢٠٠٤م إلى ٢٠١٠م، كانت بعد مضي المدة المقررة نظاماً لإجراء التعديلات على إقرار المكلف، والمحددة بخمس سنوات من تاريخ الأجل النهائي لتقديم المكلف لإقراره الزكوي عن كل عام، وحيث جاءت تلك القواعد من أجل تحقق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقاً دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مراكزهم المالية، وحيث إن ذلك الأمر لا يترتب معه براءة ذمة المكلف من الواجب الشرعي إن كانت ذمته فعلاً مشغولة بذلك الواجب وإنما أثره يتمثل في مسألة إجرائية مرتبطة بحق الهيئة في الربط على المكلف بعد فوات المدة المقررة نظاماً، وعليه تخلص الدائرة إلى عدم صحة إجراء الهيئة بإجراء تلك التعديلات، الأمر الذي يتقرر معه لدى هذه الدائرة احتساب الزكاة بحسب ما ورد في إقرارات المكلف، وتنتمي هذه الدائرة إلى رفض استئنافي الهيئة والمكلف عن البنود المرتبطة بهذه الأعوام، ونقض قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (المساهمات (قروض وسلف من الشركاء) في تغطية خسائر الشركات الزميلة لعامي ٢٠٠١م و٢٠٠٢م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف تجاه هذا البند؛ إذ تدعي بأن تغطية الخسائر لم تخضع للزكاة بالشركات التابعة عام التغطية وتم تحميلها على حسابات الشركة لذا لم تحسم لأئها من المصاريف غير جائزة الحسم، في حين دفع المكلف بأنه يطلب ردّ استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل. وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث إن مساهمة المكلف في تغطية خسائر الشركات التابعة سواء كانت تلك التغطية للوفاء بأحكام نظام الشركات أو كانت تغطية اختيارية تعدّ من جنس الاستثمار في تلك الشركات الذي يتم حسمه من الوعاء الزكوي للمكلف، وحيث ثبت لدى هذه الدائرة استناداً إلى القوائم المالية للمكلف قيامه بتغطية خسائر الشركات المستثمر فيها، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المكافآت والحوافز للأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٣م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على تأييد دائرة الفصل لإجراء الهيئة المتمثل في عدم حسم هذا البند من الوعاء الزكوي؛ إذ يدعي وجوب حسم تلك المصاريف كونها مؤيدة مستندياً ولازمة لقيام النشاط المحقق للدخل، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل. وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث إن كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة يجوز حسمها في حال كانت نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها، وبالاطلاع على ملف الدعوى والمستندات المقدمة، ولما كان مدار توجب الزكاة على المال هو بقاؤه في يد المكلف عند حوالان الحول عليه، وحيث كان الثابت خروج ذلك المبلغ من ذمة المكلف وإنفاقه على تلك الحوافز والمزايا للعاملين، وهو الأمر الذي لم يكن محلّ خلافٍ في وقوع إنفاقه، حيث إن ما تذكره الهيئة في نظامية



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 هذه الدائرة إلى اعتبار كامل المبلغ مصروفًا جازر الحسم عند التعامل الزكوي معه خلافاً لما قضى به قرار الفصل، وعليه تخلص هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الأتعاب الفنية وأتعاب مجلس الإدارة والأرباح الموزعة للأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٣م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على تأييد دائرة الفصل لإجراء الهيئة المتمثل في عدم حسم هذا البند من الوعاء الزكوي؛ إذ يدعي وجوب حسم هذا البند تجنّباً للثني الزكوي المنبئ عنه شرعاً، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل. وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبما أن الهيئة اقتضت في استنادها في رفضها لحسم المبالغ محلّ النزاع إلى عدم تقديم المكلف لصور الربوط الزكوية المعدلة للشركة التابعة للأعوام محلّ الخلاف، وبما أن الربوط الزكوية المعدلة بناءً على القرارات الاستئنافية تعد قرارات صادرة من الهيئة، ولها كامل القدرة للوصول إليها، وعليه فلا يعد ذلك مسوغاً لقيام الهيئة في رفض قبول إقرار المكلف على أساس عدم تقديم تلك الربوط، خصوصاً أنها متعلقة بشخصية اعتبارية منفصلة عن المكلف، وحيث إن طلب الدائرة من المكلف تقديم المستندات المؤيدة للمبالغ محلّ الخلاف غير مبرر نظراً لعدم قيام الهيئة بتأسيس قرارها على عدم تقديم المكلف للمستندات المؤيدة للمبالغ محلّ الخلاف، وحيث كان الأمر كما ذكر، فتخلص هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات للأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٣م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على تأييد دائرة الفصل لإجراء الهيئة المتمثل في عدم حسم هذا البند من الوعاء الزكوي؛ إذ يدعي وجوب حسم هذا البند كون الغرض من تلك الاستثمارات هو القنية ولم يحل عليها الحول، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل. وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث تبين أن الاستثمارات محلّ الخلاف المستأنف عليها لأعوام الخلاف التي قبلت هذه الدائرة نظرها تتكون من الاستثمار الأجنبي في شركة ... المصرية، واستثمارات في سندات حكومية، وبما أن المكلف لم يقدم القوائم المالية المراجعة للشركة الأجنبية من محاسب قانوني في بلد الاستثمار، فتنتهي هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بشأن هذا الاستثمار. وفيما يتعلق بالاستثمار في السندات الحكومية للأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٣م، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبما أن السندات تعدّ من حيث المبدأ أدوات دين يجري عليها ما يجري على سائر الأنواع الأخرى من الديون فيما يتعلق بالربط الزكوي عليها، واستثناءً من ذلك نصّ القرار الوزاري (32/925) وتاريخ: ١٤٠٩/٠٥/٢٥هـ على إعفاء المكلفين من دفع الزكاة للهيئة على السندات المحتفظ بها، حيث إن ذلك القرار يتعلق بالجانب الإجرائي المتمثل في جباية الهيئة للزكاة، ولا يتعلق ببراءة ذمة المكلف من الزكاة، فإن الدائرة تخلص إلى قبول استئناف المكلف بشأن عدم أحقية الهيئة في جباية الزكاة عن تلك السندات لأعوام الخلاف.



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2020-50) الصادر في الدعوى رقم (Z-94-2018) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ١٩٩٨ م وحتى ٢٠١٠ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف الهيئة والمكلف بشأن كافة البنود المُستأنف عليها للأعوام من ١٩٩٨ م وحتى ٢٠٠٠ م، والأعوام من ٢٠٠٤ م وحتى ٢٠١٠ م، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنها، وتقرير احتساب الزكاة بحسب ما ورد في إقرارات المكلف عن تلك الأعوام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (قروض وسلف من الشركاء) في تغطية خسائر الشركات الزميلة لعامي ٢٠٠١ م و٢٠٠٢ م، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (المكافآت والحوافز للأعوام من ٢٠٠١ م وحتى ٢٠٠٣ م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٤- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الأتعاب الفنية وأتعاب مجلس الإدارة والأرباح الموزعة للأعوام من ٢٠٠١ م وحتى ٢٠٠٣ م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٥- فيما يخص بند (الاستثمارات للأعوام من ٢٠٠١ م وحتى ٢٠٠٣ م):

أ- رفض استئناف المكلف بشأن الاستثمار الأجنبي للأعوام من ٢٠٠١ م وحتى عام ٢٠٠٣، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ب- قبول استئناف المكلف بشأن الاستثمار في السندات الحكومية للأعوام من ٢٠٠١ م وحتى ٢٠٠٣ م، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-367)

اللجنة الاستئنافية

الصادر في الاستئناف رقم (Z-62868-2021)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٧٦

الأصل هو التعامل مع القوائم المالية المجمعة عندما تكون الملكية بنسبة (١٠٠%) وهو ما ينتج عنه إلغاء بعض الأرصدة البيئية.

المبدأ رقم ٣٧٧

حقيقة الاختلاف بين رصيد القوائم المالية الموحدة والقوائم المالية الإفرادية لا يعد سبباً في حد ذاته لعدم قبول الأرصدة المعروضة في القوائم المالية المجمعة.

الوقائع:

وذلك للنظر في الالتماس المقدم بتاريخ ١٤٤٢/١٢/٢٣ هـ، الموافق ٢٠٢١/٠٨/٠١ م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل ذي الرقم (IR-2021-126) الصادر في الدعوى رقم (Z-1726-2018) المتعلقة بشأن الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠١ م وحتى ٢٠٠٥ م، المقامة من المكلف في مواجهة الهيئة، وحيث لم يلق ذلك القرار قبولاً لدى الملتمس (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت إلى الدائرة بلائحة التماس تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الاستئناف محل الالتماس، فإنها تدعي بأن الدائرة لم تتطرق لاستئناف الهيئة بتأناً وإنما اكتفت بالفصل في استئناف المكلف، بالرغم من تقديم الهيئة للاستئناف وذلك بخطابها رقم (4/...) المؤرخ في ١٤٣٥/٠١/٠١ هـ، خاصة وأن الهيئة في معرض ردّها على استئناف المكلف قد أشارت لاستئنافها على القرار الابتدائي، وعليه واستناداً على المادة (٢٠٠) والمادة (٢٠١) من نظام المرافعات الشرعية واستناداً على المادة (٤٩) والمادة (٤٠) والمادة (٥٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، فإن الهيئة تطلب قبول التماسها والفصل في استئنافها على نحو ما تضمنته لائحته الاستئنافية المقدمة أمام هذه الدائرة بشأن القرار محل الالتماس، وعليه فإن الهيئة تطلب قبول التماسها والفصل في موضوع الاستئناف المقدم منها على القرار الابتدائي لما تقدّم من أسباب.



وفي يوم الخميس ١٤٤٤/٠١/٢٧ الموافق ٢٠٢٢/٠٨/٢٥ م، وتأمل الدائرة في التماس الهيئة، وبعد فحص ملف القضية، وبما أن الأصل في الأحكام القضائية إذا أصبحت نهائية عدم جواز النظر فيها إلا وفق الحالات والضوابط في المادة (٢٠٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢ هـ، ولما ثبت لهذه الدائرة انطباق إحدى الحالات المنصوص عليها في المادة سالفه الذكر، حيث لم يفصل القرار الملتمس عليه فيما طلبته الهيئة في استئنافها المقدم أمام الدائرة في تاريخ ١٤٤٢/١١/٠١ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٦/١٠ م، أي قبل قفل باب المرافعة في تاريخ ١٤٤٢/١١/٠٤ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٦/١٣ م، فتخلص هذه الدائرة إلى قبول التماس الهيئة، وتنتهي إلى تقرير فتح باب المرافعة في استئناف الهيئة وذلك خلال (١٠) من تاريخه، وتطلب الدائرة من طرفي الاستئناف تقديم ما لديهم خلال تلك المدة. فوراً من الهيئة عدد من المستندات.

وفي يوم الأربعاء ١٤٤٤/٠٢/١٨ الموافق ٢٠٢٢/٠٩/١٤ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث ثبت للدائرة أن ربط الهيئة للأعوام من ٢٠٠١ م إلى ٢٠٠٤ م كان بعد مضي المدة المقررة نظاماً لإجراء التعديلات على إقرار المكلف، والمحددة بخمس سنوات من تاريخ الأجل النهائي لتقديم المكلف لإقراره الزكوي عن كل عام، وحيث جاءت تلك القواعد من أجل تحقق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقاً دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مراكزهم المالية، وحيث إن ذلك الأمر لا يترتب معه براءة ذمة المكلف من الواجب الشرعي إن كانت ذمته فعلاً مشغولة بذلك الواجب وإنما أثره يتمثل في مسألة إجرائية مرتبطة في حق الهيئة في إعادة فتح الربوط بعد فوات المدة المقررة نظاماً، وعليه تخلص الدائرة إلى عدم سلامة إجراء الهيئة بإجراء تلك التعديلات، الأمر الذي يتقرر معه لدى هذه الدائرة إلغاء ربط الهيئة للأعوام من ٢٠٠١ م إلى ٢٠٠٤ م، ونقض قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض فيما قضى به من نتيجة. وحيث دفع المكلف بصدور قرار هذه الدائرة برقم (IR-2021-126) وتاريخ 2021/06/22 م، وكان محل الاستئناف ذات الأعوام التي قررت فيها هذه الدائرة إلغاء ربط الهيئة لمضي المدة المقررة نظاماً لإجراء التعديلات على إقرار المكلف، وحيث ثبت لهذه الدائرة أن قرارها ذي الرقم (IR-2021-126) وتاريخ 2021/06/22 م، متعلق باستئناف المكلف على نفس القرار الابتدائي الذي تستأنف عليه الهيئة ولذات الأعوام، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تصحيح ذلك القرار بإلغاء قرار الدائرة الاستئنافية الأولى ذي الرقم (IR-2021-126) وتاريخ 2021/06/22 م، بخصوص البنود للأعوام من ٢٠٠١ م إلى ٢٠٠٤ م.

وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٥ م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره اللجنة الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ تدعي بأنها أخضعت المبالغ المدفوعة للشركات غير المقيمة لضريبة الاستقطاع تطبيقاً للمادة (٦٨) من النظام الضريبي. وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث إن الخلاف بين الطرفين يكمن في إجراء الهيئة باحتساب ضريبة الاستقطاع على أعمال التركيب بنسبة (١٥%) في حين أن المكلف يرى أنها خدمات فنية ويجب أن تخضع للضريبة بنسبة (٥%)، وبالرجوع إلى ملف الدعوى



وما تضمنه من دفعات ومستندات تبين أن ما ورد في لائحة استئناف الهيئة يمثل تكرارًا لما سبق وأن تم إثارته أمام اللجنة الابتدائية التي بدورها قامت بالاطلاع على العقود المقدمة من قبل المكلف للأعمال التي نفذتها الشركات الثلاث والتي توضح بأن الخدمات المقدمة هي خدمات فنية، وبالاطلاع ثبتت صحة وجهة نظره المكلف وصحة ما انتهت إليه اللجنة الابتدائية من رأي والتي اتضح من خلالها أن الخدمات المقدمة من الشركات عبارة عن الإشراف على التركيب و تنفيذ وتجهيز التركيب و التأمين على المعدات، وعليه وبعد فحص ملف القضية وبما أن اللجنة الابتدائية قد أحاطت بجميع أوجه الطعن، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب على ما جاء في منطوق ذلك القرار بخصوص هذا البند في ضوء ما تضمنته مذكرة الاستئناف في ذلك الصدد، الأمر الذي يتقرر معه عدم تأثير تلك الدفعات على نتيجة القرار محل الطعن، ما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار اللجنة الابتدائية فيما انتهى إليه في هذا الشأن.

وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (رصيد الحساب الجاري للمالك لعام ٢٠٠٥م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره للجنة الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأن الخلاف بينها وبين المكلف ناتج عن عدم تطابق الأرصدة الناتجة من القوائم المالية الإفرادية مع الأرصدة الواردة في القوائم المالية المجمّعة. وبعد الاطلاع على الاستئناف، وحيث تبين أن ربط الهيئة كان على القوائم المالية الإفرادية، وحيث إن الأصل هو التعامل مع القوائم المالية المجمّعة عندما تكون الملكية بنسبة (١٠٠%) وهو ما ينتج عنه إلغاء بعض الأرصدة البينية، ومن ثم فإن حقيقة الاختلاف بين رصيد القوائم المالية المجمّعة والقوائم المالية الإفرادية لا يعد سببًا في حد ذاته لعدم قبول الأرصدة المعروضة في القوائم المالية المجمّعة، وحيث ثبت أمام اللجنة الابتدائية تطابق إقرار المكلف مع القوائم المالية المجمّعة، وحيث لم تقدم الهيئة إيضاحًا أو بيانًا لمصادر الفرق بين ما أقرّ به المكلف وبين ما ربطت به عليه بشأن هذا البند، وبما أن الهيئة لم تقدم بينة يمكن الاستناد إليها في دعواها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار اللجنة الابتدائية فيما انتهى إليه في هذا الشأن.

وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (أوراق الدفع لعام ٢٠٠٥م) وبند (قروض طويلة الأجل لعام ٢٠٠٥م) وبند (أرصدة البنوك الدائنة لعام ٢٠٠٥م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره للجنة الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأن اللجنة لم توضح الأسس أو الطريقة التي توصلت بها لهذه الأرصدة المضافة للوعاء حتى يمكن للهيئة مراجعتها والتحقق من وجهة نظر اللجنة الابتدائية. وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث نظرت هذه الدائرة ذات البنود عند نظرها استئناف المكلف، وقررت بشأنها تعديل قرار اللجنة الابتدائية بتقرير صحة فرض الزكاة المرتبطة بهذه البنود على ما حال عليه الحول وفقا لما أقرّ به المكلف في لائحة استئنافه المقدمة أمام هذه الدائرة، وحيث لم تقدم الهيئة أمام هذه الدائرة بخصوص هذا البند ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب، فتنتهي هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتعديل قرار اللجنة الابتدائية بتقرير صحة فرض الزكاة المرتبطة بهذه البنود على ما حال عليه الحول وفقا لما أقرّ به المكلف في استئنافه المقدم أمام هذه الدائرة. وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (موردون قطع غيار وأصول ثابتة لعام ٢٠٠٥م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره للجنة الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأن البند عبارة عن مبالغ مستحقة لموردين مقابل تمويل شراء أصول ثابتة و قطع غيار وتمت إضافة هذه المبالغ للوعاء مقابل خصم قيمة ما يقابلها من قطع غيار وأصول ثابتة تطبيقًا للفتوى رقم (٢٢٦٦٥). وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، يتضح أن الخلاف بين الطرفين يكمن في المبالغ المضافة عن حساب موردين قطع غيار وأصول ثابتة للوعاء الزكوي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه من دفعات من كلا الطرفين، وبعد اطلاع الدائرة على البيان المقدم من المكلف المتضمن مقارنة القروض التي حال عليها الحول والمضافة للوعاء الزكوي مع الزيادة في الأصول الثابتة، وبعد اطلاع الدائرة على



قرار اللجنة الابتدائية والمتضمن تغطية مصادر التمويل الخارجية المضافة لوعاء الزكاة التي حال عليها الحول لقيمة الأصول الثابتة وما في حكمها، وحيث لم تقدم الهيئة رابطاً بين البند محل الخلاف وبين بند محسوم من الوعاء بعينه، وحيث لم تقدم الهيئة جواباً عمّا ادعى به المكلف من وجود أرصدة مدينة تتمثل بالدفعات المقدمة لنفس الموردين الذين أضافت الهيئة أرصدهم للوعاء، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها اللجنة الابتدائية، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد هذا القرار، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار اللجنة الابتدائية فيما انتهى إليه في هذا الشأن.

وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مصاريف التأسيس لعام ٢٠٠٥ م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره اللجنة الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها قامت بحسم قيمة مصاريف التأسيس وما في حكمها طبقاً لما ورد بالحسابات الإفرادية لكلاً من دواجن الوطنية والوطنية الزراعية والأملاك ومطاعم الوطنية والمركز الرئيسي والوطنية للنقل والتي كان من الواجب أن تتطابق مع المدرج بالقوائم المالية المجمعة. وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث تبين أن ربط الهيئة كان على القوائم المالية الإفرادية، وحيث إن الأصل هو التعامل مع القوائم المالية المجمعة عندما تكون الملكية بنسبة (١٠٠%) وهو ما ينتج عنه إلغاء بعض الأرصدة البيئية، ومن ثم فإن حقيقة الاختلاف بين رصيد القوائم المالية الموحدة والقوائم المالية الإفرادية لا يعدّ سبباً في حد ذاته لعدم قبول الأرصدة المعروضة في القوائم المالية المجمعة، وحيث ثبت أمام اللجنة الابتدائية تطابق إقرار المكلف مع القوائم المالية المجمعة، وحيث لم تقدم الهيئة إيضاحاً أو بياناً لمصادر الفرق بين ما أقرّ به المكلف وبين ما ربطت به عليه بشأن هذا البند، وبما أن الهيئة لم تقدم بينة يمكن الاستناد إليها في دعواها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار اللجنة الابتدائية فيما انتهى إليه في هذا الشأن.

وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠٠٥ م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره اللجنة الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها أدرجت المشروعات تحت التنفيذ لنشاط الدواجن ضمن الأصول الثابتة التي تم حسمها من الوعاء الزكوي. وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث تبين لهذه الدائرة أن اللجنة الابتدائية قبلت وجهة نظر الهيئة في موضوع الخلاف بمبلغ (٢١٧،٢٠٢،٢٣٤) ريال، وحيث لم يتبين لهذه الدائرة وجود مصلحة للهيئة في هذا الاستئناف، واستناداً إلى المادة (١٧٧) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١/٢٢/١٤٣٥ هـ، فيتقرر لدى هذه الدائرة عدم توفر شروط الطعن بالاستئناف، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى صرف النظر عنه.

وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (المخصصات لعام ٢٠٠٥ م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره اللجنة الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها قامت بحسم المستخدم من رصيد أول المدة للمخصصات وتمت إضافة المكون خلال العام تطبيقاً لتعميم الهيئة رقم (٧/٢٠٥٧) وتمت معالجة المخصصات طبقاً لما أظهرته القوائم المالية الإفرادية لبعض الأنشطة وما أظهرته نتيجة الفحص الميداني لنشاط الدواجن ونشاط المصنع. وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث تبين أن ربط الهيئة كان على القوائم المالية الإفرادية، وحيث إن الأصل هو التعامل مع القوائم المالية المجمعة عندما تكون الملكية بنسبة ١٠٠%، وهو ما ينتج عنه إلغاء بعض الأرصدة البيئية، ومن ثم فإن حقيقة الاختلاف بين رصيد القوائم المالية الموحدة والقوائم المالية الإفرادية لا يعدّ سبباً في حد ذاته لعدم قبول الأرصدة المعروضة في القوائم المالية المجمعة، وحيث ثبت أمام اللجنة الابتدائية اتفاق إقرار المكلف مع القوائم المالية المجمعة، وحيث لم تقدم الهيئة إيضاحاً أو بياناً لمصادر الفرق بين ما أقرّ به المكلف وبين ما ربطت به عليه بشأن هذا البند، وبما أن الهيئة لم تقدم بينة يمكن الاستناد إليها في دعواها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار اللجنة الابتدائية فيما انتهى إليه في هذا الشأن.



القرار:

أولاً: قبول الالتماس شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل ذي الرقم (IR-2021-126) الصادر في الدعوى رقم (Z-1726-2018) المتعلقة بشأن الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠١م وحتى ٢٠٠٥م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- إلغاء قرار ربط الهيئة للأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٤م، ونقض قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض وقرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل فيما قضيًا به من نتيجة بشأنها، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٥م) وتأييد قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (رصيد الحساب الجاري للمالك لعام ٢٠٠٥م) وتأييد قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (أوراق الدفع لعام ٢٠٠٥م) وتعديل قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض، بتقرير صحة فرض الزكاة المرتبطة بهذا البند على ما حال عليه الحول، طبقاً لما أقرّ به المكلف في استئنافه المقدم أمام هذه الدائرة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (قروض طويلة الأجل لعام ٢٠٠٥م) وتعديل قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض، بتقرير صحة فرض الزكاة المرتبطة بهذا البند على ما حال عليه الحول، طبقاً لما أقرّ به المكلف في استئنافه المقدم أمام هذه الدائرة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (أرصدة البنوك الدائنة لعام ٢٠٠٥م) وتعديل قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض، بتقرير صحة فرض الزكاة المرتبطة بهذا البند على ما حال عليه الحول، طبقاً لما أقرّ به المكلف في استئنافه المقدم أمام هذه الدائرة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٧- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (موردون قطع غيار وأصول ثابتة لعام ٢٠٠٥م) وتأييد قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٨- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (مصاريف التأسيس لعام ٢٠٠٥م) وتأييد قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٩- صرف النظر عن استئناف الهيئة بشأن بند (مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠٠٥م) وتأييد قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٠- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (المخصصات لعام ٢٠٠٥م) وتأييد قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2122)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-42176-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٧٨

عدم تقديم المستندات ابتداءً أمام الهيئة لا يلزم منه عدم قبولها عند تقديمها أمام لجان الفصل حيث لا يوجد نص نظامي يؤيد عدم قبول المستندات غير المقدمة أمام الهيئة.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/03/17، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن للشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-379) الصادر في الدعوى رقم (Z-2019-8850) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2013م إلى ٢٠١٥م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رفض اعتراض المدعية/ الشركة (رقم مميز ...) على قرارات المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والضريبة، المتعلقة بالربط الزكوي محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (الشركة)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بنود (حوافز ومكافآت - فرق الإيجارات - أرباح الاستيرادات - دفعات مقدمة من العملاء - استثمارات في مشاريع مشتركة - مكافآت المديرين - القروض - مساهمة الشركة في خسائر شركة زميلة - الذمم الدائنة - الأطراف ذو علاقة - الأراضي)، فإن اللجنة ذكرت أن الشركة لم تقدم المستندات الثبوتية أمام الهيئة، ولتوضيح ذلك فإن الهيئة لم تطلب بشكل صريح المستندات أثناء مراجعتها، كما أن الربط الصادر لم يوضح أسباب التعديل ليتسنى للشركة تقديم المستندات الثبوتية، كما تم إيداع المستندات أمام لجنة الفصل أثناء تبادل المذكرات، كما تم تسليمها للهيئة لدى لجنة التسوية بتاريخ ٢٠١٩/١٢/٠٥م، وأن اللجنة تعجلت في إصدار القرار محل الاستئناف، حيث أصدرته دون الاستناد على أي من الأنظمة واللوائح الزكوية الصادرة من المشرع، واستند قرارها على قاعدة فقهية لا تنطبق على الدعوى المقامة من قبل الشركة حيث إن القاعدة المنصوص عليها في أسباب القرار تقضي بأن المفترض أولى بالخسارة وبالرجوع إلى تعريف المفترض نجد أنه المهمل المقصر المتهاون غير المحتاط وهو ما لا ينطبق على الشركة، وحيث إن دفعات الشركة تعد



جوهرية يترتب عليها تغيير الرأي في الدعوى فإن القرار أغفلها ولم يحصها استظهارًا لوجه الصواب فيها يكون معيب بالقصور مما يتوجب إلغاؤه، ونصت الفقرة (٣) و (٧) من المادة الرابعة والعشرون من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٨/٠١ هـ على: "٣- يبلغ رئيس اللجنة كلا من الهيئة والمكلف بالتاريخ الذي تحدده اللجنة لسماع مبرراتهما وحججهما وتقديم ما لديهما من مستندات 7- يجب أن يكون قرار اللجنة متفقًا مع أحكام الشريعة الإسلامية وبما جاء في هذا القرار وبما يتفق مع الأنظمة والتعليمات ذات العلاقة وفي ضوء ما يتبين للجنة من وقائع مؤيدة بمستندات ثبوتية"، وعليه فإن اللجنة لم تمارس مهام اختصاصها المنصوص عليها في المواد أعلاه، مما يجعل القرار معيبًا، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب. وفي يوم الإثنين بتاريخ ٢٠٢٢/١٢/٠٥ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظامًا؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن البنود (حواجز ومكافآت - فرق الإيجارات - أرباح الاستيرادات - دفعات مقدمة من العملاء - استثمارات في مشاريع مشتركة - مكافآت المديرين - القروض - مساهمة الشركة في خسائر شركة زميلة - الذمم الدائنة - الأطراف ذو علاقة - الأراضي)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن اللجنة ذكرت أن الشركة لم تقدم المستندات الثبوتية أمام الهيئة، ولتوضيح ذلك فإن الهيئة لم تطلب بشكل صريح المستندات أثناء مراجعتها، كما أن الربط الصادر لم يوضح أسباب التعديل ليتسنى للشركة تقديم المستندات الثبوتية، كما تم إيداع المستندات أمام لجنة الفصل أثناء تبادل المذكرات، وتم تسليمها للهيئة لدى لجنة التسوية بتاريخ ٢٠١٩/١٢/٠٥ م. وحيث نصت المادة (٢٣) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية: "يكون الإثبات أمام الدائرة بجميع طرق الإثبات بما لا يتعارض مع طبيعة الدعوى، بما في ذلك الاتصالات الهاتفية المسجلة، والأدلة الرقمية متى سلمت من العوارض." ونصت المادة (٦٥) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ٢٢ / ٠١ / ١٤٣٥ هـ، على: "٢- على المحكمة أن تعطي الخصوم المهل المناسبة، للاطلاع على المستندات، كلما اقتضت الحال ذلك"، وبناء على ما تقدم، وبعد الاطلاع على قرار لجنة الفصل تبين أن القرار لم يبنى على أساس نظامي حيث بني على قاعدة فقهية "المفرط أولى بالخسارة"، كما اتضح من خلال المستندات المقدمة من المكلف تقديم المستندات أمام الهيئة عند طلب التسوية، كما أن عدم تقديم المستندات ابتداءً أمام الهيئة لا يلزم عدم قبولها عند تقديمها أمام الفصل حيث لا يوجد نص نظامي يؤيد عدم قبول المستندات الغير مقدمة أمام الهيئة، حيث إن الأخذ بعدم قبول أي مستند لم يقدم لدى الهيئة عند إجراء الربط هو قول غير متوافق مع النصوص النظامية المنظمة للاعتراض على القرارات الصادرة من الجهات الإدارية، حيث إن نظام المرافعات أمام ديوان المظالم ولائحته التنفيذية لم يشترط لقبول التظلم وجوب تقديم المستندات المؤيدة للتظلم أمام جهة الإدارة، وكون أن قرار الهيئة الصادر بالربط هو قرار



غير نهائي وقابل للطعن أمام لجان الفصل واللجنة الاستئنافية وحيث إن قرار الهيئة لم يكتسب الصفة النهائية، وعليه فإنه يحق للمكلف تقديم المستندات التي تعكس واقع الحال في وقت إجراء الربط وذلك لضمان أداء الالتزام بصورة عادلة ومتوافقة مع الواقع طالما أن المستندات المقدمة منه لم يُطعن في صحتها من قبل الهيئة، إضافة إلى أن تقديم المستندات والوثائق من قبل المكلف تعتبر أدلة وقرائن على صحة إقراره، ففي حال لم يقدمها إلى الهيئة فيجوز للهيئة تعديل الإقرار بما هو ثابت أمامها ولا يؤثر في ذلك قيام المكلف بعد ذلك بتقديم ما يثبت صحة إقراره ما دام لم يثار من قبل الهيئة ما يؤثر على صحة تلك المستندات، وعليه نرى أن الدائرة مصدرة القرار خالفت النصوص النظامية واجبة التطبيق على محل النزاع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها موضوعًا.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ الشركة سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-379) الصادر في الدعوى رقم (Z-2019-8850) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٥م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف موضوعاً ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2530)

الصادر في الاستئناف رقم (ZIW-48072-2020)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٧٩

يقع عبء تعديل الإقرارات على المكلف.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: ٢٠٢١/٠٤/٢٠، من/ شركة مصنع ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2020-69) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-4970-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٢م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة مصنع ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- رفضها فيما يتعلق ببند تعديل الربح لعام ٢٠١١م بالذمم المدينة المشطوبة والرسوم الجمركية المستحقة المشطوبة.
- 2- رفضها فيما يتعلق ببند المخصصات.
- 3- رفضها فيما يتعلق ببند حسم حصة الشريك الأجنبي من الخسارة الناتجة عن التعديلات على أرصدة المخزون والمديون التي أثرت على الأرباح المبقاة أول المدة لعام ٢٠١١م.
- 4- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند الخسائر المرحلة المعدلة للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م.
- 5- رفضها فيما يتعلق ببند جاري الشريك السعودي المدين للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٢م.
- 6- رفضها فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع للأعوام ٢٠٠٧م، ٢٠١٠م، ٢٠١١م، ٢٠١٢م.
- 7- رفضها فيما يتعلق ببند غرامات ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٢م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة مصنع)، تقدم بلاتحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (ذمم مدينة مشطوبة مؤيدة بالمستندات) فإن النفقات هي نفقات فعلية وقد تم الاعتراف بها كإيرادات في السنوات السابقة لعام شطبها وأيضاً أن الشركة تكبدت تلك النفقات في سبيل ممارسة نشاطها الاقتصادي و تمثل رسوم جمركية مسددة و قابلة للاسترداد



بموجب قرار وزارة التجارة و الصناعة بإعفائها من تسديد الرسوم الجمركية على بعض الأصناف المستوردة، و قد قام المكلف بشطب هذين المبلغين و الاعتراف بهما كمصروف خلال عام ٢٠١١ م، وفيما يخص بند (فرق مخصص مخزون عام ٢٠٠٩) فيدعي المكلف أنه يتفق مع الهيئة في خصوص معالجة المخصصات وأنه يجب أن تتم بناء على أحكام اللائحة ، إلا أن الاعتراض كان يخص خطأ مادي في مخصص المخزون بطيء الحركة لعام ٢٠٠٩ م ومخصص الديون المشكوك فيها لعام ٢٠١١ م، وفيما يخص بند (تعديلات سنوات سابقة تعدل لصالح الشريك الاجنبي) فيدعي المكلف أن الشركة طالبت بأن يتم أخذ حصة الشريك الأجنبي في التعديلات في عين الاعتبار ويطالب بحسم حصة الشريك الأجنبي من الخسارة الناتجة عن التعديلات على أرصدة المخزون والمدينون التي أثرت على الأرباح المبقاة أول المدة لعام ٢٠١١ م باعتباره خضع لضريبة الدخل في السنوات السابقة ويجب أن يتم تخفيض ضريبة الدخل المستحقة في العام الذي حصل به التعديل وحيث إن اللجنة اقرت بوجود خطأ مادي في إقرارات الشركة وتجاهلت إجراء التصحيح حيث تجاهلت ذلك في ربطها ثم قامت الشركة بالاعتراض على ذلك البند امام الهيئة ومن ثم امام لجنة الفصل، فهذا تجاهل متعمد لأجراء التصحيح لأنه في صالح الشركة ودون سوق حجة قانونية به من قبل الهيئة ولجنة الفصل ايضاً، وفيما يخص بند (الخسائر المرحلة المعدلة) فيدعي المكلف أن الخلاف لم ينتهي فيما يخص الخسائر المرحلة المعدلة عن الأعوام ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٢ م ويطالب بالنظر فيها موضوعاً، وفيما يخص بند (جاري الشريك السعودي المدين) فيدعي المكلف أنه لم يتم حسم حساب الجاري المدين للشريك السعودي من الإقرارات الزكوية بالخطأ وأن الهيئة لم تقم بتصحيح هذا الخطأ عن إعدادها للربط الزكوي وبناء على الفقرة (ثانياً/٥) من المادة الرابعة فإن يحق للشركة خصم الذمم المدينة المستحقة على الشركات السعودية المملوكة بالكامل للشريك السعودي من الوعاء الزكوي وبما لا يتجاوز حصته من الأرباح المبقاة في نهاية العام المالي وأشار إلى إرفاق المستندات المؤيدة ودفعت فيما يتعلق بإقرارات المعلومات للشركات التابعة للشركة القابضة شركة، بأنها لا تنطبق على السنوات القديمة حتى عام ٢٠١٤ م، حيث بدأت الهيئة بطلب إقرارات معلومات على النظام الآلي المعمول به لدى الهيئة بدءاً من عام ٢٠١٥ م، وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع للأعوام ٢٠٠٧ م، ٢٠١٠ م، ٢٠١١ م، ٢٠١٢ م) فيدعي المكلف أن الشركة قد قامت بسداد كافة ضرائب الاستقطاع عن الخدمات المهنية والاستشارية المصرح عنها بالكشف رقم (٦) في عام ٢٠١٦ م وأشار إلى إرفاق المستندات المؤيدة لذلك، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ٢٠٢٢/١٢/١٣ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر المرحلة للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م)....، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الديون المعدومة) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن النفقات هي نفقات فعلية وقد تم الاعتراف بها كإيرادات في السنوات السابقة لعام شطبها. استناداً على الفقرة رقم (١) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، واستناداً على الفقرة رقم (٣) من (المادة التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، وبناءً على كل ما تقدم، وحيث إن الخلاف يعد في جوهره وموضوعه خلافاً مستندياً وبالاطلاع على ملف الدعوى يتضح تقديم المكلف المستندات التي تثبت أن الديون المعدومة استوفت شروط حسمها المنصوص عليها في الفقرة رقم (٣) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها أعلاه، حيث أرفقت شهادة من المحاسب القانوني تفيد شطب مبلغ ٨,١٧٥,١٥٣ ريال تمثل ذمة أحد العملاء الخارجيين (مركز حليب في المغرب)، وشطب الرسوم الجمركية المستحقة بمبلغ ٦,١٠٩,١٣٦ ريال كما أرفق مذكرة داخلية تفيد شطب هذه الديون موقعة من المدير العام وأرفق الاتفاقيات مع (مركز حليب في المغرب)، كما أرفق ما يؤيد وجود إعفاءات على الرسوم الجمركية مما يؤكد صحة وجهة نظر المكلف، الأمر الذي يتقرر معه قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بعدم حسم الديون المعدومة من الوعاء الضريبي.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الرسوم الجمركية المشطوبة) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن النفقات هي نفقات فعلية وقد تم الاعتراف بها كإيرادات في السنوات السابقة لعام شطبها. استناداً على الفقرة رقم (١) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، واستناداً على الفقرة رقم (٣) من (المادة التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، وبناءً على كل ما تقدم، وحيث إن الخلاف يعد في جوهره وموضوعه خلافاً مستندياً وبالاطلاع على ملف الدعوى يتضح تقديم المكلف المستندات التي تثبت أن الديون المعدومة استوفت شروط حسمها المنصوص عليها في الفقرة رقم (٣) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها أعلاه، حيث أرفقت شهادة من المحاسب القانوني تفيد شطب مبلغ ٨,١٧٥,١٥٣ ريال تمثل ذمة أحد العملاء الخارجيين (مركز حليب في المغرب)، وشطب الرسوم الجمركية المستحقة بمبلغ ٦,١٠٩,١٣٦ ريال كما أرفق مذكرة داخلية تفيد شطب هذه الديون موقعة من المدير العام وأرفق الاتفاقيات مع (مركز حليب في المغرب)، كما أرفق ما يؤيد وجود إعفاءات على الرسوم الجمركية مما يؤكد صحة وجهة نظر المكلف، الأمر الذي يتقرر معه قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بعدم حسم الديون المعدومة من الوعاء الضريبي.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق مخصص مخزون عام ٢٠٠٩م وفرق مخصص ديون مشكوك في تحصيلها ٢٠١١) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يتفق مع الهيئة في خصوص معالجة المخصصات وأنه يجب أن تتم بناء على أحكام اللائحة، إلا أن الاعتراض كان يخص خطأ مادي في مخصص المخزون بطيء الحركة لعام ٢٠٠٩م ومخصص الديون المشكوك فيها لعام ٢٠١١م. استناداً على الفقرة (٩) من البند (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، وحيث إن المعالجة الزكوية



للمخصصات هي إضافة المخصص أول العام بعد حسم المستخدم خلال العام وحيث أقر المكلف بأن إجراء الهيئة بموجب الربط الصادر عنها بتعديل صافي دخل العام بالربط بصافي الحركة على مخصص خلال العام المالي (المكون - المسدد) وإضافة رصيد بداية العام إلى وعاء الزكاة كرصيد حال عليه الحول لا خلاف عليه ويطالب بحسم إضافي بقيمة (٢,١٩٥,٣٩٢) ريال عن العام ٢٠٠٩ م لصافي الحركة على مخصص المخزون و (٥,٠١٦,١٤٣) ريال بصافي الحركة على مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام ٢٠١١ م، وبالرجوع إلى القوائم المالية المدققة للعام ٢٠١١ م و ٢٠٠٩ م والربوط الزكوية لعام الخلاف لم تتضح لنا صافي الحركة التي يطالب بها المكلف، وتم مخاطبة المكلف لتقديم كشف حساب المخصص من النظام المحاسبي - بيان توضيحي بحركة المخصصات (رصيد أول العام، المكون خلال العام، المستخدم خلال العام، رصيد نهاية العام)، ولم يقدمه حتى تاريخه، ولما أن الهيئة أوضحت طريقة معالجتها للمخصصات بإضافة المكون إلى صافي الربح المعدل باعتباره مصروف غير جائز الحسم، وإضافة رصيد أول المدة بعد حسم المستخدم خلال العام إلى الوعاء الزكوي باعتباره رصيد حال عليه الحول وهي المعالجة الصحيحة للمخصصات، وحيث إن المكلف لم يقدم ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب على النتيجة التي خلص إليها القرار محل الاستئناف في ضوء ما قدمه المكلف من دفوع تمثل في مجموعها تكرارًا لما سبق إثارته أمام لجنة الفصل عند مناقشتها لاعتراض المكلف بخصوص هذا البند، مما يتقرر معه عدم تأثير ما قُدم على نتيجة قرار لجنة الفصل فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه قرار لجنة الفصل بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (جاري الشريك السعودي المدين) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه لم يتم حسم حساب الجاري المدين للشريك السعودي من الإقرارات الزكوية بالخطأ وأن الهيئة لم تقم بتصحيح هذا الخطأ عن إعدادها للربط الزكوي. استنادًا على البند (أولاً/٢) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/١ هـ، وبناءً على كل ما تقدم، وحيث إن الخلاف يعد في جوهره وموضوعه خلافًا مستنديًا، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتضح تقديم المكلف المستندات المؤيدة من خلال الإقرارات الزكوية الموحدة والقوائم المالية الموحدة لشركة..... وشركاتها التابعة، ولا ينال ما من ذلك ما دفع به المكلف أن الهيئة لم تقم بتصحيح هذا الخطأ عن إعدادها للربط الزكوي حيث إن العبء في تعديل الإقرارات يقع على المكلف، الأمر الذي يتقرر معه أن الذمة المستحقة على الشركات المملوكة بنسبة ١٠٠% للشريك السعودي (شركة... للاستثمار) تعامل لأغراض احتساب الزكاة على أنها جاري مدين للشريك السعودي، حيث إن شركة..... للاستثمار وشركاتها التابعة تقدم إقرار زكوي موحد وقوائم مالية موحدة وتعامل من الناحية الزكوية كذمة مالية واحدة، وعليه يتبين أحقية الشريك السعودي بحسم الذمم المستحقة من الشركات المملوكة له بنسبة ١٠٠% باعتبارها جاري مدين للشريك السعودي بما لا يتجاوز نصيبها من الأرباح المبقاة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع للأعوام ٢٠٠٧ م ومن ٢٠١٠ م إلى ٢٠١٢ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الشركة قد قامت بسداد كافة ضرائب الاستقطاع عن الخدمات المهنية والاستشارية المصرح عنها بالكشف رقم (٦) في عام ٢٠١٦ م. استنادًا على الفقرة رقم (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١ هـ، وبناءً على كل ما تقدم، وحيث إن الخلاف يعد في جوهره وموضوعه خلافًا مستنديًا وبالاطلاع على ملف الدعوى يتضح تقديم المكلف المستندات المؤيدة لدفع الضريبة المستقطعة وفقًا للملف (ضريبة استقطاع- مستندات مؤيدة) حيث أرفق من خلالها الفواتير الصادرة من



الهيئة والكشف التفصيلي لها وما يثبت دفعها من خلال نموذج الدفع الصادر من الطرف الثالث (البنك)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامات ضريبة الدخل وضريبة الإستقطاع للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٢م) نصّت المادة (السبعون) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ على: "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".

ونصّت الفقرة (١) من المادة (السبعون) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٤٣٥/٠٥/١٩هـ على: "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". ووفقاً لما سبق، وبالإطلاع على البيانات المقدمة من الطرفين ثبت انتهاء الخلاف بقبول المكلف لطلب الهيئة عليها بناءً على ما ورد في لائحة الاستئناف المقدمة بتاريخ (٢٠٢١/٠٤/٢١م) والمتضمنة ما نصّه "نفيدكم بأن هذا البند لم يعد محل خلاف، باعتبار ان الشركة قد سارعت بسداد جميع الفروقات الضريبية بناء على مبادرة الهيئة العامة للزكاة والدخل، التي منحت الشركات اعفاء كامل من غرامات التأخير فيما لو سددت الضرائب ذات الصلة قبل نهاية شهر مارس ٢٠٢١م، وبالفعل تم سداد كامل ضريبة الدخل والاستقطاع للاستفادة من المبادرة".

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تعني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

القرار:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة مصنع ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2020-69) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-4970-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٢م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- صرف النظر بشأن بند (الخسائر المرحلة للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م).
٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الديون المعدومة) ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



- ٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الرسوم الجمركية المشطوبة) ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- تعديل قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض بشأن بند (فرق مخصص مخزون لعام ٢٠٠٩ م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- تعديل قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض بشأن بند (فرق مخصص ديون مشكوك في تحصيلها ٢٠١١)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- قبول استئناف المكلف بشأن بند (جاري الشريك السعودي المدين) ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٧- قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع للأعوام ٢٠٠٧ م ومن ٢٠١٠ م إلى ٢٠١٢ م) ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٨- انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (غرامات ضريبة الدخل وضريبة الإستهلاك للأعوام من ٢٠٠٨ م إلى ٢٠١٢ م).
- ٩- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-56184)

الصادر في الاستئناف رقم (ZIW-56184-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٨٠

لا يصح النظر إلى ضريبة الأرباح الرأسمالية وضريبة الاستقطاع بمعزل عن الإقرار السنوي للمكلف.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٣/٠٦/٢٠٢٠م، من / شركة ... وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-446) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-2020-14312) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م وحتى ٢٠١٦م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بالربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١١م محل الدعوى.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند مصروف المكافآت لعام ٢٠١١م محل الدعوى.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند إضافة مخصص ضمان لعام ٢٠١١م محل الدعوى.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند القروض لعام ٢٠١١م محل الدعوى.

خامساً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند عدم حسم ممتلكات للتطوير لعام ٢٠١١م محل الدعوى.

سادساً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند ضرائب استقطاع لشركة...، محل الدعوى.

سابعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع محل الدعوى.

ثامناً: تعديل إجراء المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز) المتعلق بند المبالغ المستحقة للشريك لعام ٢٠١١م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.



تاسعاً: إلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلقة بالربوط الزكوية والضريبية محل الدعوى.

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 (انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظاماً للربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م) فيدعي المكلف أن أحكام المواد النظامية وتحديداً المادة (٦٥) من النظام الضريبي قد اعتبرت أن إجراء الربط بأية كيفية يجب أن يكون خلال فترة لا تتجاوز (٥) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار، وهو نص واضح لا يحتمل التأويل، كما أنه يحقق هدف المشرع من حيث العمل على استقرار أوضاع المكلفين والهيئة ضمن مدة محدودة، وهو ما ينطبق على الأعوام محل الخلاف، وفيما يخص بند (عدم اعتماد مصاريف مكافآت) فيدعي المكلف بأن المكافآت تمثل نفقة فعلية تكبدها الشركة وخرجت من ذمتها قبل حولان الحول عليها، وتم تقديم ما يثبت ذلك، كما أنها تختص بالشركة وليس الشركاء فيها، حيث إن البند يمثل شراء الشركة لجزء من أسهمها وتوزيعها على الموظفين من ضمن برنامج مكافآت وحوافز موظفي الإدارة العليا لتحفيزهم على البقاء بالشركة، كما أن البند مؤيد بموجب القوائم المالية المدققة من محاسب قانوني، بالتالي يجب حسمها من الوعاء الزكوي، وفيما يخص بند (ضريبة استقطاع على الزيادة في رأس المال من الأرباح المبقة) فيدعي المكلف بأن الزيادة في رأس المال من الأرباح المبقة خلال عام ٢٠٠٩م بمبلغ (٣٠) مليون ريال، تعتبر زيادة مقترحة في رأس المال كما هو مبين في القوائم المالية المدققة، حيث لم يتم تعديل رأس المال في عقد التأسيس والسجل التجاري إلا في عام ٢٠١١م، بعد الانتهاء من إعادة الهيكلة حيث إن الشركاء الجدد وهم شركة مشاريع وشركة وهي شركات مقيمة في المملكة هم من قرروا الزيادة في عام ٢٠١١م. كما أن الضريبة تم احتسابها على كامل مبلغ الزيادة المقترح في حين أن حصة الشريك غير السعودي تمثل (٤٨,٣٤%)، وذلك بفرض أن الشريك الكويتي خاضع للضريبة، كم أنه وبخصوص ما ادعته دائرة الفصل من أن واقعة إعادة الهيكلة تأخذ حكم التصفية، فإن الشركة لم يتم تصفيتها وما زالت تزاوّل النشاط، والموضوع هو إعادة هيكلة داخلية فرضها واقع النشاط وترتب عليها خروج الشريك الكويتي من الشركة مقابل تملكه حصة في شركة القابضة، فإن عملية الزيادة تمت عملياً بالشركة للعام ٢٠١١م وليس ٢٠٠٩م، ولم يكن الشريك الكويتي مشاركاً بالشركة مما ينفي وجود عملية توزيع للربح للشريك الكويتي للعام ٢٠٠٩م، وفيما يخص بند (ضريبة استقطاع على مبالغ مستحقة إلى جهات متعددة) فيدعي المكلف بأن الهيئة قامت بالربط على المصاريف المحتملة عوضاً عن المبالغ المدفوعة، حيث إنه وطبقاً لمبدأ الاستحقاق المحاسبي يتم تحميل المصاريف حسب العام الذي يخصها، كما لا يوجد نص نظامي يؤيد فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ المحملة على الحسابات، فالضريبة تستحق عندما تدفع جهة مقيمة مبلغاً تحقق من مصدر للدخل بالمملكة لجهة غير مقيمة بغض النظر عن تاريخ قيد المصروف المرتبط في الحسابات، كما أن المبالغ تخص شركات مقيمة بدول الخليج بالتالي تعامل معاملة المقيمين في المملكة، وفيما يخص بند (إضافة مخصص الضمان) فيدعي المكلف بأنه عبارة عن مصاريف فعلية مستحقة كمطلوبات مؤكدة وليس مخصص، ويتم دفعها لاحقاً حسم توفر السيولة النقدية أو حلول تاريخ الاستحقاق، بالتالي هي عبء مالي محقق وليس محتمل الحدوث، والعبرة في مسائل الزكاة بواقع الحال وليس بالشكل النظامي أو القانوني، وفيما يخص بند (إضافة القروض) فيدعي المكلف أنه لا يعلم مصدر الفرق الذي أضافته الهيئة، حيث إن حركة القروض المرابحات الإسلامية التفصيلية المأخوذة من واقع القوائم المالية المدققة لعام ٢٠١١م، والموضحة في لائحة الاستئناف تظهر أن ما حال عليه الحول من القروض هو مبلغ (٢٥٧,٧١٤,٢٢٠) ريال، وفيما يخص بند (إضافة المبالغ المستحقة إلى الشريك) فيدعي المكلف بأن الرصيد تم تكوينه خلال العام ولم يحل عليه الحول بالتالي لا يجب أن يخضع للزكاة، أما فيما يتعلق بقرار دائرة الفصل من أن الجزء المستخدم في التكاليف التشغيلية لا يخضع للزكاة وأن ما يخضع هو الجزء الذي مول أصل محسوم، فإنه بناء على حركة الحساب التي تثبت أنه مكون خلال العام أي لم يحل عليه الحول وأكد ذلك القوائم المالية للشركة لعام ٢٠١١م، حيث تبين من قائمة التدفقات النقدية أن صافي النقدية



من النشاطات التشغيلية بلغت (٢٩٣,٣٥٤,١٤٦) ريال، وأن إضافة الممتلكات والمعدات بلغت (١,٤٤٥,٧٥١) ريال، وفيما يخص بند (عدم حسم الممتلكات للتطوير) فيدعي المكلف بأنه يجب حسم البند من الوعاء كونه مصروف جازم الحسم، وفيما يخص بند (غرامات التأخير) فيعترض المكلف على فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن بنود هي بحد ذاتها قيد الاستئناف، كما أن الهيئة لم تحتسب فروق الضريبة إلا بعد مرور فترة زمنية واستنفاد المدة المحددة نظاماً بواقع خمس سنوات لتعديل الربط للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، حيث كان بإمكان الشركة تجنب غرامات التأخير لو قامت الهيئة بالإخطار بعد تقديم الإقرارات مباشرة، كما أن الخلاف بين الطرفين خلاف فني حقيقي لا يجب معه فرض الغرامة، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٦ م وحتى ٢٠١٠ م توضح الهيئة بأنه تبين لها أن الإقرارات المقدمة من المكلف تضمنت معلومات غير صحيحة تخول الهيئة لإعادة أو إجراء الربط استناداً إلى الفقرة (٨) من المادة (٢١) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بعام ١٤٣٨ هـ وذلك وفقاً للأسباب التي أوردتها الهيئة في مذكرتها الجوابية المقدمة أمام دائرة الفصل، وفيما يخص بند (إضافة المبالغ المستحقة إلى الشريك) فتوضح الهيئة بأن ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند مخالف للفقرة (٢) من البند (أولاً) من المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة، وفيما يخص بند (ضريبة الأرباح الرأسمالية وغرامات الإخفاء محل الدعوى) فتوضح الهيئة بأن واقعة الأرباح الرأسمالية محل الخلاف تحققت عامي ٢٠١١ م و ٢٠١٣ م والنص النظامي المطبق حينها هو أحكام الفقرة (هـ) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وتوضح الهيئة بأن القرار الوزاري رقم (١٧٧٦) بتاريخ ١٩/٠٣/٢٠١٤ م، الذي استندت إليه دائرة الفصل في قرارها كان بعد حدوث واقعة الأرباح الرأسمالية ما يعني أن في أعمال دائرة الفصل لذلك القرار على هذا البند مخالفة واضحة للمبدأ المستقر وهو عدم رجعية القوانين، وفيما يخص (غرامة التأخير) فتوضح الهيئة بأن إجراءاتها أتى طبقاً للفقرة (ب) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمعلومات المقدمة من المكلف عن تقديم الإقرارات لم تشمل القيمة السوقية ولم يتم مقارنة المبالغ معها طبقاً للمادة (١٦) فقرة (ب-٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فتطلب الهيئة إلغاء قرار الدائرة المنتهي إلى إلغاء قرار الهيئة المتعلق بغرامة التأخير في ضريبة الأرباح الرأسمالية للأعوام محل الدعوى، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب قبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ ١٠/٠٩/٢٠٢٢ م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١ هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التقادم للربط الضريبي الأعوام من ٢٠٠٦م وحتى ٢٠١١م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن إجراء الربط وتعديله يكون خلال خمس سنوات ولا يتجاوز ذلك مهما كان الحال، وحيث نصّت الفقرة (أ) والفقرة (ب) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ على أنه: "أ- يحق للمصلحة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك. ب- يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب" وبناءً على ما تقدّم، وبالرجوع إلى المادة سالفة الذكر يتبين أن إجراء الربط الضريبي يكون خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار، وللهيئة الحق بتجاوز تلك المدة إلى عشر سنوات في حالات محدده أو بإذن خطي من المكلف. ولما كان الثابت أنه تم إشعار الهيئة بهذه العملية وسداد الضريبة المستحقة بذلك والإقرار عنها كذلك في الإقرار السنوي للشركة وما تبع ذلك بتغيير بحقوق الملكية للشركاء فيها، مما يستتبع معه أن مدة الربط خمس سنوات، حيث لا يصح النظر إلى ضريبة الأرباح الرأسمالية وضريبة الاستقطاع بمعزل عن الإقرار السنوي للشركة. عطفًا على أنه باستقراء النظام ولائحته يتضح أن جميع الإجراءات سواءً من قبل المكلف أم من قبل الهيئة تخضع لمدة محدده، وذلك لتحقيق استقرار المعاملات وعدم ترك مراكز المكلفين قلقة دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي، وقياساً على ذلك فإن ضريبة الاستقطاع وضريبة الأرباح الرأسمالية تخضع للنصوص النظامية المتعلقة بالتقادم الضريبي، والقول بغير ذلك لا يتماشى مع قواعد العدالة وما يستتبع ذلك من التأثير على أعمال المكلفين ومراكزهم المالية والقانونية، ولا ينال من ذلك ما ورد في مذكرة الهيئة الجوابية المقدمة أمام دائرة الفصل بشأن صحة إجراءاتها من الناحية الضريبية وأنه تم احتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية على البيع بناء على حصول الهيئة على بيانات ومعلومات جديدة لم تقدمها الشركة ومحاسبتها القانوني عند حدوث عملية البيع والتخارج، استناداً للمادة (٦٥/ب) من النظام الضريبي، حيث إن البند "ثانياً" من استئناف الهيئة قد انتهى إلى عدم صحة إجراء الهيئة بمطالبة الشركة بسداد ضريبة الأرباح الرأسمالية وذلك استناداً على القرار الوزاري رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٨/٥/١٤٣٥هـ، كما أنه بالإطلاع على القرار محل الطعن يتبين أنه لم يتطرق إلى مطالبة المكلف بإلغاء ربط ضريبة الاستقطاع لانتهاء المدة النظامية لإجراء الربط، كما لم توضح مذكرة الهيئة الجوابية أعلاه وجهة نظرها فيما يتعلق بالتقادم في ضريبة الاستقطاع وأسباب رفضها لاعتراض المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند. وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة استقطاع على الزيادة في رأس المال لعام ٢٠٠٩) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن الزيادة مقترحة في رأس المال كما هو مبين في القوائم المالية المدققة، حيث لم يتم تعديل رأس المال في عقد التأسيس والسجل التجاري إلا بعد العام محل الخلاف في البند. وحيث نصّت الفقرة رقم (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: أرباح موزعة ٥% " كما نصّت الفقرة (٦/ب) من ذات المادة على أنه "أي توزيع من شركة



مقيمة إلى مساهم غير مقيم وأي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة، مع مراعاة الآتي: ب- يعد في حكم التوزيع التصفية الجزئية أو الكاملة للشركة بما يتجاوز رأس المال" وحيث إن الزيادة في رأس المال من خلال تحويل الأرباح المبقة إلى رأس المال لا تمثل في حقيقتها توزيعاً للأرباح حقيقةً ولا حكماً، مما يجعلها غير خاضعة لضريبة الاستقطاع، وأن رسملة الأرباح لا تعد من قبيل المقاصة بين الحسابات ولا يترتب عليها تدفق نقدي خارج المملكة العربية السعودية، بالإضافة إلى أنه خلال عام ٢٠٠٩ م طبقاً للقوائم المالية المدققة لعام ٢٠١٠ م فقد نصّ الايضاح رقم (١٢) المتعلق برأس المال على أنه: "قرر الشركاء خلال السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩ م، زيادة رأسمال الشركة من ٩٠ مليون ريال سعودي إلى ٢١٠ مليون ريال سعودي وذلك بتحويل مبلغ وقدره ٣٠ مليون ريال سعودي من الأرباح المبقة و ٩٠ مليون ريال سعودي من حساب جاري الشركاء، لم يتم الشروع بالإجراءات النظامية المتعلقة بإثبات الزيادة في رأس المال بعد" كما أن تخارج الشريك الأجنبي -الذي بنى قرار الفصل رأيه عليه- قد تم خلال عام ٢٠١١ م، في حين أن البند المستأنف عليه يتعلق عام ٢٠٠٩ م، وعليه فإن الدائرة تنتهي إلى تعديل قرار دائرة الفصل وذلك بفرض ضريبة الاستقطاع في سنة التخرج ٢٠١١ م باعتباره الواقعة المنشئة لفرض ضريبة الاستقطاع، على أن تفرض على حصة الشريك غير السعودي من الزيادة في رأس المال بواقع (٤٨,٣٤%)

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة المبالغ المستحقة إلى الشريك لعام ٢٠١١ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن الرصيد تم تكوينه خلال العام ولم يحل عليه الحول وعليه فلا يخضع للزكاة. وحيث نصّت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقى منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للبقية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول" وبناءً على ما تقدّم، فإن جاري الشريك الدائن يعد أحد مصادر التمويل التي يتم إضافتها للوعاء الزكوي عند حوّلان الحول عليها أو تمويلها محسوم من الوعاء الزكوي، وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين من خلال إيضاح رقم (٥) الوارد في القوائم المالية المدققة لعام ٢٠١١ م حول "أرصدة الجهات ذات العلاقة والمعاملات" أن التعاملات التي تمت مع الشريك خلال العام تمثل مدفوعات نيابة عنه، ومحول من (إلى) ممتلكات للتطوير، ومصاريق ايجار، وشراء استثمار في أوراق مالية متاحة للبيع، وعليه يتضح أن المبالغ المستحقة إلى الشريك أعلاه ناتجة عن معاملات تمت خلال العام وبالتالي لم يحل عليها الحول كما أنها لم تمول أصول محسومة من الوعاء الزكوي، حيث إنه تم رفض حسم الممتلكات للتطوير من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١١ م وفقاً للبند "خامساً" من القرار محل الطعن، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأنه ولوجود خلاف فني حقيقي فإنه لا يجب معه فرض غرامة التأخير إلى حين الانتهاء من إجراءات الاعتراض. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ، على أنه: "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 (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن غرامة التأخير تفرض تبعاً للضريبة المفروضة والواجبة السداد في تاريخ الاستحقاق، وحيث إن الغرامة الناتجة عن التأخر في سداد ضريبة الاستقطاع على الزيادة في رأس المال من الأرباح المبقة متعلقة بخلاف فني واختلاف في وجهات النظر بين المكلف والهيئة، ما تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل وفرض الغرامة ابتداءً من تاريخ إشعار المكلف بربط ضريبة



الاستقطاع وحتى تاريخ السداد، وأما ما يخصّ الغرامات المترتبة على ضريبة الاستقطاع على مبالغ مستحقة إلى جهات متعددة، وحيث إن المكلف لم يقدم ما يثبت وجهة نظره حول هذا البند، وأنه يوجد خلاف فني معتبر بخصوصها؛ مما يتقرر معه تأييد قرار الفصل فيما قضى به بشأن تلك الغرامات الناشئة عن ضريبة الاستقطاع على مبالغ مستحقة إلى جهات متعددة واحتسابها من تاريخ الاستحقاق.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى. ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف واستئناف الهيئة، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ الدائرة مما يستدعي الاستدراك والتعقيب أمام هذه الدائرة، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/شركة ..، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-446) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-2020-14312) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2006م وحتى 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (التقادم للربط الضريبي الأعوام من 2006م وحتى 2011م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على الزيادة في رأس المال لعام 2009م)، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (إضافة المبالغ المستحقة إلى الشريك لعام 2011م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٤- قبول استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-64209)

الصادر في الاستئناف رقم (ZI-64209-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٨١

الأصل الأخذ بالقوائم المالية المدققة وما ورد فيها ما لم تقدم الهيئة بينة يمكن الاستناد إليها في العدول عما ورد فيها.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٠/٠٨/٢٠٢١م، من / شركة ... وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-529) والصادر في الدعوى رقم (ZI-2019-8653) المتعلق بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٤م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرارها فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز)، المتعلق بالربط الزكوي والضريبي للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م محل الدعوى.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند استيرادات محملة بالزيادة لعام ٢٠١٤م محل الدعوى.

ثالثاً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة (رقم مميز) مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند المصارف المستحقة والمطلوبات المتداولة الأخرى لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الدفعات المقدمة لعام ٢٠١٤م محل الدعوى.

خامساً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة (رقم مميز) مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند المستحق إلى الشريك لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

سادساً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز)، المتعلق ببند الخسائر المتراكمة لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م للربط الزكوي محل الدعوى.

سابعاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز)، المتعلق ببند الخسائر المتراكمة لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م للربط الضريبي محل الدعوى.



ثامناً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة (رقم مميز) مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند المستخدم من مخصص ترك الخدمة لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

تاسعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند المستخدم من مخصص الديون المشكوك فيها ومخصص المخزون لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م محل الدعوى. عاشراً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الإكراميات لعام ٢٠١٣م محل الدعوى.

حادي عشر: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند فروق الاستهلاك لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م محل الدعوى.

ثاني عشر: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الأصول الثابتة لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م محل الدعوى.

ثالث عشر: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز)، المتعلق بالغرامات للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م محل الدعوى.

رابع عشر: تعديل قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز)، المتعلق بالغرامات لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

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 (إكراميات لعام ٢٠١٣م) فيدعي المكلف بأنها مصاريف فعلية تكبدتها لشركة المستأنفة لتحقيق الدخل الحاض للضريبة والزكاة وهي مؤيدة بموجب القوائم المالية المدققة من قبل المحاسب القانوني، ويطالب المستأنف بحسمها من صافي الربح المعدل لعام ٢٠١٣م. وفيما يخص بند (فروق الاستهلاك لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م) يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل، ودفع بتقديم كشوف الاستهلاك في مرحلة الفصل وتم إعدادها تماشياً مع ما ورد في نص المادة (السابعة عشر) من نظام ضريبة الدخل، كما تم تجاهل أن الهيئة قامت عند احتسابها للاستهلاك بتصنيف كل من الأثاث والمعدات تحت المجموعة الثالثة في جدول الاستهلاك (حيث تم إدراجها ضمن بند مجمع في إيضاح الممتلكات والمعدات في القوائم المالية) على الرغم من أنه تم التصريح عنها بشكل منفصل (بند الأثاث تحت المجموعة الخامسة والمعدات تحت المجموعة الثالثة في جدول الاستهلاك) في الإقرارات لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م، الأمر الذي نتج عنه وجود فروقات بين احتساب الهيئة واحتساب المكلف. وفيما يخص بند (استيرادات محملة بالزيادة لعام ٢٠١٤م) يدفع المكلف بأن الفروقات ناتجة عن قيام الشركة بالتصريح عن عجز من المشتريات الداخلية ضمن المشتريات الخارجية عن طريق الخطأ في الإقرار، ودفع بصحة معاملاته المالية ويطلب باعتماد المشتريات الخارجية كما في دفاتر الشركة وإقرارها. وفيما يخص بند (الدفعات المقدمة لعام ٢٠١٤م) فيدعي المكلف بأن المبالغ عبارة عن دفعات مقدمة من العملاء ولا تعتبر بمثابة قروض ولا يجب أن تخضع للزكاة، أقل من عام وتعتبر هذه المبالغ مطالبات جارية ولم تمول إضافات قنية، وأنه قام بتقديم بيان يوضح حركة حساب الدفعات المقدمة. وفيما يخص بند (المستخدم من مخصص الديون المشكوك فيها لعام ٢٠١٤م) ويستأنف المكلف قرار لجنة الفصل، ودفع بأن استخدام المخصص مؤيدة بموجب القوائم المالية المدققة من قبل المحاسب القانوني، ويطلب المستأنف بحسم المستخدم من مخصص الديون المشكوك فيها لعام ٢٠١٤م.

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



ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (انتهاء المدة النظامية للربط الزكوي و الضريبي)دفعت بأن قرارها جاء موافقاً لأحكام المادة (٢١) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، والمادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل، وحيث إن الهيئة أجرت ربطها الزكوي والضريبي للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م، حيث تبين لها أن الأقرارات المقدمة من المكلف غير صحيحة وتحتوي على معلومات غير صحيحة وذلك وفق لما هو موضح في مذكرة الهيئة الجوابية المتضمنة البنود التي عدلت عليها الهيئة وأسباب التعديل؛ حيث يعد هذا دليلاً مادياً بأن إقرارات المكلف تضمنت معلومات غير صحيحة تخول الهيئة إجراء الربط أو تعديله استناداً إلى النصوص النظامية سابقة الذكر، وعليه فإن ما ذكرته الدائرة بعدم وجود ما يثبت عدم صحة الإقرار الذي يجيز تعديل الربط بعد مضي خمس سنوات لا يمكن القول به، خصوصاً أن الدائرة في قرارها محل الاستئناف أيدت تعديل الهيئة على نفس البنود للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٤م. وفيما يخص بند (الخسائر المتراكمة لعامي ٢٠١٣م و ٢٠١٤م من الوعاء الزكوي) وتطالب الهيئة باحتساب الخسائر المدورة وفقاً لربوط الزكوية لعامي ٢٠١٣م و ٢٠١٤م، حيث إن الربوط الزكوية التي أُلغيت من عام ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م لم يصدر فيها قرار نهائي. وفيما يخص بند (الخسائر المتراكمة لعامي ٢٠١٣م و ٢٠١٤م من الوعاء الضريبي) وتطالب الهيئة باحتساب الخسائر المدورة وفقاً لربوط الزكوية الضريبية لعامي ٢٠١٣م و ٢٠١٤م، حيث إن الربوط الضريبية التي أُلغيت من عام ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م لم يصدر فيها قرار نهائي. فيما يخص بند (غرامات التأخير) وتطالب الهيئة بإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم السبت بتاريخ: ٢٠٢٣/٠٦/٠٣م، 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: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ٢١/٠٤/١٤٤١هـ؛ وبعد الاطلاع على طلي الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الإكراميات لعام ٢٠١٣م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنها مصاريف فعلية تكبدتها لشركة المستأنفة لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة والزكاة وهي مؤيدة بموجب القوائم المالية المدققة من قبل المحاسب القانوني، ويطلب المستأنف بحسبها من صافي الربح المعدل لعام ٢٠١٣م، واستناداً إلى المادة (الثانية عشر) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، المتعلقة بالمصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل، على أن: "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي، باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل"، كما نصت الفقرة (١) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ، المتضمنة على: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع



للضريبة هي: ١ - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وبناءً على ما تقدم، حيث تعد المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الأصل الأخذ بالقوائم المالية المدققة وما ورد بها ما لم تقدم الهيئة بينة يمكن الاستناد إليها في العدول عما ورد فيها، وحيث لم تقدم الهيئة بينة يمكن الاستناد إليها في هذا الشأن، الأمر الذي ترى معه الدائرة قبول استئناف المكلف في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد مع أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف والهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة فيما يخص بند (غرامات التأخير)، إذ تطالب بإلغاء قرار دائرة دائرة الفصل، واستناداً إلى الفقرة رقم (١). واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، 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 (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً على الفقرة (١) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، وبناءً على ما تقدم، وحيث انتهى قرار الدائرة الاستئنافية إلى رفض استئناف الهيئة في كافة البنود وتأييد قرار دائرة الفصل، الأمر الذي يترتب عليه تعديل قرار دائرة الفصل، حيث إن فرض الغرامة نتيجة تبعية للبنود المعترض عليها.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-٢٠٢٠-٥٢٩) والصادر في الدعوى رقم (٨٦٥٣-٢٠١٩-٢٠٢٠-٢١) المتعلق بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٤م.



ثانيًا: وفي الموضوع:

- ١ - رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (انتهاء المدة النظامية للربط الزكوي والضريبي من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م).
- ٢ - رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م).
- ٣ - رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة من الوعاء الضريبي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م).
- ٤ - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الإكراميات لعام ٢٠١٣م).
- ٥ - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استيرادات محملة بالزيادة لعام ٢٠١٤م).
- ٦ - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدفعات المقدمة لعام ٢٠١٤م).
- ٧ - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام ٢٠١٤م).
- ٨ - تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالاستئناف على بند (غرامة التأخير).

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (VA-2022-742)

الصادر في الاستئناف رقم (V-48016-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة
القيمة المضافة والسلع الانتقائية في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٨٢

يجوز لدوائر الفصل في الخلافات الزكوية والضريبية والجمركية النظر في اعتراض المكلف المقدم أمامها على ربط الهيئة على المكلف إذا صدر قرار الهيئة في اعتراضه المقدم لها قبل صدور قرار الدائرة في الاعتراض.

الوقائع:

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار لجنة الفصل محل الطعن الذي قضى بعدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية لرفعها قبل أوانها، وذلك لعدم صحة قرار المستأنف ضدها في فرض الغرامة، وانتهت بطلب قبول الاستئناف.

وفي يوم الأربعاء ١٤٤٤/٠٣/٠٩هـ، الموافق ٢٠٢٢/١٠/٠٥م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة، قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى



بعدم قبول دعوى المستأنفة لرفعها قبل أوانها، وحيث أن الثابت أن قرار دائرة الفصل مبني على أن المستأنفة تقدمت بالاعتراض أمام الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية قبل صدور قرار المستأنف ضدها بشأن اعتراض المستأنفة أمامها، وحيث أن الثابت وفقاً للبيانات والمستندات المقدمة في الدعوى أن المستأنف ضدها أجابت أمام دائرة الفصل بعدم قبول الاعتراض المقدم من المستأنفة مما يعد رفضاً للاعتراض المقدم من المستأنفة للمستأنف ضدها خلال المدة النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم وإلغاء قرار دائرة الفصل.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف من/ هوية وطنية رقم (.....) من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.

ثانياً: قبول استئناف/ هوية وطنية رقم (.....)، وإلغاء قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-21-20-942)، وإعادة الدعوى للدائرة للنظر فيها موضوعاً.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (VA-2023-91551)

الصادر في الاستئناف رقم (E-91551-2022)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية.

المبدأ رقم ٣٨٣

الغرامات هي في حقيقتها عقوبة تنشأ عن مخالفة اللوائح والأنظمة، وإذا تخلف ركن الغاية من فرضها فلا مجال لتحقيقها.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢٢/٠١/١٩، من ... هوية وطنية رقم (...). بصفته مالك مؤسسة ... التجارية سجل تجاري (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة السلع الانتقائية في مدينة الرياض رقم (ER-2021-110) في الدعوى المقامة من المستأنف ضد المستأنف ضدها.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

-عدم قبول الدعوى شكلاً.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنف، فقد تقدم إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضه على قرار دائرة الفصل محل الطعن الذي قضى بعدم قبول الدعوى شكلاً، وذلك لأن المخالفتين قيدت عليه بعد نقله ملكية السجل التجاري لتاجر آخر، وانتهى بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة، قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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 لتقديره من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.



ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بعدم قبول الدعوى شكلاً، وحيث إن المستأنف يعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لعدم الصفة باعتبار أن الغرامة صدرت بعد نقل ملكية السجل التجاري، وحيث إنه قدم إفادة من وزارة التجارة تثبت نقل ملكية السجل التجاري، وبما أن الغرامات هي في حقيقتها عقوبة تنشئ عن مخالفة اللوائح والأنظمة، ونظرًا لتخلف ركن الغاية في القرار الإداري الصادر من المستأنف ضدها باعتبار أن الغاية من الغرامة لم تتحقق لعدم صدورها ضد مالك السجل التجاري، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم وإلغاء قرار دائرة الفصل.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف من / ... هوية وطنية رقم (...) بصفته مالك مؤسسة ... التجارية سجل تجاري (...) من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.

ثانياً: قبول استئناف / ... ، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة السلع الانتقائية في مدينة الرياض رقم (ER-2021-110)، وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها من الناحية الموضوعية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2119)

الصادر في الاستئناف رقم (ZIW-68357-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٨٤

الغرامات تسقط بسقوط أصلها لأن التابع تابع، ويتحدد تاريخ بداية احتسابها حسب طبيعة الخلاف بين المكلف والهيئة، حيث يكون تاريخ بداية احتسابها من صدور القرار النهائي في الخلاف في حالة الخلاف الفني، وأما غير ذلك فيكون حسب الاستحقاق النظامي.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١/٩/٢٠٢٠م، من / شركة ...، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ ٢/٩/٢٠٢١م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبية الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-808) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-2020-14232) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠١٦م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

١- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز)، المتعلق بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٠م محل الدعوى.

٢- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١١م محل الدعوى.

٣- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز)، المتعلق بعدم تعديل صافي الربح بفرق الاهلاك لعام ٢٠١٠م محل الدعوى.

٤- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بعدم اعتماد مصاريف مكافآت للأعوام ٢٠١٢م و٢٠١٣م محل الدعوى.

٥- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بمخصص ضمان لعام ٢٠١٣م محل الدعوى.

٦- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند إضافة مخصص زكاة لعام ٢٠١١م محل الدعوى.



- ٧- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز). على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند إضافة مخصص ضمان لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ٨- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز). على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند إضافة مرابحات إسلامية لعام ٢٠١٢ م محل الدعوى.
- ٩- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلق بإضافة مطلوب لأطراف ذات علاقة لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ١٠- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلق بإضافة مطلوب لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٠ م محل الدعوى.
- ١١- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلق بالخطأ المادي في إضافة مطلوب لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ١٢- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز). على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند إضافة مستحق لمساهمين لعام ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ١٣- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلق ببند إضافة زيادة رأس المال لعام ٢٠١١ م محل الدعوى.
- ١٤- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلق بعدم حسم الاستثمارات لعام ٢٠١٠ م محل الدعوى.
- ١٥- إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة (رقم مميز). مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بشأن حسم الاستثمار في شركة وشركة وشركة لعام ٢٠١٣ م، وذلك بقبول المدعي عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.
- ١٦- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز). على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق في عدم حسم الاستثمارات في صندوق جدوى للتطوير السكني وصندوق قرطبة من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ١٧- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلق بحسم ٥٠% من أرض مشروع القيروان (١) لعام ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ١٨- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز). على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند ممتلكات للتطوير الأخرى لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ١٩- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز). على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بعدم حسم دفعات مقدمة للموردين لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ٢٠- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلق ببند ضرائب الأرباح الرأسمالية وغرامات الإخفاء محل الدعوى.
- ٢١- إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة (رقم مميز). مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند ضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر ٢٠١١ م محل الدعوى بمبلغ قدره (١,٧٧٦,٥٦٨) مليون وسبعمائة وستة وسبعون ألف وخمسمائة وثمانية وستون ريالاً، والغرامات المتعلقة بها، وذلك بقبول المدعي لإجراء المدعي عليها في هذا الشأن.



٢٢- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز) المتعلق ببند ضرائب الاستقطاع على الزيادة في رأس المال لعام ٢٠١١ م والغرامات المتعلقة بها محل الدعوى.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظاماً للربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦ م وحتى ٢٠١١ م) فيدعي المكلف بأن الضريبة تتوجب على البائع بصفته المكلف الضريبي حيث أوجب عليه النظام تقديم اخطار بالتصرفات الرأسمالية وهو ما تم بالفعل، كذلك تم الاخطار عن ضريبة الاستقطاع المتوجبة حال استحقاقها وسددها للهيئة في المواعيد النظامية، وعليه لا يوجد واقعة تقديم إقرار غير مكتمل، أما الاختلاف في وجهات النظر بين احتساب المكلف والهيئة للأرباح الرأسمالية وضريبة الاستقطاع فلا يعد قرينة على وجود حالة تهرب ضريبي أو إخفاء معلومات يتوجب بناء عليها إعادة الربط، وفيما يخص بند (عدم اعتماد مصاريف مكافآت للعامين ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م) فيدعي المكلف بأن المكافآت الغير معتمدة تمثل نفقة فعلية مؤيدة مستندياً ولإزمة لتحقيق الدخل، حيث يتم صرفها استناداً للسياسة المالية العامة وتعتمد المكافآت من قبل مجلس الإدارة بشكل سنوي، وبالتالي فهي واجبة الحسم نظاماً، وفيما يخص بند (إضافة مخصص ضمان لعام ٢٠١٣ م) فيدعي المكلف بأنه عبارة عن مصاريف فعلية مستحقة كمطلوبات مؤكدة وليس مخصص، ويتم دفعها لاحقاً حسم توفر السيولة النقدية أو حلول تاريخ الاستحقاق، وفيما يخص بند (إضافة مخصص ضمان للعامين ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م بمبلغ (٩,٠٠٠,٠٠٠) ريال) فيدعي المكلف بأن البند عبارة عن مصاريف مستحقة وبالتالي لا تخضع للزكاة كونها لا تعد في حكم المخصصات، وفيما يخص بند (إضافة مخصص زكاة لعام ٢٠١١ م) فيدعي المكلف بأنها مطلوبات مؤكدة وغير محتملة، وفيما يخص بند (إضافة مرابحات إسلامية لعام ٢٠١٢ م) فيدعي المكلف بعدم حولان الحول على المرابحات، وفيما يخص بند (إضافة مستحق لمساهمين عام ٢٠١٣ م) فيدعي المكلف بعدم حولان الحول على المبلغ وعدم تمويل عرض قنية أو أصول محسومة من الوعاء، وفيما يخص بند (عدم حسم الاستثمارات في صندوق جدوى للتطوير السكني وصندوق منازل قرطبة من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م) فيدعي أن أنها استثمارات بغرض القنية وطويلة الأجل، وتصنيفها في القوائم المالية بأنها استثمارات متاحة للبيع فهو مسمى محاسبي لا يغير من طبيعة الاستثمارات أنها طويلة الأجل، بالتالي يجب حسمها من الوعاء الزكوي، وفيما يخص بند (عدم حسم ممتلكات للتطوير بمبلغ (٧٨٣,١٦١,١١٧) ومبلغ (٨٧٥,٨٤٤,٣٧١) ريال لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م على التوالي) فيدعي المكلف أن تحويل مبالغ إلى تكلفة المبيعات فهي تتعلق بالأصول أو العقارات التي أعدت للبيع وصنفت موجودات متداولة، وفيما يخص بند (عدم حسم دفعات مقدمة للموردين لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م) فيدعي المكلف أنه لم يتم الأخذ في الاعتبار طبيعة الدفعات وما إذا كانت متعلقة بأصول مخصومة من الوعاء أم لا، وعليه فإن الدفعات المقدمة تم سدادها نقداً ويجب معاملتها معاملة الأصول المتعلقة بتلك الدفعات، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص (الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٦ م حتى ٢٠١٠ م) فتوضّح الهيئة بأن إثباتها أن الإقرار غير صحيح هذا بحد ذاته كافي في أحقية الهيئة في تعديل الإقرارات، حيث تم تعديلها بنود لا يمكن تجاهلها، لإعدادها بطريقة غير صحيحة، وفيما يخص بند (تعديل صافي الربح بفرق الإهلاك لعام ٢٠١٠ م) فتوضّح الهيئة بأحقيتها بقبول البند وإعادته للفصل لمناقشة وجهة نظرها، وفيما يخص بند (إضافة مطلوب لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٠ م ولعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م) فتوضّح الهيئة فيما يتعلق



بعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م، فلم توضح الدائرة تفصيلاً كيف توصلت لما ذكرته من مبالغ بشكل دقيق، وهل البيان التحليلي يخص العام محل الاستئناف من عدمه، كما أن البيان لم يصادق من محاسب قانوني معتمد، ولم يرفق القيود اليومية التي تثبت صحة البيان التحليلي، وفيما يخص بند (المطلوب لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٠م) فتوضّح الهيئة بأحقيتها بقبول البند وإعادته للفصل لمناقشة وجهة نظرها، وفيما يخص بند (الخطأ المادي في إضافة مطلوب لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٣م) فتدعي الهيئة أن الدائرة لم توضح المستند الذي بنت عليه وجه الخطأ، وهل تم المصادقة عليه من محاسب قانوني معتمد، وفيما يخص بند (إضافة زيادة رأس المال لعام ٢٠١١م بمبلغ (٩٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال) فتوضّح الهيئة أن المكلف أقر بتاريخ ١١/٠٩/١٤٣٧هـ بأن هذه المبالغ نتيجة إعادة الهيكلة وإنشاء شركة ولقد أنشئ قيود من حساب/ الحسابات الجارية للمساهمين إلى حساب/ رأس المال بمبلغ (٩٠) مليون قيد استكمال القيمة الإسمية لرأس المال المصرح به، كما أنه بمناقشة المكلف قدم رد مكتوب متضمن نتيجة إعادة الهيكلة، وفيما يخص بند (حسم الاستثمارات لعام ٢٠١٠م) فتوضّح الهيئة أن جميع الأراضي المدرجة ضمن بند أراضي للتطوير الواردة في الأصول غير المتداولة في قائمة المركز المالي سواء كانت خام أم مطورة تم شراؤها لغرض تطويرها وبيعها، وفيما يخص بند (حسم ٥٠% من أرض مشروع القيروان (١) لعام ٢٠١٣م) فتوضّح الهيئة أن المكلف لم يقدم أي مستندات تبرر سبب حسمها من الوعاء، حيث إن الغرض من المشروعات تحت التطوير هو البيع بعد الانتهاء من الأعمال، كما أن نشاطه يتضمن الاستثمار والتطوير العقاري، مما يدل على أن المشاريع تعد عروض تجارة وليس قنية، كما قدم المكلف بيان تحليلي يوضح الغرض من كل أرض فمنها فلل وأسواق للإيجار ومنها شقق للإيجار، وما ذكره القرار الصادر في أنه لم يتم البيع خلال الفترة، فإن الشركة لم تشتري الأراضي لتخزينها وإنما لبيعها والتكسب منها، بالتالي لا يجب حسمها من الوعاء الزكوي، وفيما يخص بند (ضرائب الأرباح الرأسمالية وغرامات الإخفاء) فتوضّح الهيئة أن قرارها جاء على أساس القرار الوزاري رقم (١٧٧٦) لعام ١٤٣٥هـ والذي يثبت بوجوب تطبيقه على حال المكلف، حيث إن القرار يطبق من تاريخه وهذا يعني تطبيقه على جميع الربوط من تاريخ صدور القرار التي لم يصبح فيها الربط نهائي، وفيما يخص بند (ضرائب الاستقطاع على الزيادة في رأس المال لعام ٢٠١١م) فتوضّح الهيئة أن العبرة بالجواهر وليس الشكل بالتالي فإن الزيادة في رأس المال تستدعي تمويل نقدي من خارج المملكة ولما استخدمت الأرباح في ذلك بدلا من توزيعها ثم بعد ذلك تقديم التمويل من الخارج فهذا يعتبر من قبيل المقاصة بين الحسابات ومن قبيل التوزيع الحكمي، كما أن الشريك الكويتي قام ببيع كامل حصته في عامي ٢٠١٢م و ٢٠١٣م وبذلك فقد استفاد من الأرباح المحولة لرأس المال عند بيع حصته، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: ٢٩/١١/٢٠٢٢م، 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: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة مرابحات إسلامية لعام ٢٠١٢م) وحيث يكمن استئناف المكلف في عدم حولان الحول على المرابحات. وحيث نصّت الفقرة (أولاً/٥) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- 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، فإن القروض تضاف إلى الوعاء الزكوي متى ما حال عليها الحول، وبالإطلاع على المستندات المقدمة تبين تقديم القوائم المالية المدققة لعام ٢٠١٢م، وبعد الاطلاع عليها تبين عدم حولان الحول على رصيد أول المدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة مستحق لمساهمين عام ٢٠١٣م) وحيث يكمن استئناف المكلف في عدم حولان الحول على المبلغ وعدم تمويل عرض قنية أو أصول محسومة من الوعاء. وحيث نصّت الفقرة (أولاً/٥) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- 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، فإن القروض تضاف إلى الوعاء الزكوي متى ما حال عليها الحول، وبالإطلاع على المستندات المقدمة تبين تقديم القوائم المالية المدققة لعام ٢٠١٣م تبين من خلال الايضاح رقم (٥) المتعلق بالأرصدة والمعاملات مع الجهات ذات العلاقة، وجود مبالغ مستحقة إلى مساهمين آخر المدة بمبلغ (٥٨,٩١٠,١٥٣) ريال بينما بلغت أول المدة (صفر)، وعليه لم يحل الحول على القرض، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم دفعات مقدمة للموردين لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه لم يتم الأخذ في الاعتبار طبيعة الدفعات وما إذا كانت متعلقة بأصول مخصومة من الوعاء أم لا، وعليه فإن الدفعات المقدمة تم سدادها نقداً ويجب معاملتها معاملة الأصول المتعلقة بتلك الدفعات. وحيث نصّت الفقرة (ثانياً/١) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ١- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط." كما نصت



الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها".، ونصت الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية."، وفقاً لما سبق، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى يتضح أن الخلاف في هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع للمستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية لم تقدم ما يثبت أن الدفعات المقدمة للموردين متعلقة بالأصول المملوكة بغرض القنية لئتم قبول حسمها من الوعاء الزكوي، وعليه نرى تأييد إجراء الهيئة ورفض اعتراض المدعي في هذا البند. وبناء على ما تقدم، تحسم المبالغ المدفوعة مقدماً في حال ثبت صحتها وارتباطها بالنشاط، باعتبارها مصروف جائر الحسم، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين تقديم الآتي: - خطاب ضمان دفعة مقدمة لمشروع منازل قرطبة بتاريخ ٢٠١٢/١٢/١٥ م، مقدم من شركة، ونص على: "أن ندفع فوراً وبمجرد طلبكم الكتابي وبصرف النظر عن أي اعتراض من طرفنا أو من أية جهة أخرى هذا المبلغ أو أية مبالغ تطلبون دفعها على ألا تتجاوز في مجموعها المبلغ المذكور أعلاه وهو (٥,٣٣٥,٨٤٧) ريال"، وشيك مقدم إلى شركة بمبلغ (٥,٣٣٥,٨٤٧) ريال بتاريخ ٢٠١٢/١٢/١٢ م. - شيك بمبلغ (٤٢٠,٢٤٣) ريال مدفوع لشركة بشأن مشروع منازل قرطبة بتاريخ ٢٠١٣/٣/٤ م. - مستخرج من النظام يبين أن الدفعات المقدمة بلغت (١١٨,٧٤٣,٨٨٠) ريال لعام ٢٠١٢ م ومبلغ (٢١٣,٢٠٩,٤٥٥) ريال لعام ٢٠١٣ م، ولما سبق، وطبقاً للكشف المستخرج من النظام، فتنتهي الدائرة إلى قبول حسم مبلغ (١١٨,٧٤٣,٨٨٠) ريال لعام ٢٠١٢ م، ومبلغ (٢١٣,٢٠٩,٤٥٥) ريال لعام ٢٠١٣ م.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمّن النزاع فيه وانتهت بصدهه إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-٢٠٢١-٨٠٨) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-٢٠٢٠-١٤٢٣٢) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦ م إلى ٢٠١٦ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (إضافة مرابحات إسلامية لعام ٢٠١٢ م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (إضافة مستحق لمساهمين عام ٢٠١٣ م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم دفعات مقدمة للموردين لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م)، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (VA-2022-763)

الصادر في الاستئناف رقم (V-84172-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٨٥

لا تستحق التكاليف القضائية في حال كان الخلاف بين الطرفين حول حق ملتبس، ولم يثبت ظهور أي وجه من التعسف باستخدام أي من طرفي النزاع لحقه المنصوص عليه نظامًا.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٨/١١/٢٠٢١ م، من ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن الشركة المُستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (٥٦٠-٢٠٢١-VR) في الدعوى المقامة من المُستأنفة ضد المُستأنف ضدها. وحيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعًا للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

-قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

-رفض دعوى المدعي ...، سجل تجاري رقم (...)، وسجل تجاري رقم (...)، بإلغاء قرار الهيئة بشأن إعادة تقييم شهر يونيو لعام ٢٠١٨ م، وفرض ضريبة قيمة مضافة بمبلغ (١٨٧,٧٠٤,٩٠) ريالاً، وغرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ (٩٣,٨٥٢,٤٥) ريالاً، وغرامة التأخر في السداد بمبلغ (٢٦٢,٧٨٦,٨٦) ريالاً.

-رفض دعوى المدعي ...، سجل تجاري رقم (...)، وسجل تجاري رقم (...)، بإلزام الهيئة بالتكاليف القضائية.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المُستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار لجنة الفصل القاضي برد دعواها والمتضمنة طلب إلغاء قرار المُستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) بشأن إعادة تقييم شهر يونيو من عام ٢٠١٨ م والغرامات المترتبة عليها؛ لكون الشركة المُستأنفة قدمت الفاتورة التجارية بالخطأ ثم قدمت الفاتورة الضريبية الصحيحة، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار اللجنة.



وفي يوم الأربعاء ٠٩/٠٣/١٤٤٤هـ، الموافق ٠٥/١٠/٢٠٢٢م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

الأسباب:

حيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، وحيث إن المستأنفة تعترض على قرار الدائرة في رد دعاها بشأن إعادة تقييم شهر يونيو من عام ٢٠١٨م، وفرض غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، وفيما يتعلق بالاعتراض على بند المشتريات الخاضعة لنسبة (٥%)، وحيث إن الخلاف يكمن في اعتراض المستأنفة على قرار دائرة الفصل بشأن تأييدها لقرار المستأنف ضدها في استبعاد جزء من المشتريات؛ لكون الشركة المستأنفة قدمت الفاتورة التجارية بالخطأ ثم قدمت الفاتورة الضريبية الصحيحة، وحيث إن إشعار التقييم النهائي وضح أن سبب استبعاد المبلغ محل الخلاف هو مخالفة الفقرة (٥) من المادة (٥٣) من اللائحة لنظام ضريبة القيمة المضافة، وحيث إن الثابت وفقاً للبيانات والمستندات المقدمة في الدعوى وجود فواتير ضريبية تحمل اسم "فرع شركة ..."، ورقماً ضريبياً مسجلاً في المملكة (...). وحيث إن المستأنف ضدها دفعت بأن الحسابات الختامية للفرع لا تتطابق مع الفواتير، وبما أن المستأنفة أوضحت أن الغرض من تسجيل الفرع هو الوفاء بالالتزامات الضريبية في حين يتم التوريد الفعلي من الشركة الأم، وبالتالي يتم تقييد العمليات في سجلاتها وليس سجلات الفرع، وبما أن المستأنفة تحوز على دليل مستندي (الفاتورة الضريبية رقم ٨٠٠١٣) تثبت تحمل الضريبة وتوضح مبلغ الضريبة، الأمر الذي يثبت امتلاكها حق الخصم بناء على نص الفقرة (١) من المادة (٤٨) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، والفقرة (٧) من المادة (٤٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد ومطالبة المستأنفة بإلغاء تلك الغرامات التي نتجت عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الدعوى، وحيث إن البند أعلاه قد أفضى إلى إلغاء قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل في الغرامات محل الاستئناف.



وفيما يتعلق ببند التكاليف القضائية، وحيث إن الخلاف بين الطرفين في هذه الدعوى حول حق ملتبس، وبما أنه لم يثبت للدائرة الاستئنافية ظهور أي وجه من التعسف باستخدام المستأنف ضدها لحقها المنصوص عليه بنظام ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى رفض الاستئناف المقدم في هذا البند.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف من /...، سجل تجاري رقم (...). من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
ثانياً: قبول استئناف /...، سجل تجاري رقم (...). المتعلق باستبعاد المبلغ محل الخلاف من بند "المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية (5%)"، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-٢٠٢١-٥٦٠)، وإلغاء قرار المستأنف ضدها.
ثالثاً: قبول استئناف /...، سجل تجاري رقم (...). فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-٢٠٢١-٥٦٠)، وإلغاء قرار المستأنف ضدها.
رابعاً: رفض استئناف /...، سجل تجاري رقم (...). المتعلق ب"التكاليف القضائية"، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-٢٠٢١-٥٦٠).

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (VA-2023-122)

الصادر في الاستئناف رقم (V- 73386-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية في الرياض

المبدأ رقم ٣٨٦

إذا تبين وجود خطأ مادي في أسباب القرار الصادر من لجنة الفصل، فللدائرة الاستئنافية إعادة الدعوى للدائرة مصدرة القرار.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/٠٩/٣٠ م، من المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VTR-2021-687) في الدعوى المقامة من المستأنف ضده ضد المستأنفة.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول دعوى المدعي /، هوية وطنية رقم (.....) بصفته مالكا لمؤسسة مكتب، سجل تجاري رقم (.....) من الناحية الشكلية.

ثانياً: قبول دعوى المدعي /، هوية وطنية رقم (.....) بصفته مالكا لمؤسسة مكتب، سجل تجاري رقم (.....)، وذلك فيما يتعل بإقرار الربع الثاني من عام ٢٠١٨ م وذلك بتعديل قرار المدعى عليها ليكون بند المبيعات

الخاضعة للنسبة الأساسية بمبلغ وقدره (١٤٩,٨٤٠) ريال.

ثالثاً: تعديل غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر بالسداد وفق ما جاء في ثانيًا.

رابعاً: رد ما عدا ذلك من طلبات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار الدائرة القاضي بقبول دعوى المدعي وإلغاء قرارها بشأن التقييم النهائي المتعلق بفترة الربع الثاني من عام ٢٠١٨ م والغرامات المترتبة عليها، حيث تعترض على قرار دائرة الفصل لوجود خطأ في أسباب القرار حيث إن المبالغ التي صدرت في قرار الدائرة متعلقة بالربع الثالث لعام ٢٠١٨ م ولا تتعلق بالفترة محل الدعوى (الربع الثاني لعام ٢٠١٨ م)، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.



وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة، قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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 لتقديره من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين لها أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بقبول دعوى المدعي وإلغاء قرار المستأنفة بشأن التقييم النهائي المتعلق بفترة الربع الثاني من عام ٢٠١٨ م وغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، وكذلك فيما يتعلق ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث إن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل بحجة أن أسباب القرار الصادر تتعلق بالمبالغ الخاصة بالربع الثالث من عام ٢٠١٨ م في حين أن فترة النزاع تتعلق بالربع الثاني من عام ٢٠١٨ م حيث ذكرت أن مبلغ المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وفق التقييم (١,٠٩٢,١١٧) ريال في حين أن هذا المبلغ يمثل قيمة التعديل وفقاً لإشعار التقييم النهائي للربع الثالث من عام ٢٠١٨ م وليس له علاقة بالتقييم النهائي للربع الثاني من عام ٢٠١٨ م المتعلق بالفترة الضريبية محل الدعوى، وحيث إن الثابت وفقاً للبيانات والمستندات المقدمة في الدعوى أن المستأنف ضده اعترض ابتداءً على التقييم النهائي للربع الثاني من عام ٢٠١٨ م نتيجة لتعديل المستأنفة (الهيئة) لبند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية لوجود مبيعات لم يتم الإفصاح عنها في الإقرار الضريبي للربع الثاني من عام ٢٠١٨ م، وبما أن المستأنفة قامت بتعديل بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية ليصبح (١,٤٣٣,٥٢٦) ريال وذلك وفق التقييم النهائي للربع الثاني من عام ٢٠١٨ م، وبما أن قرار دائرة الفصل نص على أن "مبلغ المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية وفق تقييم المدعى عليه (١,٠٩٢,١١٧) ريال"، وبالتالي تبين للدائرة الاستئنافية وجود خطأ مادي في أسباب القرار الصادر باعتبار أن التسبب يتعلق بالإيرادات التي تخص الربع الثالث من عام ٢٠١٨ م في حين أن فترة النزاع تتعلق بفترة الربع الثاني من عام ٢٠١٨ م بالإضافة إلى أن منطوق القرار قد نص على تعديل قرار الهيئة المتعلق بالربع الثاني من عام ٢٠١٨ م بمبلغ وقدره (٨٤٠,١٤٩) ريال والذي يختلف عن أسباب القرار، وعليه فإن الدائرة الاستئنافية تنتهي إلى قبول الاستئناف المقدم وإعادة الدعوى للدائرة مصدرة إقرار. وكذلك فيما يتعلق بالاعتراض على بندي غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد ومطالبة المستأنفة بفرض تلك الغرامات التي نتجت عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الدعوى، وحيث إن البند أعلاه قد أفضى إلى قبول الاستئناف وإعادة البند للدائرة مصدرة القرار، وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة الاستئنافية إلى تقرير قبول الاستئناف.



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية؛ لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.

ثانياً: قبول استئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فيما يتعلق ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وإعادة الدعوى للدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض للنظر في الدعوى وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

ثالثاً: قبول الاستئناف فيما يتعلق ببند غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد وإعادة الدعوى للدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض للنظر في الدعوى وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

مكونات الوعاء الزكوي



استئناف

القرار رقم (IR-2022-262)

الصادر في الاستئناف رقم (ZI-21519-2020)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٨٧

السندات تعدّ من حيث المبدأ أدوات دين يجري عليها ما يجري على سائر الأنواع الأخرى من الديون فيما يتعلق بالربط الزكوي عليها.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤١/١١/٣٠هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٢٠م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). والاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤١/١٢/٠٢هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٢٢م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZI-2020-50) الصادر في الدعوى رقم (Z-94-2018) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ١٩٩٨م وحتى ٢٠١٠م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول دعوى المدعية (شركة...)، ذات السجل التجاري رقم (...). من الناحية الشكلية: لتقديمها خلال المدة النظامية. ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

١- قبول اعتراض المدعية (شركة...) وإلغاء قرار المدعى عليها بخصوص بند المساهمات (قروض وسلف من الشركاء) في تغطية خسائر الشركات الزميلة للأعوام التالية (١٩٩٨-٢٠٠٠-٢٠٠١-٢٠٠٢م).

٢- إثبات انتهاء الخلاف حول بند مصاريف الشركات للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠٣م؛ بقبول المدعى عليها بوجهة نظر المدعية (شركة...) حول هذا البند.

٣- رفض اعتراض المدعية (شركة...) بخصوص بند المكافآت والحوافز للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠٧م.

٤- إثبات انتهاء الخلاف حول بند إطفاء قرض سيارة للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠٠م؛ بقبول المدعى عليها بوجهة نظر المدعية (شركة...) حول هذا البند.

٥- رفض اعتراض المدعية (شركة...) بخصوص بند الأتعاب الفنية وأتعاب مجلس الإدارة والأرباح موزعة للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠١٠م.

٦- بخصوص بند الاستثمارات للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠١٠م: ١- رفض اعتراض المدعية (شركة...) بخصوص بند الاستثمار الأجنبي في شركة..... للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠١٠م. ٢- قبول اعتراض المدعية (شركة...) وإلغاء قرار المدعى عليها في بند الاستثمار الأجنبي في شركة... المالية لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م. ٣- رفض اعتراض المدعية (شركة...)



بخصوص بند محفظة الأسهم للأعوام من ١٩٩٨ م إلى ٢٠٠٦ م. ٤- قبول اعتراض المدعية (شركة ...) وإلغاء قرار المدعى عليها بخصوص بند الاستثمارات في محفظة الأسهم للأعوام من ٢٠٠٧ م إلى ٢٠١٠ م. ٥- رفض اعتراض المدعية (شركة ...) بخصوص بند مصاريف المحامي. ٦- رفض اعتراض المدعية (شركة ...) بخصوص بند السندات الحكومية للأعوام من ١٩٩٨ م إلى ٢٠٠٦ م. ٧- رفض اعتراض المدعية (شركة ...) بخصوص بند التمويل المساند (الإضافي) في الشركات التابعة.

٧- قبول اعتراض المدعية (شركة ...) وإلغاء قرار المدعى عليها بخصوص بند جاري الشريك الدائن لعامي ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م.

٨- قبول اعتراض المدعية (شركة ...) وإلغاء قرار المدعى عليها بخصوص بند جاري الشريك المدين لعام ٢٠٠٩ م.

٩- تعديل قرار المدعى عليها بخصوص بند رصيد بند القروض لعام ٢٠٠٦ م، بإضافة ما حال عليه الحول من القرض والبالغ (١٦٠,٤٠٩,٥٤٠) ريال.

١٠- قبول اعتراض المدعية (شركة ...) وإلغاء قرار المدعى عليها بخصوص بند الأتعاب الفنية لشركة ... لعام ١٩٩٩ م.

١١- قبول اعتراض المدعية (شركة ...) وإلغاء قرار المدعى عليها بخصوص بند الأصول الثابتة وفروق الاستهلاك للأعوام من ٢٠٠٦ م إلى ٢٠٠٩ م.

١٢- رفض اعتراض المدعية (شركة ...) بخصوص بند البنود الأخرى التي لم يسمح بحسمها للأعوام من ٢٠٠٤ م إلى ٢٠٠٩ م.

١٣- إثبات انتهاء الخلاف حول بند مخصص مقابلة قيمة الاستثمار المسترد لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م؛ بقبول المدعى عليها بوجهة نظر المدعية (شركة ...) حول هذا البند.

١٤- رفض اعتراض المدعية (شركة ...) بخصوص بند المطالبة مقابل المخصصات للأعوام من ٢٠٠٦ م إلى ٢٠١٠ م.

١٥- إلغاء قرار المدعى عليها بخصوص بند الإجازات لعام ٢٠٠٤ م، ورفض اعتراض المدعية بخصوص بند تذاكر السفر المستحقة لعام ٢٠٠٤ م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يلي: ما يخص بند (المكافآت والحوافز للأعوام من ١٩٩٨ م إلى ٢٠٠٧ م)، فيدعي المكلف بأن هذه المصاريف هي أعمال عادية وضرورية، كما أنه تم دفعها ولم تبقى في الشركة لمدة اثني عشر شهراً، وفيما يخص بند (الأتعاب الفنية وأتعاب مجلس الإدارة والأرباح الموزعة للأعوام من ١٩٩٨ م إلى ٢٠١٠ م) فيدعي المكلف بأن الأتعاب الفنية التي تم الحصول عليها من شركة ... المحدودة (الرقم المميز: ...) قد تم إخضاعها للزكاة والضريبة في الشركة التابعة، ولغرض العدالة فإن هذا الدخل لا يجب إخضاعه للزكاة في نفس السنة التي سددت فيها شركة ... الزكاة عليها، وفيما يخص أتعاب مجلس الإدارة، أفاد المكلف بمطالبتة بحسمها تجنباً للثني في الزكاة حيث إنها خضعت في الشركات التابعة، وفيما يخص الأرباح الموزعة، فإن إخضاعها أدى إلى ثني في الزكاة كونها خضعت في ربح السنة الحالية كما خضعت مره أخرى في ربح السنة للشركات المستثمر فيها، وفيما يخص بند (الاستثمارات) فيطالب المكلف بقبول حسم الاستثمارات في محفظة الأسهم لجميع الأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠١٠ م كون أن نية الإدارة هي الاحتفاظ بالاستثمارات لمدة طويلة الأجل بغرض زيادة رأس المال بدلاً من الربح على المدى القصير، وأنه يجب حسم السندات الحكومية من الوعاء الزكوي، حيث إنها أموال خرجت من الشركة في شكل استثمارات ولم تبقى في الشركة لمدة اثني عشر شهراً، وفيما يخص بند (البنود الأخرى التي لم يسمح بحسمها للأعوام من ٢٠٠٤ م إلى ٢٠٠٩ م) - المصروفات المتعلقة بالتبرعات والمصاريف الإدارية العامة - مصروف الضيافة) فيدعي المكلف وجوب حسم هذه المصاريف لأنها تعد مصاريف عمل عادية وضرورية، وفيما يخص بند (المخصصات للأعوام من



٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٩م) فيدعي المكلف بأنه لا يعلم الأساس الذي لم تسمح الهيئة بناء عليه أو طالبت بموجبه بفروق المخصصات، وفيما يخص بند (تذاكر السفر لعام ٢٠٠٤م) فيدعي المكلف بأن طبيعة تذاكر السفر مستحقة وليست مخصصة، إضافة إلى أن التكاليف المستحقة لا تظل موجودة في الشركة لفترة اثني عشر شهراً، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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

فيما يتعلّق باستئناف الهيئة على بند (المساهمات (قروض وسلف من الشركاء) في تغطية خسائر الشركات الزميلة للأعوام ١٩٩٨م و٢٠٠٠م و٢٠٠١م و٢٠٠٢م) فإن الهيئة توضّح بأن تغطية الخسائر التي يفيد المكلف أنها قدمت منه كسلفة وقروض للشركات التابعة لم تخضع للزكاة بالشركات التابعة في سنة التغطية، كما أنه تم تحميلها على حسابات الشركة، لذا لم تقبل الهيئة بحسبها من الوعاء الزكوي لكونها من المصاريف غير جائزة الحسم، كما أن قيام المكلف بتحويل البند إلى قروضاً ومساهمات للشركة التابعة لا يغير من طبيعة البند والتي أكّدها الدائرة محل الاستئناف (على أنه مصروف محمل على قائمة الدخل) وفي حال ثبت ادعاء المكلف من أن البند هو عبارة عن قروض وسلف للشركات التابعة، فإن ما يجب أن يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف هو في حدود نسبة المساهمة في رأس مال الشركات التابعة، وفيما يخصّ بند (الاستثمارات) فإن الهيئة توضّح بأن اللجنة قبلت المستندات المقدمة من المكلف في حين تم طلب هذه المستندات خلال مرحلة الفحص والاعتراض ولم يقدمها، وأما فيما يخصّ الاستثمارات في محفظة الأسهم، فقد أشارت إلى أن الخلاف لا يقتصر على المستندات المؤيدة، حيث لم تقبل الهيئة بحسب تلك الاستثمارات لظهورها في القوائم المالية تحت تصنيف استثمارات متداولة متاحة للبيع، الأمر الذي يتضح معه بأن الاستثمارات متداولة والهدف منها هو المضاربة، وفيما يخصّ بند (جاري الشريك الدائن لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م) وبند (جاري الشريك المدين لعام ٢٠٠٩م) وبند (القروض لعام ٢٠٠٦م) وبند (الأتعاب الفنية لشركة... لعام ١٩٩٩م) فإن الهيئة توضّح بأن اللجنة قبلت المستندات المقدمة من المكلف في حين تم طلب هذه المستندات خلال مرحلة الفحص والاعتراض ولم يقدمها، وفيما يخصّ بند (الأصول الثابتة وفروق الاستهلاك للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠٠٩م) فإن الهيئة توضّح بأنها طبّقت التعميم رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٠٥/١٤هـ المتضمن تطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة بالنظام الضريبي على مكلفي الزكاة توحيداً للمعاملة ومنها طريقة الاستهلاك الواردة في المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل، وبناءً عليه تم إعداد جدول الإهلاك والتعديل بفروقات الإهلاك لصافي الربح الدفترية وحسم الأصول الثابتة من وعاء الزكاة، وفيما يخصّ بند (الإجازات لعام ٢٠٠٤م) فإن الهيئة توضّح بأنها قامت بمعالجة هذا البند على أنه من المخصصات حيث تم إضافة المكون منه خلال العام للأرباح ويخصم المستخدم منه أيضاً، لذا تم تعديل نتيجة الحسابات ببند رواتب الإجازات المستحقة لكونها تستحق للعاملين عن إجازتهم السنوية، وعليه فتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها وسلامته، وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئناف الهيئة لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس ١٧/١١/١٤٤٣هـ الموافق ١٦/٠٦/٢٠٢٢م، قررت الدائرة عقد جلسة ترفع إلكتروني لمدة (١٠) أيام، فورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك مذكرة جوابية تضمنت ما ملخصه بأنها تؤكد على صحة إجراءاتها وسلامته، كما أن ما أثاره المكلف لا يخرج عمّا سبق وأن تقدّم به وأجابت عنه الهيئة في حينه، وفيما يتعلق ببند (المساهمات لتغطية خسائر الشركات التابعة) فإن الهيئة قامت باستئنافها تجاهه وتحويل إلى ما ورد في مذكرتها الاستئنافية منعاً للتكرار، وفيما يخصّ بند (المكافآت والحوافز) فإن الهيئة قامت بإضافة المكافآت والحوافز للوعاء الزكوي استناداً على الفقرة (١) من المادة (٥) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بعام ١٤٣٨هـ والفقرة (٢) من المادة (٦) من ذات اللائحة،



وفيما يخص بند (الأتعاب الفنية وأتعاب مجلس الإدارة وتوزيعات الأرباح) فإن الهيئة تبين لها أن المصرفيات تعد غير جائزة الحسم نظاماً وذلك وفقاً لخطاب الهيئة رقم (5097/10) لعام ١٤٢٣ هـ واستناداً على الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من لائحة جباية الزكاة تم رفض اعتراض المكلف، وفيما يخص بند (الاستثمارات) ففيما يخص الاستثمارات الخارجية فإن الهيئة تستند على الفقرة (٤-ب) من البند (ثانياً) من المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بعام ١٤٣٨ هـ وفيما يخص محفظة الأسهم فإن الهيئة قامت باستئنافها تجاهه وتحيل إلى ما ورد في مذكرتها الاستئنافية منعاً للتكرار وفيما يخص السندات الحكومية فإنها تعامل معاملة القروض ولا تعامل معاملة الاستثمار استناداً على الفقرة (٤-ج) من البند (ثانياً) من المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة، وفيما يخص قروض وسلفيات ممنوحة لشركات تابعة فإنها تعامل معاملة القروض ولا تعامل معاملة الاستثمار استناداً على عدد من الفتاوى منها الفتوى رقم (١٨٤٩٧) لعام ١٤٠٨ هـ والفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) لعام ١٤٢٦ هـ، وفيما يخص مصاريف المحامي فإن الهيئة اتضح لها بأن هذه الاستثمارات ليس لها طبيعة رأسمالية ولا يمكن معاملتها معاملة الأصول الثابتة من حيث الحسم من الوعاء بالإضافة إلى أن الهيئة لا تعترض على تحميل الحسابات بما يخص كل سنة من هذه المصروفات تطبيقاً لمبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات، وفيما يخص بند (جاري الشركاء) وبند (قروض الشركاء) وبند (أتعاب فنية-شركة...) وبند (الأصول الثابتة وفروق الاستهلاك) فإن الهيئة قامت باستئنافها تجاه تلك البنود بموجب اللائحة الاستئنافية الموعودة بهذه الدائرة وتحيل الهيئة إلى ما ورد في مذكرتها الاستئنافية منعاً للتكرار، وفيما يخص بند (البنود الأخرى التي لم يسمح بحسبها - التبرعات- الضيافة- المصاريف الإدارية العامة- المصاريف الأخرى والخسائر في إدارة الخدمات) فإن الهيئة قامت بإضافة البند للوعاء الزكوي استناداً على الفقرة (١) من المادة (٥) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بعام ١٤٣٨ هـ والفقرة (٢) من المادة (٦) من ذات اللائحة، وفيما يخص بند (خسارة بيع استثمار) فإنه تبين للهيئة أن هذا البند عبارة عن عملية بيع وشراء أسهم متداولة بالسوق المحلي، ولكون الهيئة قامت برفض الاستثمارات في الأوراق المالية لكونها أسهم قابلة للتداول والمضاربة وبالتالي تعد من الاستثمارات المتداولة (عروض التجارة) والتي تجب فيها الزكاة شرعاً، وفيما يخص بند (المطالبات مقابل المخصصات) فإن الهيئة قامت بإضافة الرصيد للريح المعدل استناداً على الفقرة (٩) من المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة والفقرة (٦) من المادة (٦) من ذات اللائحة، وفيما يخص بند (إضافة تذاكر السفر والإجازات المستحقة) فإن الهيئة قامت باستئنافها تجاهه وتحيل إلى ما ورد في مذكرتها الاستئنافية منعاً للتكرار، وتطلب الهيئة عدم قبول أي مستندات جديدة للمكلف لم تقدم خلال مرحلتَي الفحص والاعتراض، كما تطلب الهيئة من الدائرة عدم قبول أي مستندات جديدة استناداً على المادة (١٨٦) من نظام المرافعات الشرعية، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل لما تقدم من أسباب. كما ورد من المكلف مذكرة جوابية حاصلها أنه يطلب تأييد قرار دائرة الفصل وردّ استئناف الهيئة في البنود محلّ استئنافها.

وفي يوم الأحد ١٤٤٣/١٢/٢٥ هـ الموافق ٢٠٢٢/٠٧/٢٤ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف واستئناف الهيئة بخصوص هذه القضية، تبين لهذه الدائرة أن ربوط الهيئة للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠٠م وللأعوام من ٢٠٠٤م إلى ٢٠١٠م، كانت بعد مضي المدة المقررة نظاماً لإجراء التعديلات على إقرار المكلف، والمحددة بخمس سنوات من تاريخ الأجل النهائي لتقديم المكلف لإقراره الزكوي عن كل عام، وحيث جاءت تلك القواعد من أجل تحقق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقاً دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مراكزهم المالية، وحيث إن ذلك الأمر لا يترتب معه براءة ذمة المكلف من الواجب الشرعي إن كانت ذمته فعلاً مشغولة بذلك الواجب وإنما أثره يتمثل في مسألة إجرائية مرتبطة بحق الهيئة في الربط على المكلف بعد فوات المدة المقررة نظاماً، وعليه تخلص الدائرة إلى عدم صحة إجراء الهيئة بإجراء تلك التعديلات، الأمر الذي يتقرر معه لدى هذه الدائرة احتساب الزكاة بحسب ما ورد في إقرارات المكلف، وتنتهي هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة والمكلف عن البنود المرتبطة بهذه الأعوام، ونقض قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (المساهمات (قروض وسلف من الشركاء) في تغطية خسائر الشركات الزميلة لعامي ٢٠٠١م و٢٠٠٢م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف تجاه هذا البند؛ إذ تدعي بأن تغطية الخسائر لم تخضع للزكاة بالشركات التابعة عام التغطية وتم تحميلها على حسابات الشركة؛ لذا لم تحسم لأنها من المصاريف غير جائزة الحسم، في حين دفع المكلف بأنه يطلب رد استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل. وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث إن مساهمة المكلف في تغطية خسائر الشركات التابعة سواء كانت تلك التغطية للوفاء بأحكام نظام الشركات أو كانت تغطية اختيارية تعدّ من جنس الاستثمار في تلك الشركات الذي يتم حسمه من الوعاء الزكوي للمكلف، وحيث ثبت لدى هذه الدائرة استناداً إلى القوائم المالية للمكلف قيامه بتغطية خسائر الشركات المستثمر فيها، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المكافآت والحوافز للأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٣م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على تأييد دائرة الفصل لإجراء الهيئة المتمثل في عدم حسم هذا البند من الوعاء الزكوي؛ إذ يدعي وجوب حسم تلك المصاريف كونها مؤيدة مستندياً ولازمة لقيام النشاط المحقق للدخل، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل. وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث إن كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة يجوز حسمها في حال كانت نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها، وبالاطلاع على ملف الدعوى والمستندات المقدمة، ولما كان مدار توجب الزكاة على المال هو بقاءه في يد المكلف عند حوالان الحول عليه، وحيث كان الثابت خروج ذلك المبلغ من ذمة المكلف وإنفاقه على تلك الحوافز والمزايا للعاملين، وهو الأمر الذي لم يكن محل خلاف في وقوع إنفاقه، حيث إن ما



تذكره الهيئة في نظامية 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 هذه الدائرة إلى اعتبار كامل المبلغ مصرّوفاً جائز الحسم عند التعامل الزكوي معه خلافاً لما قضى به قرار الفصل، وعليه تخلص هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الأتعاب الفنية وأتعاب مجلس الإدارة والأرباح الموزعة للأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٣م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على تأييد دائرة الفصل لإجراء الهيئة المتمثل في عدم حسم هذا البند من الوعاء الزكوي؛ إذ يدعي وجوب حسم هذا البند تجنباً للثني الزكوي المنبئ عنه شرعاً، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل. وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبما أن الهيئة اقتضت في استنادها في رفضها لحسم المبالغ محلّ النزاع إلى عدم تقديم المكلف لصور الربوط الزكوية المعدلة للشركة التابعة للأعوام محل الخلاف، وبما أن الربوط الزكوية المعدلة بناءً على القرارات الاستئنافية تعد قرارات صادرة من الهيئة، ولها كامل القدرة للوصول إليها، وعليه فلا يعد ذلك مسوّغاً لقيام الهيئة في رفض قبول إقرار المكلف على أساس عدم تقديم تلك الربوط، خصوصاً أنها متعلقة بشخصية اعتبارية منفصلة عن المكلف، وحيث إن طلب الدائرة من المكلف تقديم المستندات المؤيدة للمبالغ محل الخلاف غير مبرر نظراً لعدم قيام الهيئة بتأسيس قرارها على عدم تقديم المكلف للمستندات المؤيدة للمبالغ محل الخلاف، وحيث كان الأمر كما ذكر، فتخلص هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات للأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٣م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على تأييد دائرة الفصل لإجراء الهيئة المتمثل في عدم حسم هذا البند من الوعاء الزكوي؛ إذ يدعي وجوب حسم هذا البند كون الغرض من تلك الاستثمارات هو القنية ولم يحل عليها الحول، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل. وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث تبين أن الاستثمارات محل الخلاف المستأنف عليها لأعوام الخلاف التي قبلت هذه الدائرة نظرها تتكون من الاستثمار الأجنبي في شركة ... المصرية، واستثمارات في سندات حكومية، وبما أن المكلف لم يقدم القوائم المالية المراجعة للشركة الأجنبية من محاسب قانوني في بلد الاستثمار، فتنتهي هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بشأن هذا الاستثمار. وفيما يتعلق بالاستثمار في السندات الحكومية للأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٣م، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبما أن السندات تعدّ من حيث المبدأ أدوات دين يجري عليها ما يجري على سائر الأنواع الأخرى من الديون فيما يتعلق بالربط الزكوي عليها، واستثناءً من ذلك نصّ القرار الوزاري (32/925) وتاريخ: ١٤٠٩/٥/٢٥هـ على إعفاء المكلفين من دفع الزكاة للهيئة على السندات المحتفظ بها، حيث إن ذلك القرار يتعلق بالجانب الإجرائي المتمثل في جباية الهيئة للزكاة، ولا يتعلق ببراءة ذمة المكلف من الزكاة، فإن الدائرة تخلص إلى قبول استئناف المكلف بشأن عدم أحقية الهيئة في جباية الزكاة عن تلك السندات لأعوام الخلاف.



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2020-50) الصادر في الدعوى رقم (Z-94-2018) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ١٩٩٨م وحتى ٢٠١٠م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف الهيئة والمكلف بشأن كافة البنود المستأنف عليها للأعوام من ١٩٩٨م وحتى ٢٠٠٠م، والأعوام من ٢٠٠٤م وحتى ٢٠١٠م، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنها، وتقرير احتساب الزكاة بحسب ما ورد في إقرارات المكلف عن تلك الأعوام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (قروض وسلف من الشركاء) في تغطية خسائر الشركات الزميلة لعامي ٢٠٠١م و٢٠٠٢م، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (المكافآت والحوافز للأعوام من ٢٠٠١م وحتى ٢٠٠٣م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٤- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الأتعاب الفنية وأتعاب مجلس الإدارة والأرباح الموزعة للأعوام من ٢٠٠١م وحتى ٢٠٠٣م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٥- فيما يخص بند (الاستثمارات للأعوام من ٢٠٠١م وحتى ٢٠٠٣م):

أ- رفض استئناف المكلف بشأن الاستثمار الأجنبي للأعوام من ٢٠٠١م وحتى عام ٢٠٠٣، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ب- قبول استئناف المكلف بشأن الاستثمار في السندات الحكومية للأعوام من ٢٠٠١م وحتى ٢٠٠٣م، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-253)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-24082-2020)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٨٨

القوائم المالية المراجعة تقوم على قرينة الصحة والسلامة وهي قرينة مادية في إثبات مكونات الوعاء الزكوي ما لم يثبت خلاف ذلك.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١/٢٠/١٤٤٢هـ، الموافق ٧/٠٩/٢٠٢٠م، من /... هوية وطنية رقم (...). بصفته مالك المؤسسة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-49) الصادر بشأن الدعوى رقم (Z-10323-2019)، المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ١٤٣٥هـ وحتى ١٤٣٨هـ، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعي/ مؤسسة ... التجارية (رقم مميز...) ضد قرار المدعي عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في شأن إعادة الربط الزكوي لعام ١٤٣٥هـ.

ثانياً: رفض اعتراض المدعي/ مؤسسة ... التجارية (رقم مميز...) ضد قرار المدعي عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في شأن إعادة الربط الزكوي لعام ١٤٣٦هـ.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعي/ مؤسسة ... التجارية (رقم مميز...) ضد قرار المدعي عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في شأن إعادة الربط الزكوي لعام ١٤٣٧هـ.

رابعاً: رفض اعتراض المدعي/ مؤسسة ... التجارية (رقم مميز....) ضد قرار المدعي عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في شأن إعادة الربط الزكوي لعام ١٤٣٨هـ.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مؤسسة ... التجارية)، تقدم بلائحة استئناف تضمّنت ما ملخصه الآتي: إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه لم يتم ذكر أسباب التعديل التي قامت بها الهيئة وإضافة أرصدة الأطراف ذات العلاقة، ولم يخصم كامل مصروفات العمليات الخاصة بالمؤسسة والتي جميعها تتمحور حول احتساب الزكاة الشرعية للأعوام ١٤٣٥ حتى ١٤٣٨هـ بموجب الحسابات (القوائم المالية)، ويطالب المكلف محاسبته تقديرياً وفق الإقرارات المقدمة، حيث إن القوائم المالية التي تم الربط بناءً عليها لم تتضمن كثير من عناصر الخصم من الوعاء الزكوي وتم إصدار هذه القوائم بأرقام مبالغ فيها لغرض الحصول على تمويل لنشاط المؤسسة، وعليه فيطالب المكلف بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.



وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك مذكرة جوابية مؤرخة في ١٣/٠٣/١٤٤٣هـ الموافق ٢٠٢١/١٠/١٣م تجيب فيها عن استئناف المكلف، تضمنت ما ملخصه أنها تؤكد على وجهة نظرها المقدمة أمام دائرة الفصل، كما تؤكد الهيئة بأن قرارها موافق لأحكام النظام واللائحة، كما تؤكد الهيئة على أن القوائم المالية معدة من قبل محاسب قانوني معتمد ومعين من قبل المكلف، كما أن الهيئة في خطابات التعديل قد نصت صراحة على أنها استندت في تعديلها على القوائم المالية المكتشفة وبيّنت الحق في الاعتراض للمكلف، وعليه فتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد ٢١/١٠/١٤٤٣هـ الموافق ٢٠٢٢/٠٥/٢٢م، قررت الدائرة عقد جلسة ترفع الكتروني لمدة (١٠) أيام، فمضت المدة دون تقديم إضافة من طرفي الاستئناف.

وفي يوم الخميس ٢٢/١٢/١٤٤٣هـ الموافق ٢٠٢٢/٠٧/٢١م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على تأييد دائرة الفصل لإجراء الهيئة المتمثل في إعادة الربط الزكوي؛ إذ يدعي بأن القوائم المالية استخرجت بغية الحصول على تمويل ولا تعكس حقيقة واقع مركزه المالي، في حين دفعت الهيئة بأنها تملك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل. وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبما أن القوائم المالية المراجعة تقوم على قرينة الصحة والسلامة وهي قرينة مادية في إثبات مكونات الوعاء الزكوي ما لم يثبت خلاف ذلك، ولا ينال من ذلك ما يدفع به المكلف من أن تلك القوائم لا تعكس المركز المالي الحقيقي للمكلف، حيث إن القوائم المالية تعد في حد ذاتها إقراراً من المكلف بمركزه المالي ونتيجة نشاطه عن ذلك العام. كما أن وجود رأي المراجع غير المعدل على تلك القوائم المالية يعد قرينة إضافية على سلامة ما تضمنته تلك القوائم. وحيث إن استناد الهيئة إلى تلك القوائم للربط على المكلف خلال المدة النظامية المسموح لها بالربط على المكلفين خلالها يعد إجراءً سليماً وعادلاً. ولا ينال من ذلك ما دفع به المكلف من أن ربط الهيئة لم يكن مسبباً، حيث تبين بعد اطلاع الدائرة على الربط محل الخلاف، استناد الهيئة إلى القوائم المالية للأعوام محل الربط، وهو سبب كاف لإعادة الربط على المكلف، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة.



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ مؤسسة ... التجارية، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-49) الصادر بشأن الدعوى رقم (Z-10323-2019)، المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ١٤٣٥ هـ وحتى ١٤٣٨ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2160)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-78529-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٨٩

القروض المقدمة من الشركاء تضاف إلى الوعاء بما يزيد عن نسبة الاستثمار.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/10/20م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكبلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1119) الصادر في الدعوى رقم (Z-13826-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي ٢٠١٧م و٢٠١٨م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية شركة ... للتطوير العقاري (سجل تجاري رقم: ...)، على بند الاستثمارات العقارية بغرض التطوير.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية شركة ... للتطوير العقاري (سجل تجاري رقم: ...)، على بند المشاريع تحت التنفيذ.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية شركة ... للتطوير العقاري (سجل تجاري رقم: ...)، على بند الأرباح المبقاة.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية شركة ... للتطوير العقاري (سجل تجاري رقم: ...)، على بند الدعم المالي الإضافي من الشركاء.

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

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (استثمارات عقارية بغرض التطوير) فإنها استثمارات ليست للمتاجرة، حيث إن نشاط الشركة يتمثل في المقاولات العامة والإنشاء والإصلاح وهدم وترميم المباني وأعمال الطرق الرئيسية والشوارع والجسور والأنفاق والصرف الصحي، وطبيعة الاستثمارات العقارية كانت بغرض التطوير حيث إنها تتمثل في عدد (١٠) بلوكات لشركة وهي شركة مساهمة سعودية. والهدف تطوير الأرض وإدخال البنية التحتية وتقطيعها إلى بلوكات ثم انشاء مشاريع ومجمعات سكنية وتجارية ولكن في ظل انكماش السوق فقد تم إقرار عملية البيع، وتم اقتناء الاستثمارات من عام ٢٠١٣م، ومن ذلك الحين حتى اليوم لا



يوجد عمليات شراء إنما يبيع لأسباب خارجة عن إرادة الشركة، كونه تم بيع جزء لتسديد دين الشركة، ووجود تخارج الشريك المبرمة في ٢٠١٦/٠٧/٠٢ م، وقيمة التخفيض في الاستثمارات لعام ٢٠١٧ م متوافقة مع حصة الشريك المتخارج البالغة (١٠,٢١%) من مجموع الأصول المتفق عليها للتوزيع عند التخارج، كما تم تصنيف الاستثمارات العقارية كأصول طويلة الأجل في القوائم المالية، وعليه يجب عدم إضافتها إلى الوعاء الزكوي باعتبارها استثماراً للمتاجرة، وفيما يخص بند (مشاريع تحت التنفيذ) فإن المشاريع تحت التنفيذ تخص التكاليف التي تم تكبدها على مشروع الإدارة الهندسية وهو مقام على مباني مستأجرة ومن المتوقع الانتهاء منها في عام ٢٠١٩ م، كما أنها تخص تكاليف تم تكبدها لإعداد دراسات مشاريع معينة لتحديد الاستفادة المثلى من الاستثمارات العقارية بغرض التطوير، كما أنه على افتراض بعدم السماح بحساب قيمة الأصول في هذه الحالة سيتم شطب هذه التكاليف محاسبياً ويتم تحميلها كمصروفات وسينتج عن هذا انخفاض في الأرباح المبقاة وزيادة في الخسائر المتراكمة أي أن اعتبارها كأصول أو شطبها سيكون له نفس التأثير على الوعاء الزكوي محل الخلاف، وفيما يخص بند (الدعم المالي الإضافي من الشركاء) فإن الشريك الرئيسي (شركة ... القابضة) قدم دعم مالي إضافي للشركة لمواجهة خطط التوسع المستقبلية للشركة واستخدامه باستثمارات تخص الأنشطة الاستثمارية والتشغيلية للشركة دون وجود نية لتسجيل الزيارة رسمياً في رأس المال النظامي لذا تم تبويب التمويل تحت بند "دعم مالي إضافي" كما أن هذه المبالغ لا تخضع لأي معدلات فائدة ولا يوجد نية لسحب الدعم، وطبقاً للمادة الرابعة الفقرة (أ) تم تسوية الرصيد المستحق للشريك، وكما أن عدم حسنها يؤدي إلى تثنية في الزكاة حيث تم الزكاة عنها في الإقرار الزكوي لشركة ... القابضة، وفيما يخص بند (أرباح مبقاه) فإنه تم تسوية المبلغ المستحق من الشريك (شركة ... القابضة) الذي يملك ٩٥% من رأسمال الشركة مع الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة المضافة للوعاء الزكوي لعام ٢٠١٨ م، وتم اخضاع الفرق بمبلغ (١,١٠٣,١٩٧) ريال إلى الزكاة، وعليه يجب حسم الرصيد المدين من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ ٢٠٢٢/١٢/٠٥ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مشاريع تحت التنفيذ) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن المشاريع تحت التنفيذ تخص التكاليف التي تم تكبدها على مشروع الإدارة الهندسية وهو مقام على مباني مستأجرة ومن المتوقع الانتهاء منها في عام ٢٠١٩ م. وحيث نصت الفقرة (١/أ) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسنها والتي نصت على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً



إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة"، وحيث نصّت الفقرة رقم (١) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: " يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٢- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشائها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها"، وبناء على ما تقدم، فإن المشاريع تحت التنفيذ المستأنف عليها تبين أنها تمثل التكاليف المنفقة على مشروع الإدارة الهندسية وهو مقام على مباني مستأجرة حسب الايضاح الوارد في القوائم المالية كما قدم كشف تفصيلي بها، بالتالي لا يوجد علاقة بينها وبين بند الاستثمارات العقارية بغرض التطوير ولم تقدم الهيئة ما يثبت وجهة نظرها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (لدعم المالي الإضافي من الشركاء) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الشريك الرئيسي (شركة..... القابضة) قدم دعم مالي إضافي للشركة لمواجهة خطط التوسع المستقبلية للشركة واستخدامه باستثمارات تخص الأنشطة الاستثمارية والتشغيلية للشركة دون وجود نية لتسجيل الزيارة رسمياً في رأس المال النظامي لذا تم تبويب التمويل تحت بند "دعم مالي إضافي". وحيث نصّت الفقرة (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- 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، فإن القروض المقدمة من الشركاء تضاف إلى الوعاء بما يزيد عن نسبة الاستثمار، وحيث إن القرض مقدم من الشريك شركة..... القابضة والذي يملك ما نسبته (٩٥%) من الشركة المستأنفة، وعليه نرى حسم (٩٥%) من القرض المقدم وإضافة (٥%) من القرض إلى الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... للتطوير العقاري، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1119) الصادر في الدعوى رقم (Z-13826-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي ٢٠١٧م و٢٠١٨م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (مشاريع تحت التنفيذ) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الدعم المالي الإضافي من الشركاء) وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ٣- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعين والثامنة والأربعين من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-50958)

الصادر في الاستئناف رقم (ZI-50958-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٩٠

يعدّ المستحق للأطراف ذات العلاقة مصدرًا من مصادر التمويل ويعامل معاملة حقوق الملكية من حيث المعالجة الزكوية.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٨/٥/٢٠٢١ م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ ١٩/٥/٢٠٢١ م من / شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبية الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-194) الصادر في الدعوى رقم (ZI-5205-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠١٣ م، في الدعوى المقامة من المكلّف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول دعوى المدعية/ شركة ... لخدمات النفط والغاز المحدودة (سجل تجاري رقم ...)، شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

١- إثبات انتهاء الخلاف في بند مصاريف أخرى.

٢- إثبات انتهاء الخلاف في بند خسائر تحويل عملة محققة.

٣- إلغاء اجراء المدعي عليها في بند خسائر تحويل عملة غير محققة.

٤- تعديل قرار المدعي عليها المتعلق ببند غرامة التأخير.

٥- رفض اعتراض المدعي المتعلق ببند مطلوب لأطراف ذات علاقة.

٦- رفض اعتراض المدعي المتعلق ببند ذمم دائنة تجارية.

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



ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (المطلوب لأطراف ذات علاقة بمبلغ (٢٤,٥٦٢,٠٠٩) ريال لعام ٢٠١٣م) فيدعي المكلف أنه لا يوجد مبالغ حال عليها الحول في حساب المطلوب للأطراف ذات العلاقة، كما يفيد بأن الأرصدة الافتتاحية والختامية في الحركة المقدمة تتطابق مع المبالغ المذكورة في إيضاح رقم (٧) من القوائم المالية المدققة، وعليه فإن المكلف يطالب بحسم المبلغ المضاف من قبل الهيئة لكونه لم يطابق الشروط المذكورة في البند رقم (٥) من الفقرة (١) من المادة الرابعة لللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي يجب استيفائها حتى يتم إضافة المبلغ للوعاء الزكوي، وفيما يخص بند (ذمم دائنة تجارية بمبلغ (٣,٣٠٢,٢٦٥) ريال لعام ٢٠١٣م) يدعي المكلف أنه لا يوجد مبالغ حال عليها الحول في حساب الذمم الدائنة التجارية، كما يفيد بأن الأرصدة الافتتاحية والختامية في الحركة المقدمة تتطابق مع المبالغ المذكورة في إيضاح رقم (٧) من القوائم المالية المدققة، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص (خسائر تحويل عملة غير محققة لعام ٢٠١٣م) فتوضّح الهيئة بأنه تم معالجة خسائر وأرباح تحويل العملات الأجنبية بمبلغ (٧٤,١٦٢) ريال تطبيقاً لنص المادة (١٢) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، كما تشير إلى أن الدائرة لم تنتبه إلى قبول المكلف لهذا البند وفق ما قرره الدائرة ذاتها في حيثيات قرارها في البند الثاني، فكيف للدائرة أن تقوم بإلغاء قرار الهيئة والمكلف أقر إقراراً واضحاً وصريحاً بقبوله لهذا البند إلا دليل على كون القرار معيباً، بالإضافة إلى أن الدائرة في حيثيات قرارها ذكرت بأن المكلف قدم المستندات الثبوتية وتبين أنه قام بالفعل بإضافة الخسائر غير المحققة إلى صافي الربح المعدل لكن الدائرة لم تذكر في قرارها ماذا اطلعت عليه من مستندات بشكل تفصيلي، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فتوضح الهيئة أنها قامت بالاستئناف على بند خسائر تحويل عملة غير محققة، عليه ترى إلغاء تعديل الدائرة وتأييد الهيئة في البند المستأنف عليه، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل في البنود محل استئناف المكلف.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: ٢٠٢٣/٠٣/٠١م، 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: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المطلوب لأطراف ذات علاقة بمبلغ (٢٤,٥٦٢,٠٠٩) ريال لعام ٢٠١٣م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أنه لا يوجد مبالغ حال عليها الحول في حساب المطلوب للأطراف ذات العلاقة. وحيث نصّت الفقرة (أولاً/٥) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد لل تقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." وكما نصّت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) 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 سبق، يعدّ المستحق للأطراف ذات العلاقة مصدراً من مصادر التمويل ويعامل معاملة حقوق الملكية من حيث المعالجة الزكوية، وبالتالي يجب إضافة ما حال عليه الحول للوعاء الزكوي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبيين تقديم المكلف القوائم المالية المدققة لعام ٢٠١٣م بالإضافة للحركة التفصيلية للحساب محل النظر، وبمقارنة المبالغ الواردة في الحركة التفصيلية مع القوائم المالية تبين تطابقها مع ما ورد في الايضاح رقم (٧)، وبتتبع المبالغ الواردة في الحركة التفصيلية لكل حساب على حدى تبين أن ما حال عليه الحول لعام ٢٠١٣م (٤٠,٤١٨) ريال وليس كما يدعي المكلف بأنه لا يوجد مبالغ حال عليها الحول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل بإضافة ما حال عليه الحول فقط كما تم بيانه في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ذمم دائنة تجارية بمبلغ (٣,٣٠٢,٢٦٥) ريال لعام ٢٠١٣م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أنه لا يوجد مبالغ حال عليها الحول في حساب الذمم الدائنة التجارية. وحيث نصّت الفقرة (أولاً/٥) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥... القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد لل تقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." وكما نصّت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) منها على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة



بالحالة والمعلومات المتاحة لها." بناءً على ما تقدم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين تقديم المكلف القوائم المالية المدققة لعام ٢٠١٣ م بالإضافة للحركة التفصيلية للحساب محل النظر، وبمقارنة المبالغ الواردة في الحركة التفصيلية مع القوائم المالية تبين تطابقها مع ما ورد في الايضاح رقم (٧)، وبتتبع المبالغ الواردة في الحركة التفصيلية لكل حساب على حدى تبين أن ما حال عليه الحول لعام ٢٠١٣ م (٥٩,٢٠٠) ريال وليس كما يدّعي المكلف بأنه لا يوجد مبالغ حال عليها الحول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل بإضافة ما حال عليه الحول فقط كما تم بيانه في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (خسائر تحويل عملة غير محققة لعام ٢٠١٣ م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي أن وبالاطلاع على قرار الفصل محل الاستئناف، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه من بيانات، تبين أن اعتراض المكلف تضمن بند خسائر تحويل عملة محققة بمبلغ (٧٤,١٦٢) ريال و بند خسائر تحويل عملة غير محققة بمبلغ (٣٤,٥٧١) ريال و اتضح أن المكلف قد اسقط حقه في بند خسائر تحويل عملة محققة بمبلغ (٧٤,١٦٢) ريال حيث أفاد بما يلي "الموافقة على هذا البند رغبة منها في حصر الاعتراض في البنود المهمة..."، وفيما يخص بند خسائر تحويل العملة الغير محققة بمبلغ (٣٤,٥٧١) ريال اتضح أن الدائرة ألغت إجراء الهيئة لثبوت إضافة المكلف المبلغ بالفعل لصافي الربح المعدل، وعليه وبالاطلاع على رد المكلف على لائحة استئناف الهيئة إقراره بأن مبلغ (٣٤,٥٧١) ريال والمتمثل في خسائر تحويل العملة الغير محققة هو جزء من مبلغ خسائر تحويل العملة المحققة والذي يبلغ (٧٤,١٦٢) ريال، بالتالي فكيف يسقط المكلف حقه في المبلغ كاملاً ثم يعترض على جزء منه كما أنه بالاطلاع على ربط الهيئة والصادر بتاريخ ٢٠١٨/١٢/٠٥ م أنها قامت بإضافة مبلغ (٧٤,١٦٢) ريال فقط ولم تقم بإضافة (٧٤,١٦٢) ريال ثم إضافة (٣٤,٥٧١) ريال، كما أنه بالاطلاع على الإقرار الزكوي/الضريبي وتحديدًا الكشف رقم (١٤) تبين أن (٣٤,٥٧١) ريال هي فعلاً جزء من (٧٤,١٦٢) ريال بحسب ما افصح به المكلف في إقراره، وعليه يتضح لهذه الدائرة عدم صحة ما انتهي إليه قرار الفصل لكونه قد جانب الصواب بإثبات انتهاء الخلاف بمبلغ ثم إلغاء إجراء الهيئة بجزء من المبلغ، وعليه وحيث أقر المكلف بأن مبلغ (٣٤,٥٧١) ريال والذي وافقت عليه الشركة مضمناً بالفعل ضمن مبلغ (٧٤,١٦٢) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي أنها قامت بالاستئناف على بند خسائر تحويل عملة غير محققة، عليه ترى إلغاء تعديل الدائرة وتأييد الهيئة في البند المستأنف عليه. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ على أنه: "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 (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وكما نصّت الفقرة (٣) من المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجرئها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد." وبناءً على ما سبق،



وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرّيها الهيئة، وحيث انتهى القرار في البند (خسائر تحويل عملة غير محققة لعام ٢٠١٣ م) إلى قبول استئناف الهيئة، عليه يتضح لدى هذه الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير وذلك من تاريخ الاستحقاق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... لخدمات النفط والغاز، 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-2021-194) الصادر في الدعوى رقم (ZI-5205-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠١٣ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام بشأن بند (المطلوب لأطراف ذات علاقة بمبلغ (٢٤,٥٦٢,٠٠٩) ريال لعام ٢٠١٣ م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- تعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام بشأن بند (ذمم دائنة تجارية بمبلغ (٣,٣٠٢,٢٦٥) ريال لعام ٢٠١٣ م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف الهيئة بشأن بند (خسائر تحويل عملة غير محققة لعام ٢٠١٣ م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-1154)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-27756-2020)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٩١

الأرباح المعلن عن توزيعها للمساهمين لا تضاف للوعاء الزكوي للشركات المستثمر فيها في حال تم إيداعها في حساب خاص لا يسمح للشركة التصرف فيه.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: ٢٢/١٠/٢٠٢٢ م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-٢٠٢٠-١٦٢) الصادر في الدعوى رقم (ZW-٩٣٨٢-٢٠١٩) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٣ م وحتى ٢٠١٠ م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

الناحية الشكلية:

- قبول دعوى المدعية/ شركة ذات السجل التجاري (...). من الناحية الشكلية.

الناحية الموضوعية:

- ١- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند خسائر الشركات التابعة.
- ٢- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند "اعتماد الاستثمارات كحسم من وعاء الزكاة بعد حسم مخصص هبوط الأسعار وذلك عن عامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م"
- ٣- فيما يتعلق ببند جاري الشركاء (خطأ مادي):
 - أ- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الاستثمارات الأخرى غير المعتمدة كحسم من وعاء الزكاة عن العام المنتهي في ٣١/٠٣/٢٠٠٤ م.
 - ب- قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بحساب جاري الشركاء للربط الزكوي للسنة المنتهية في ٣١/٣/٢٠٠٦ م، بمبلغ (٤٠,٨٧٤,٠٠٠) ريال.
- ٤- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الاستثمارات الأخرى غير المعتمدة كحسم من وعاء الزكاة عن العام المنتهي في ٣١/٠٣/٢٠٠٤ م.
- ٥- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند اعتماد جميع بنود الإقرار المعدل عن العامين المنتهيين في ٢٠٠٦ م و ٢٠٠٧ م.



- ٦- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم حسم الاستثمارات للعام المنتهي ٢٠٠٧/١٢/٣١ م.
- ٧- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند القروض المضافة إلى وعاء الزكاة لعامي ٢٠٠٤ م و ٢٠٠٨ م.
- ٨- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع.
- ٩- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند إيرادات توزيعات الأرباح من الشركات المسجلة في سوق المال لم يعتمد حسمها من وعاء الزكاة.
- ١٠- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند أرباح الإستيراد.
- ١١- قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الإقرار الزكوي للفترة ٢٠٠٧/٤/١٠ م وحتى ٢٠٠٧/١٢/٣١ م.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة.....)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- إذ يعترض المكلف على قرار لجنة الاعتراض محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (الربط بعد انتهاء المدة النظامية المحددة بخمس سنوات) فإنه سبق وأن قدم دفعه بمادة التقادم الخمسي على الفروق الزكوية محل الخلاف عن الفترة من ٠١ أبريل ٢٠٠٣ م وحتى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩ م بموجب مذكرة اعتراضه الإضافية أمام دائرة الفصل وذلك لانتهاء حق الهيئة في تعديل الإقرارات بعد المدة النظامية المحددة في الفقرة (١٠) من المادة (٢١) من لائحة جباية الزكاة، إلا أن دائرة الفصل التفتت عن حقه بشأن تطبيق تلك المادة وخلا قرارها من أي إشارة لطلبه سواء بالرفض أو القبول، وفيما يخص بند (خسائر الشركات التابعة ٣١ مارس ٢٠٠٤ م حتى ٣١ مارس ٢٠٠٦ م) فيدعي المكلف بأن البند يمثل دعم نقدي لخسائر إحدى الشركات المستثمر فيها وهي شركة... للتسويق، وأن الشركة المستثمرة تطبق طريقة التكلفة وليس طريقة حقوق الملكية وذلك طبقاً لما هو مثبت بالقوائم المالية، وعلى افتراض صحة استناد دائرة الفصل على الفقرة (١٢) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية للزكاة، فإن الشرط الأساسي هو حولان الحول وهو ما لم يتوفر في هذه الحالة إذ لم يحل الحول على هذا الدعم النقدي، وفيما يخص بند (مخصص هبوط الاستثمارات لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م) فيدعي المكلف بأن كافة الاستثمارات معتمدة، ولا يوجد استثمارات غير معتمدة لفصل مخصص الهبوط وتوزيعه بين ما هو معتمد وغير معتمد، وإن حسم تلك الاستثمارات دون رصيد المخصص المتعلق بها مع تعديل الربح بالمكون منها وإدراج المدور منه بالوعاء الزكوي يؤدي إلى الثني في الزكاة، وفيما يخص بند (جاري الشركاء (خطأ مادي) فيدعي المكلف بأن الخلاف بينه وبين الهيئة لا يعدو عن كونه خطأ مادي، حيث نص قرار دراسة الاعتراض الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل صراحة على قبول وجهة نظر الشركة بهذا الخصوص في حين لم يتم تعديل المبالغ المعترض عليها في ذات قرار دراسة الاعتراض بعد قبول وجهة نظر المكلف من قبل الهيئة، وفيما يخص بند (الاستثمارات الأخرى عن العام المنتهي في ٣١ مارس ٢٠٠٤ م، وكذلك الخطأ المادي بالاستثمارات في شركات تابعة ومرتبطة لنفس العام) فيدعي المكلف بأن هذه الاستثمارات هي بغرض القنية وقد قامت الهيئة باعتمادها في السنوات السابقة واللاحقة، كما أفاد بوجود خطأ مادي يبلغ (٥٠٠,٠٠٠) ريال وهو يخص الاستثمار في شركة.....، حيث كان يجب حسم الاستثمارات في شركات تابعة وشقيقة بمبلغ (٧٧,٩٦٣,٠٠٠) ريال وذلك وفقاً للقوائم المالية بدلا من (٧٧,٤٦٣,٠٠٠) ريال، وفيما يخص بند (اعتماد جميع بنود الإقرار المعدل عن العامين المنتهين في ٢٠٠٦/٣/٣١ م و ٢٠٠٧/٣/٣١ م مع المطالبة باعتماد كامل الاستثمارات في شركات تابعة ومرتبطة) فيدعي المكلف بأنه تقدم باعتراضه على عدم قيام الهيئة بإجراء الربط الزكوي للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٦/٣/٣١ م على الأرقام المقارنة في القوائم المالية عن العام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/٣/٣١ م، وفيما يخص بند (الاستثمارات الغير محسومة من الوعاء الزكوي عن العام المنتهي ٢٠٠٧/١٢/٣١ م) فيدعي المكلف بأن هذه الاستثمارات تتمثل في الاستثمارات في الشركات التابعة والمرتبطة المسجلة في المملكة وكذلك الاستثمارات الأخرى والتي تتمثل في استثمارات في شركات مدرجة في السوق السعودي طويلة الأجل والتي سبق للهيئة حسمها من الوعاء الزكوي في الأعوام السابقة واللاحقة، وفيما يخص بند (القروض المضافة



إلى وعاء الزكاة عن عامي ٢٠٠٤م و٢٠٠٨م) فيدعي المكلف بأن أصل الخلاف بينه وبين الهيئة يكمن في صحة تحديد المبالغ الواجب خضوعها للزكاة نتيجة الخطأ المادي بقرار الهيئة حيث إن الهيئة أخطأت عند تحديد رصيدي القرض عن عامي ٢٠٠٤م و٢٠٠٨م، وأن القرض الخاضع للزكاة عن العام المنتهي في ٣١/٣/٢٠٠٤م بما قيمته (٦٦,٣٠٠,٠٠٠) ريال، وليس مبلغ (١١٥,١٠٠,٠٠٠) ريال، وعن العام المنتهي في ٣١/١٢/٢٠٠٨م بما قيمته (٣,٢٠٠,٠٠٠) ريال بدلاً من (٤٢,٣٠٠,٠٠٠) ريال، وذلك وفق حركة القروض المقدمة. وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع) فيدعي المكلف بأن الشركة قامت بسداد جزء من المبلغ المستحق وسداد ضريبة الاستقطاع عنه، في حين قامت بإلغاء الجزء الباقي من هذا المبلغ خلال عام ٢٠١١م، كما أن الهيئة فرضت ضريبة استقطاع على مبالغ تم سدادها مسبقاً للهيئة مما يعد في إجراءاتها ازدواجاً ضريبياً، ويطلب بتصحيح هذا الخطأ وإلغاء ضرائب الاستقطاع والغرامات المترتبة عليها، وفيما يخص بند (إيراد توزيعات الأرباح من الشركات المسجلة في سوق المال لم يعتمد حسمها من الربح الخاضع للزكاة) فيدعي المكلف بأن إيراد توزيعات الأرباح للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٠م لا أثر لها على الوعاء الزكوي سواء كانت مدفوعة من سنة تكوين (تحقق) هذه الأرباح أو كانت أرباح موزعة من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة، ولا يجب إخضاعها للزكاة في سنة إثباتها كإيرادات مستحقة القبض، وفيما يخص بند (أرباح الاستيراد) فيدعي المكلف بأن هذه الفروق لا بد وأن تخضع للفحص والتدقيق، وأن المشتريات المستوردة تتضمن بند البضاعة بالطريق، الأمر الذي يعني محاسبياً أن الشركة لديها مشتريات مستوردة وأنها تعالج وفقاً لطريقة (FOB) وان افتراض الهيئة بعدم وجود مشتريات مستوردة لا أساس له من الصحة، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ١٠/٠٤/٢٠٢٢م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ١٤٤١/٠٤/٢١هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات الغير محسومة من الوعاء الزكوي عن العام المنتهي ٣١/١٢/٢٠٠٧م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن البند يتمثل في الاستثمارات في الشركات التابعة والاستثمارات الأخرى التي سبق للهيئة حسمها من الوعاء الزكوي في الأعوام السابقة واللاحقة. وحيث نصّت الفقرة (٤/أ) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ على أن: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة -مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء" وبناءً على ما تقدّم، وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالاطلاع على الإيضاحات رقم (٥، ٦، ٧) من القوائم المالية، تبين بأن الاستثمارات تتمثل في الاستثمارات



في الشركات التابعة والمرتبطة المسجلة في المملكة وكذلك الاستثمارات في الممتلكات وهي عبارة عن أراضي، واستثمارات أخرى متاحة للبيع والتي تتمثل في استثمارات في شركات مدرجة وغير مدرجة في السوق السعودي، وبالاطلاع على رصيد الاستثمار في الأوراق المالية تبين عدم وجود حركة بيع خلال العام محل الخلاف، وأن أثر التغيير هو نتيجة إعادة تقويم الاستثمارات بالقيمة العادلة في تاريخ القوائم المالية حسب ما يقتضيه المعيار المحاسبي، ولم يكن منشأ تغيير رصيد القيد محققاً لعمليات التداول، ولم تقدم الهيئة ما يثبت وجهة نظرها للأخذ باعتبار هذه الاستثمارات عروض تجارة وليست عروض قنية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند. وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (القروض المضافة إلى وعاء الزكاة عن عامي ٢٠٠٤م و٢٠٠٨م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي وجود خطأ مادي في ربط الهيئة مغاير لحركة القروض المقدمة. وحيث نصّت الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٥/٤/١٤٢٤هـ على أن: "ما تأخذ الشركة من المال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية: ١- أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل انفاقه فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة. ٢- أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك. ٣- أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه ويزكى بتقييمه نهاية الحول" وحيث نصّت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية للزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٠/٦/١٤٣٨هـ على أنه: "أولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: (٥) 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 عليها" وبناءً على ما تقدّم، يتّضح بأن مصادر التمويل كالدائنون والقروض التي في ذمة المكلف تضاف إلى وعاء الزكاة فيما بقي منها نقداً وحال عليه الحول، وما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية، وما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول، وحيث إن القروض محل الاستئناف تتمثل في قروض بنكية قدم المكلف عنها في المرفق (١٠) كشوفات بأرصدها توضح أرصدة أول المدة والإضافات خلال العام وإجمالي السدادات، ومنها يتبين صحة مطالبة المكلف بإخضاع الأرصدة التي حال عليها الحول بمبلغ (٦٦,٣٠٠,٠٠٠) ريال عن العام المنتهي في ٣١/٣/٢٠٠٤م، ومبلغ (٣,٢٠٠,٠٠٠) ريال عن العام المنتهي في ٣١/١٢/٢٠٠٨م، كما لم تقدم الهيئة معلومات وبيانات تفيد بعدم صحة إقرار المكلف، إذ أن الأصل في إقرار المكلف الصحة ما لم تقم بينة بخلاف ذلك، وحيث لم يكن تعامل الهيئة مع المكلف على نحو ما سبق بيانه ولم تقدم البينة على أن المبالغ مستخدمة لتمويل نشاط الشركة أو استخدمت لشراء أصول ثابتة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن الهيئة فرضت ضريبة استقطاع على مبالغ تم سدادها مسبقاً. وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما قدمه المكلف من مستندات يتضح تسديد المكلف لكل من: ١- سويسرا: أتعاب استشارية ومهنية بمبلغ (٤٠,١٥٦,٧٥) ريال، وذلك وفقاً للنماذج ووفقاً للشيكات المرفقة، وأوامر التحصيل. ٢- مدفوع بالمملكة المتحدة (بريطانيا) - أتعاب استشارية ومهنية، وأخرى بمبلغ (٢٨٢٦,١٥) ريال، وذلك وفقاً للنماذج ووفقاً للشيكات المرفقة، وأوامر التحصيل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل بحسم المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة عن الفترة من ١/٤/٢٠٠٤م حتى ٣١/١٢/٢٠١٠م، وضريبة الاستقطاع المسددة عنها وفقاً لما ذكر أعلاه.



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إيراد توزيعات الأرباح من الشركات المسجلة في سوق المال لم يعتمد حسمها من الربح الخاضع للزكاة) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن إيراد توزيعات الأرباح للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٠م لا أثر لها على الوعاء الزكوي سواء كانت مدفوعة من سنة تكوين (تحقق) هذه الأرباح أو كانت أرباح موزعة من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة، ولا يجب إخضاعها للزكاة في سنة إثباتها كإيرادات مستحقة القبض. وحيث إن الأرباح المعلن عن توزيعها للمساهمين لا تضاف للوعاء الزكوي للشركات المستثمر فيها في حال تم إيداعها في حساب خاص لا يسمح للشركة التصرف فيه. وحيث إنه وبالاطلاع على القوائم المالية (إيضاح ٤) المدينون والمبالغ المدفوعة مقدما تبين أنها تتضمن "توزيعات أرباح مستحقة القبض" بمبلغ (٦,٠١٤٠,٠٠٠) ريال، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما قدم المكلف من مستندات يتضح تقديمه لمعلومات تفصيلية عن مبالغ التوزيعات المدفوعة وتواريخ دفع تلك التوزيعات لكل شركة من الشركات المستثمر فيها المضمّنة في دخله عن عام ٢٠١٠م وذلك وفقاً للملف (إكسل) مدعماً ذلك بقرارات توصية مجالس الشركات المستثمر فيها بتوزيع أرباح نقدية عن عام ٢٠١٠م، موضحاً أن حصّة الشركة من الأرباح مستحقة التوزيع (٥,٨١٣,٠٠٧) ريال، وحصّة الشركة من الأرباح الموزعة نقدًا عن نفس العام (١,٧٣٨,٩٩٣,٥) ريال وبناءً على ما تقدم وحيث كان المتقرر أن الاستثمارات في الشركات داخل المملكة لا تخضع للزكاة في الشركة المستثمرة وذلك لخضوعها للزكاة في الشركة المستثمر فيها وذلك تجنباً لثني الزكاة، وحيث ثبت أن الأرباح الموزعة نقدًا والمودعة بالبنك بلغت (١,٧٣٨,٩٩٣,٥) ريال لعام ٢٠١٠م، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى أحقية المكلف في حسم تلك الأرباح المستحقة من وعائه الزكوي تجنباً للثني في الزكاة بمبلغ (٥,٨١٣,٠٠٧) ريال وتعديل قرار دائرة الفصل وفقاً لما ذكر أعلاه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التقادم) وحيث نصّت المادة (السادسة والثمانون بعد المائة) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١/٢٢/١٤٣٥هـ، على أنه: "لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف، وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها" وبناءً على ما تقدّم، وحيث تبين أن بند التقادم الخمسي لم يتم مناقشته من قبل دائرة الفصل، ولم يعرض أمامها ولم يكن ضمن البنود المعترض عليها عند نظر المنازعة أمام الهيئة، الأمر الذي يتقرر النظر إليه باعتباره طلباً جديداً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن استئناف المكلف تجاه هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تعني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-٢٠٢٠-١٦٢) الصادر في الدعوى رقم (ZW-٩٣٨٢-٢٠١٩) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٣م وحتى ٢٠١٠م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات غير المحسومة من الوعاء الزكوي عن العام المنتهي في ٢٠٠٧/١٢/٣١م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (القروض المضافة إلى وعاء الزكاة عن عامي ٢٠٠٤م و٢٠٠٨م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع) وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بشأن بند (إيراد توزيعات الأرباح) وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- صرف النظر عن استئناف المكلف بشأن بند (التقادم) وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

الحسم من الوعاء الزكوي



استئناف

القرار رقم (IR-2023-78437)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-2021-78437)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٩٢

مصاريف البحث والتطوير تعتبر من المصاريف جائزة الحسم متى ما ثبت أنها نفقة مؤيدة مستندياً.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: ٢٠٢١/١٠/٢٠، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZI-2021-1118) الصادر في الدعوى رقم (Z-7362-2019) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٧م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

١- رفض اعتراض المدعية شركة ... لبيع السيارات بالجملة (سجل تجاري رقم: ...)، على بند التبرعات لمؤسسة ... الخيرية.

٢- رفض اعتراض المدعية شركة ... لبيع السيارات بالجملة (سجل تجاري رقم: ...)، على بند مصاريف بحوث وتطوير الأعمال.

٣- رفض اعتراض المدعية شركة ... لبيع السيارات بالجملة (سجل تجاري رقم: ...)، على بند الأطراف ذات العلاقة.

٤- رفض اعتراض المدعية شركة ... لبيع السيارات بالجملة (سجل تجاري رقم: ...)، على بند الدفعات المقدمة من العملاء.

٥- رفض اعتراض المدعية شركة ... لبيع السيارات بالجملة (سجل تجاري رقم: ...)، على بند المخصصات.

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

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه وفيما يخصّ بند (التبرعات لمؤسسة ... الخيرية لعام ٢٠١٧م) فيدعي المكلف أن مؤسسة جهة خيرية مسجلة في سجل المؤسسات الخيرية لدى وزارة الشؤون الاجتماعية تحت رقم (...). لعام بموجب القرار الوزاري رقم (٨٢٢٥٦) وعليه فإنه يطالب بحسمها بناءً على الفقرة (٤) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وفيما يخصّ بند (مصاريف بحوث وتطوير الأعمال لعام ٢٠١٧م) فيدعي المكلف أن مصاريف البحوث وتطوير الأعمال هي مصاريف متعلقة بنشاط الشركة، حيث قامت الشركة بدفع (٧,٣٥٠.٠٥٣) ريال كمصاريف بحوث وتطوير الأعمال لموزعها لتطوير مراكز البيع بما يتفق مع معايير الشركة، وتم قيد هذه المصاريف في دفاتر الشركة، وفيما يخصّ بند (الأطراف ذات العلاقة لعام ٢٠١٧م) فيدعي المكلف أن الرصيد



المذكور يمثل مبالغ مستحقة عن تعاملات تجارية بشكل رئيسي مع شركة المحدودة طبقاً لما هو ظاهر في الايضاح رقم (١٠) حول القوائم المالية، ومن ناحية أخرى فالمبلغ المضاف لم يحل عليه الحول حيث إن رصيد أول المدة (٣١٤,٨٥٠,٣١٤) ريال وإجمالي الحركة المدينة خلال العام بلغ (٢٢,٢١٠,٨١٤,٥٤٩) ريال، وفيما يخص بند (الدفعات المقدمة من العملاء لعام ٢٠١٧م) فيدعي المكلف أن رصيد الدفعات المقدمة من العملاء تم اقفاله خلال العام حيث كان الرصيد أول المدة (٤١١,٣٧٤,٠٦٥) ريال والحركة المدينة (٨,١٥٨,٢٣٤,٣٠٨) ريال، كما أن الرصيد القائم في نهاية العام نتج عن التعاملات التجارية التي تمت خلال العام وبالتالي لم يحل عليه الحول، وفيما يخص بند (المخصصات لعام ٢٠١٧) فيدعي المكلف أن الهيئة قامت بإضافة المخصصات التالية (مخصصات تعويض نهاية الخدمة للموظفين، مخصص المكافآت الإضافية، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص الزكاة) بعد تعديلها بالمكاسب/الخسائر الاكتوارية والمبالغ المحولة إلى الشركة من بعض شركات المجموعة (مجموعة ...) خلال السنة، وفيما يخص مخصص تعويض نهاية الخدمة للموظفين فأن رصيد آخر العام الذي أضافته الهيئة للوعاء يشمل على مخصص نهاية خدمة محول للشركة من بعض شركات المجموعة بمبلغ (٤,٣٤١,٣٠٢) ريال وخضع المبلغ للزكاة ضمن الوعاء الزكوي لشركة المحول منها هذا المبلغ، بالإضافة إلى مخصص المكافآت الإضافية فقامت ذات الشركة شركة ... للاستيراد والتوزيع بتحويل (٢,٩٦٧,٥٩٧) ريال وخضع للزكاة في وعائها، وفي مخصص الديون المشكوك في تحصيلها قامت بشركة بمبلغ (٣٣١,٩٢٢) ريال وتم اخضاعه للزكاة في وعائها، وبالنسبة لمخصص الزكاة أضافت الهيئة مخصص الزكاة بمبلغ (٨,٦٣٨) ريال ويفيد بأن هذا المبلغ يمثل جزء من صافي الربح الدفترى الذي أضيف للوعاء الزكوي وبالتالي إضافته للوعاء قد أدى في الازدواج في اخضاع المبلغ المذكور من ناحية، ومن ناحية أخرى فأن الزكاة المسددة خلال العام بلغت (١,٦٥١,٣٦٢) ريال وهذا المبلغ يزيد عن رصيد أول العام (١,٦٦٠,٠٠٠) ريال بالتالي لا يوجد رصيد مدور، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ٢٠٢٣/٠٣/١٤م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ١٤٤١/٠٤/٢١هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التبرعات لمؤسسة ... الخيرية لعام ٢٠١٧م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن مؤسسة ... جهة خيرية مسجلة في سجل المؤسسات الخيرية لدى وزارة الشؤون الاجتماعية تحت رقم (٥٩) لعام ١٤٢٩هـ. وحيث نصّت المادة (٤/٥) من لائحة جباية الزكاة على أن "تعد التبرعات من المصاريف جائزة الحسم متى ما قدمت المستندات الثبوتية المؤيدة لها وجرى التأكد من جديتها." وبالتالي فإنه لا يجوز حسم مبالغ التبرعات من الوعاء الزكوي للمكلف بمجرد خروجها من ذمته، وإنما من الواجب إثبات جدية التبرع ولجهات يمكن الوثوق بأنها تقوم بأعمال خيرية مصرح لها من



الجهات المختصة، فإنه لا يكتفى بتقرير حسمها من الوعاء لمجرد ذكرها في القوائم المالية للمكلف، وبما أن الهيئة وافقت على حسم مبلغ (٣٤٦,٠٠٠) ريال من وعاء المكلف وفق مذكرتها اللاحقية، وبما أن المكلف أرفق في ملف الدعوى سند تحويل لا يعرف مصدره وبالتالي لا يمكن الاعتداد به في تقرير حسم المبالغ من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف في مبلغ (٣٤٦,٠٠٠)، ورفض حسم باقي المبلغ من وعاء المكلف.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف بحوث وتطوير الأعمال لعام ٢٠١٧م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن مصاريف البحوث وتطوير الأعمال هي مصاريف متعلقة بنشاط الشركة، حيث قامت الشركة بدفع (٧,٣٥٠,٠٥٣) ريال كمصاريف بحوث وتطوير الأعمال لموزعها لتطوير مراكز البيع بما يتفق مع معايير الشركة. وبناءً على ما تقدم، وبما أن مصاريف البحث والتطوير تعتبر من المصاريف جائزة الحسم متى ما ثبت أنها نفقة مؤيدة مستندياً، وبما أن المكلف لم يرفق ما يثبت حقيقة هذه المصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف شركة ... لبيع السيارات بالجملة، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1118) الصادر في الدعوى رقم (Z-7362-2019) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٧م.

ثانياً: وفي الموضوع:

بشأن بند (التبرعات لمؤسسة ... الخيرية لعام ٢٠١٧م):

إثبات انتهاء الخلاف بشأن مبلغ (٣٤٦,٠٠٠) ريال من وعاء المكلف، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. رفض استئناف المكلف بشأن حسم باقي المبلغ من وعاء المكلف، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-1154)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-27756-2020)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٩٣

يجب توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما: النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: ٢٢/١٠/٢٠٢٢ م، من/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (ZD-٢٠٢٠-١٦٢) الصادر في الدعوى رقم (ZW-٩٣٨٢-٢٠١٩) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٣ م وحتى ٢٠١٠ م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

الناحية الشكلية:

-قبول دعوى المدعية/ شركة ذات السجل التجاري (...). من الناحية الشكلية.

الناحية الموضوعية:

- ١- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند خسائر الشركات التابعة.
- ٢- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند "اعتماد الاستثمارات كحسم من وعاء الزكاة بعد حسم مخصص هبوط الأسعار وذلك عن عامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م"
- ٣- فيما يتعلق ببند جاري الشركاء (خطأ مادي):
 - أ- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الاستثمارات الأخرى غير المعتمدة كحسم من وعاء الزكاة عن العام المنتهي في ٣١/٠٣/٢٠٠٤ م.
 - ب- قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بحساب جاري الشركاء للربط الزكوي للسنة المنتهية في ٣١/٣/٢٠٠٦ م، بمبلغ (٤٠,٨٧٤,٠٠٠) ريال.
 - ٤- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الاستثمارات الأخرى غير المعتمدة كحسم من وعاء الزكاة عن العام المنتهي في ٣١/٠٣/٢٠٠٤ م.



- ٥- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند اعتماد جميع بنود الإقرار المعدل عن العامين المنتهيين في ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م.
- ٦- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم حسم الاستثمارات للعام المنتهي ٢٠٠٧/١٢/٣١م.
- ٧- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند القروض المضافة إلى وعاء الزكاة لعامي ٢٠٠٤م و ٢٠٠٨م.
- ٨- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع.
- ٩- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند إيراد توزيعات الأرباح من الشركات المسجلة في سوق المال لم يعتمد حسمها من وعاء الزكاة.
- ١٠- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند أرباح الاستيراد.

١١- قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الإقرار الزكوي للفترة ٢٠٠٧/٠٤/١٠م وحتى ٢٠٠٧/١٢/٣١م.

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

إذ يعترض المكلف على قرار لجنة الاعتراض محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (الربط بعد انتهاء المدة النظامية المحددة بخمس سنوات) فإنه سبق وأن قدّم دفعه بمادة التقادم الخمسي على الفروق الزكوية محل الخلاف عن الفترة من ٠١ أبريل ٢٠٠٣م وحتى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩م بموجب مذكرة اعتراضه الإضافية أمام دائرة الفصل وذلك لانتهاء حق الهيئة في تعديل الإقرارات بعد المدة النظامية المحددة في الفقرة (١٠) من المادة (٢١) من لائحة جباية الزكاة، إلا أن دائرة الفصل التفتت عن حقه بشأن تطبيق تلك المادة وخلا قرارها من أي إشارة لطلبه سواء بالرفض أو القبول، وفيما يخص بند (خسائر الشركات التابعة ٣١ مارس ٢٠٠٤م حتى ٣١ مارس ٢٠٠٦م) فيدعي المكلف بأن البند يمثل دعم نقدي لخسائر إحدى الشركات المستثمر فيها وهي شركة... للتسويق، وأن الشركة المستثمرة تطبق طريقة التكلفة وليس طريقة حقوق الملكية وذلك طبقاً لما هو مثبت بالقوائم المالية، وعلى افتراض صحة استناد دائرة الفصل على الفقرة (١٢) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية للزكاة، فإن الشرط الأساسي هو حولان الحول وهو ما لم يتوفر في هذه الحالة إذ لم يحل الحول على هذا الدعم النقدي، وفيما يخص بند (مخصص هبوط الاستثمارات لعامي ٢٠٠٩م و ٢٠١٠م) فيدعي المكلف بأن كافة الاستثمارات معتمدة، ولا يوجد استثمارات غير معتمدة لفصل مخصص الهبوط وتوزيعه بين ما هو معتمد وغير معتمد، وإن حسم تلك الاستثمارات دون رصيد المخصص المتعلق بها مع تعديل الربح بالمكون منها وإدراج المدور منه بالوعاء الزكوي يؤدي إلى الثني في الزكاة، وفيما يخص بند (جاري الشركاء (خطأ مادي) فيدعي المكلف بأن الخلاف بينه وبين الهيئة لا يعدو عن كونه خطأ مادي، حيث نص قرار دراسة الاعتراض الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل صراحة على قبول وجهة نظر الشركة بهذا الخصوص في حين لم يتم تعديل المبالغ المعترض عليها في ذات قرار دراسة الاعتراض بعد قبول وجهة نظر المكلف من قبل الهيئة، وفيما يخص بند (الاستثمارات الأخرى عن العام المنتهي في ٣١ مارس ٢٠٠٤م، وكذلك الخطأ المادي بالاستثمارات في شركات تابعة ومرتبطة لنفس العام) فيدعي المكلف بأن هذه الاستثمارات هي بغرض القنية وقد قامت الهيئة باعتمادها في السنوات السابقة واللاحقة، كما أفاد بوجود خطأ مادي يبلغ (٥٠٠,٠٠٠) ريال وهو يخص الاستثمار في شركة.....، حيث كان يجب حسم الاستثمارات في شركات تابعة وشقيقة بمبلغ (٧٧,٩٦٣,٠٠٠) ريال وذلك وفقاً للقوائم المالية بدلاً من (٧٧,٩٦٣,٠٠٠) ريال، وفيما يخص بند (اعتماد جميع بنود الإقرار المعدل عن العامين المنتهين في ٢٠٠٦/٣/٣١م و ٢٠٠٧/٣/٣١م مع المطالبة باعتماد كامل الاستثمارات في شركات تابعة ومرتبطة) فيدعي المكلف بأنه تقدّم باعتراضه على عدم قيام الهيئة بإجراء الربط الزكوي للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٦/٣/٣١م على الأرقام المقارنة في القوائم المالية عن العام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/٣/٣١م، وفيما يخص بند (الاستثمارات الغير محسومة من الوعاء الزكوي عن العام المنتهي ٢٠٠٧/١٢/٣١م) فيدعي المكلف بأن هذه الاستثمارات تتمثل في الاستثمارات في الشركات التابعة والمرتبطة المسجلة في المملكة وكذلك الاستثمارات الأخرى والتي تتمثل في استثمارات في شركات مدرجة في السوق السعودي طويلة



الأجل والتي سبق للهيئة حسمها من الوعاء الزكوي في الأعوام السابقة واللاحقة، وفيما يخص بند (القروض المضافة إلى وعاء الزكاة عن عامي ٢٠٠٤م و٢٠٠٨م) فيدعي المكلف بأن أصل الخلاف بينه وبين الهيئة يكمن في صحة تحديد المبالغ الواجب خضوعها للزكاة نتيجة الخطأ المادي بقرار الهيئة حيث إن الهيئة أخطأت عند تحديد رصيدي القرض عن عامي ٢٠٠٤م و٢٠٠٨م، وأن القرض الخاضع للزكاة عن العام المنتهي في ٢٠٠٤/٣/٣١م بما قيمته (٦٦,٣٠٠,٠٠٠) ريال وليس مبلغ (١١٥,١٠٠,٠٠٠) ريال، وعن العام المنتهي في ٢٠٠٨/١٢/٣١م بما قيمته (٣,٢٠٠,٠٠٠) ريال بدلا من (٤٢,٣٠٠,٠٠٠) ريال وذلك وفق حركة القروض المقدمة، وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع) فيدعي المكلف بأن الشركة قامت بسداد جزء من المبلغ المستحق وسداد ضريبة الاستقطاع عنه، في حين قامت بإلغاء الجزء الباقي من هذا المبلغ خلال عام ٢٠١١م، كما أن الهيئة فرضت ضريبة استقطاع على مبالغ تم سدادها مسبقا للهيئة مما يعد في إجراءات ازدواج ضريبيا ويطلب بتصحيح هذا الخطأ وإلغاء ضرائب الاستقطاع والغرامات المترتبة عليها، وفيما يخص بند (إيراد توزيعات الأرباح من الشركات المسجلة في سوق المال لم يعتمد حسمها من الربح الخاضع للزكاة) فيدعي المكلف بأن إيراد توزيعات الأرباح للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٠م لا أثر لها على الوعاء الزكوي سواء كانت مدفوعة من سنة تكوين (تحقق) هذه الأرباح أو كانت أرباح موزعة من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة، ولا يجب إخضاعها للزكاة في سنة إثباتها كإيرادات مستحقة القبض، وفيما يخص بند (أرباح الاستيراد) فيدعي المكلف بأن هذه الفروق لا بد وأن تخضع للفحص والتدقيق، وأن المشتريات المستوردة تتضمن بند البضاعة بالطريق، الأمر الذي يعني محاسبيا أن الشركة لديها مشتريات مستوردة وأنها تعالج وفقا لطريقة (FOB) وان افتراض الهيئة بعدم وجود مشتريات مستوردة لا أساس له من الصحة، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ٢٠٢٢/١٠/٠٤م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ١٤٤١/٠٤/٢١هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات الغير محسومة من الوعاء الزكوي عن العام المنتهي ٢٠٠٧/١٢/٣١م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن البند يتمثل في الاستثمارات في الشركات التابعة والاستثمارات الأخرى التي سبق للهيئة حسمها من الوعاء الزكوي في الأعوام السابقة واللاحقة. وحيث نصّت الفقرة (٤/أ) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ على أن: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء" وبناءً على ما تقدّم، وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك



الاستثمارات، وبالاطلاع على الإيضاحات رقم (٥، ٦، ٧) من القوائم المالية، تبين بأن الاستثمارات تتمثل في الاستثمارات في الشركات التابعة والمرتبطة المسجلة في المملكة وكذلك الاستثمارات في الممتلكات وهي عبارة عن أراضي، واستثمارات أخرى متاحة للبيع والتي تتمثل في استثمارات في شركات مدرجة وغير مدرجة في السوق السعودي، وبالاطلاع على رصيد الاستثمار في الأوراق المالية تبين عدم وجود حركة بيع خلال العام محل الخلاف، وأن أثر التغيير هو نتيجة إعادة تقويم الاستثمارات بالقيمة العادلة في تاريخ القوائم المالية حسب ما يقتضيه المعيار المحاسبي، ولم يكن منشأ تغيير رصيد القيد محققاً لعمليات التداول، ولم تقدم الهيئة ما يثبت وجهة نظرها للأخذ باعتبار هذه الاستثمارات عروض تجارة وليست عروض قنية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند. وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (القروض المضافة إلى وعاء الزكاة عن عامي ٢٠٠٤م و٢٠٠٨م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي وجود خطأ مادي في ربط الهيئة مغاير لحركة القروض المقدمة. وحيث نصّت الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٥/٤/١٤٢٤هـ على أن: "ما تأخذه الشركة من المال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية: ١- أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل انفاقه فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة. ٢- أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك. ٣- أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه ويزكى بتقييمه نهاية الحول" وحيث نصّت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية للزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٠/٦/١٤٣٨هـ أنه: "أولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: (٥) 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 عليها" وبناءً على ما تقدّم، يتّضح بأن مصادر التمويل كالدائنون والقروض التي في ذمة المكلف تضاف إلى وعاء الزكاة فيما بقي منها نقداً وحال عليه الحول، وما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية، وما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول، وحيث إن القروض محل الاستئناف تتمثل في قروض بنكية قدم المكلف عنها في المرفق (١٠) كشوفات بأرصدها توضح أرصدة أول المدة والإضافات خلال العام وإجمالي السدادات، ومنها يتبين صحة مطالبة المكلف بإخضاع الأرصدة التي حال عليها الحول بمبلغ (٦٦,٣٠٠,٠٠٠) ريال عن العام المنتهي في ٣١/٣/٢٠٠٤م، ومبلغ (٣,٢٠٠,٠٠٠) ريال عن العام المنتهي في ٣١/١٢/٢٠٠٨م، كما لم تقدم الهيئة معلومات وبيانات تفيد بعدم صحة إقرار المكلف، إذ أن الأصل في إقرار المكلف الصحة ما لم تقم بينة بخلاف ذلك، وحيث لم يكن تعامل الهيئة مع المكلف على نحو ما سبق بيانه ولم تقدم البينة على أن المبالغ مستخدمة لتمويل نشاط الشركة أو استخدمت لشراء أصول ثابتة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن الهيئة فرضت ضريبة استقطاع على مبالغ تم سدادها مسبقاً. وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما قدمه المكلف من مستندات يتضح تسديد المكلف لكل من: ١- سويسرا: أتعاب استشارية ومهنية بمبلغ (٤٠,١٥٦,٧٥) ريال، وذلك وفقاً للنماذج ووفقاً للشيكات المرفقة، وأوامر التحصيل. ٢- مدفوع بالمملكة المتحدة (بريطانيا) - أتعاب استشارية ومهنية، وأخرى بمبلغ (٢٨٢٦,١٥) ريال، وذلك وفقاً للنماذج ووفقاً للشيكات المرفقة. وأوامر التحصيل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل بحسم المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة عن الفترة من ١/٤/٢٠٠٤م حتى ٣١/١٢/٢٠١٠م، وضريبة الاستقطاع المسددة عنها وفقاً لما ذكر أعلاه.



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إيراد توزيعات الأرباح من الشركات المسجلة في سوق المال لم يعتمد حسمها من الربح الخاضع للزكاة) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن إيراد توزيعات الأرباح للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٠م لا أثر لها على الوعاء الزكوي سواء كانت مدفوعة من سنة تكوين (تحقق) هذه الأرباح أو كانت أرباح موزعة من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة، ولا يجب إخضاعها للزكاة في سنة إثباتها كإيرادات مستحقة القبض. وحيث إن الأرباح المعلن عن توزيعها للمساهمين لا تضاف للوعاء الزكوي للشركات المستثمر فيها في حال تم إيداعها في حساب خاص لا يسمح للشركة التصرف فيه. وحيث إنه وبالاطلاع على القوائم المالية (إيضاح ٤) المدينون والمبالغ المدفوعة مقدما تبين أنها تتضمن "توزيعات أرباح مستحقة القبض" بمبلغ (٦,٠١٤٠,٠٠٠) ريال، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما قدم المكلف من مستندات يتضح تقديمه لمعلومات تفصيلية عن مبالغ التوزيعات المدفوعة وتواريخ دفع تلك التوزيعات لكل شركة من الشركات المستثمر فيها المضمّنة في دخله عن عام ٢٠١٠م وذلك وفقاً للملف (إكسل) مدعماً ذلك بقرارات توصية مجالس الشركات المستثمر فيها بتوزيع أرباح نقدية عن عام ٢٠١٠م، موضحاً أن حصّة الشركة من الأرباح مستحقة التوزيع (٥,٨١٣,٠٠٧) ريال، وحصّة الشركة من الأرباح الموزعة نقدًا عن نفس العام (١,٧٣٨,٩٩٣,٥) ريال وبناءً على ما تقدم وحيث كان المتقرر أن الاستثمارات في الشركات داخل المملكة لا تخضع للزكاة في الشركة المستثمرة وذلك لخضوعها للزكاة في الشركة المستثمر فيها وذلك تجنباً لثني الزكاة، وحيث ثبت أن الأرباح الموزعة نقدًا والمودعة بالبنك بلغت (١,٧٣٨,٩٩٣,٥) ريال لعام ٢٠١٠م، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى أحقية المكلف في حسم تلك الأرباح المستحقة من وعائه الزكوي تجنباً للثني في الزكاة بمبلغ (٥,٨١٣,٠٠٧) ريال وتعديل قرار دائرة الفصل وفقاً لما ذكر أعلاه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التقادم) وحيث نصّت المادة (السادسة والثمانون بعد المائة) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١/٢٢/١٤٣٥هـ، على أنه: "لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف، وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها" وبناءً على ما تقدّم، وحيث تبين أن بند التقادم الخمسي لم يتم مناقشته من قبل دائرة الفصل، ولم يعرض أمامها ولم يكن ضمن البنود المعترض عليها عند نظر المنازعة أمام الهيئة، الأمر الذي يتقرر النظر إليه باعتباره طلباً جديداً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن استئناف المكلف تجاه هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تعني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-٢٠٢٠-١٦٢) الصادر في الدعوى رقم (ZW-٩٣٨٢-٢٠١٩) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٣م وحتى ٢٠١٠م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات غير المحسومة من الوعاء الزكوي عن العام المنتهي في ٢٠٠٧/١٢/٣١م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (القروض المضافة إلى وعاء الزكاة عن عامي ٢٠٠٤م و٢٠٠٨م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع) وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بشأن بند (إيراد توزيعات الأرباح) وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- صرف النظر عن استئناف المكلف بشأن بند (التقادم) وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-511)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-82478-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٩٤

إن ثبوت إضافة الرصيد الدائن المقابل يترتب عليه حسم أصول الإيجار المؤجلة ضمن الأرباح المبقاة.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/١١/١٦ م، من ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/١١/١٦ م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-٢٠٢١-١٣١٧) الصادر في الدعوى رقم (Z-٣٢٨٩٨-٢٠٢٠) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٣ م حتى ٢٠١٨ م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والتي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: أولاً: قبول اعتراض المدعية شركة ... سجل تجاري رقم (...) على بند (المدة النظامية للربط الزكوي لعامي ٢٠١٣ م، ٢٠١٤ م).

ثانياً: قبول اعتراض المدعية شركة ... سجل تجاري رقم (...) على بند (الاستثمار في الأراضي).

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية شركة ... سجل تجاري رقم (...) على بند (توزيعات الأرباح).

رابعاً: رفض اعتراض المدعية شركة ... سجل تجاري رقم (...) على بند (أصول إيجار مؤجلة).

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (توزيعات الأرباح) في أنه قام بتقديم المستندات المؤيدة المطلوبة لقبول المطالبة بحسم توزيعات الأرباح، حيث أرفق قرار الشركاء بتوزيع أرباح الأعوام محل الخلاف بالإضافة إلى كشف الحساب البنكي لإثبات سحوبات الشركاء خلال هذه الأعوام، خلافاً لما انتهت إليه دائرة الفصل، كما أرفق المكلف بياناً تحليلياً يظهر أسماء الشركاء المستفيدين من توزيعات الأرباح وتسوية للتحويلات البنكية المطابقة لقرارات الشركاء بتوزيع الأرباح، كما أفاد المكلف أن الشركاء يقومون بسحب أموالهم خلال السنة، ويتم تعديل إجمالي السحوبات التي يقوم بها الشركاء على الحساب مقابل الأرباح المعلنة من قبل الشركة، والتي تظهر بوضوح في كشوف الحساب البنكية المرفقة، وفيما يخص بند (أصول إيجار مؤجلة) فيدعي المكلف أن أصول



الإيجار المؤجلة هي في الواقع قيد محاسبي بسبب التحول للمعايير الدولية للإفصاح المالي وتغيير طريقة الاعتراف بالإيرادات، ولا يعكس المبالغ النقدية الفعلية التي تم جمعها من الإيجار أو الإيرادات الفعلية وفقاً لعقود الإيجار المتوقعة، حيث قامت الشركة في ٢٠١٨/١٢/٣١ م بإعداد قوائمها المالية السنوية وفقاً للمعايير الدولية للإفصاح المالي لأول مرة، وكان على الشركة قيد أصول الإيجار المؤجلة كنتيجة للفرق بين قيمة العقد وإيرادات القسط الثابت المؤجلة في القوائم المالية، كما أُعيدت صيغة الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة كما في ٢٠١٨/٠١/٠١ م لتعكس متطلبات المعايير الجديدة، وتم إنشاء حساب لأصول الإيجار المؤجلة، والقيود المحاسبي للرصيد الافتتاحي لموجودات إيجار مؤجلة، وبما أن التسوية المقابلة تنعكس في الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة التي أُضيفت للوعاء الزكوي، فإن المبلغ المصرح عنه على أنه (أصول إيجار مؤجلة) تمت المطالبة به كحسم من وعاء الزكاة، وأن إجراء الهيئة بعدم قبول الحسم يؤدي إلى ازدواجية في زكاة نفس المبلغ، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم 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:

فيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (المدة النظامية للربط الزكوي لعامي ٢٠١٣ م، ٢٠١٤ م) فتوضح الهيئة أن مجرد وجود تعديلات في المبالغ التي تضمنها إقرار المكلف (مع موافقة المكلف على تلك التعديلات بعدم اعتراضه عليها) يعني وجود معلومات غير صحيحة عن المبالغ التي يجب تضمينها في الإقرار مما يضع المكلف تحت طائلة تطبيق الفقرة (٨) من المادة (٢١) من لائحة جباية الزكاة، كما أن ما ذهبت إليه الدائرة من عدم تقديم الهيئة للخطاب الكتابي الصادر من المكلف بموافقته على الربط أو تعديله في غير محله؛ إذ إن مجرد سكوت المكلف عن التعليق أو تضمين اعتراضه بنداً من البنود التي عدلها الهيئة يعني موافقته على هذا التعديل ولا يلزم له تقديم خطاب كتابي بذلك، وفيما يخص بند (الاستثمار في الأراضي) فتوضح الهيئة أن حيثيات القرار جاءت مخالفةً للمنطق؛ إذ نصت الدائرة في قرارها على أن: (قيمة الاستثمارات الظاهرة بالقوائم المالية يتضح فيها ثبات نسبي مما يدل على عدم وجود تداول نشط على البند محل الاعتراض، وهو الأمر الذي يترجح معه اعتبارها استثمارات غير معدة للبيع بحالتها الراهنة)، وهذا التبرير لا يتماشى مع الأرقام الواردة بالقوائم المالية المدققة للمكلف ودلالاتها الواضحة، حيث كانت حركة الاستثمارات العقارية من خلال قائمة المركز المالي المدققة، وحركة المقبوضات بقائمة التدفق النقدي المدققة تعبر بوضوح عن وجود عمليات بيع على الأراضي، كما ظهر ذلك بإيضاحات القوائم المالية، وهذه أدلة لا يمكن تجاهلها لإثبات نية المتاجرة لدى المكلف، كما لوحظ أن اللجنة لم تطلب من المكلف أية إثباتات لتأكيد النية من الاستثمار العقاري كما يحدث في تلك الحالة، كالنية الموثقة من المكلف قبل البدء بالاستثمار أو دراسة متأنية للحركة في البند خلال العام وأسباب تلك الحركة، وعليه فإن الهيئة تهمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ ٢٠٢٢/١٠/١٠ م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه



ملف الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (توزيعات الأرباح) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنه قام بتقديم المستندات المؤيدة المطلوبة لقبول المطالبة بحسم توزيعات الأرباح. وحيث نصّت الفقرة (٨) من البند (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٨- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام"، وبناءً على ما تقدّم، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المكلف أرفق قرارات الشركاء بتوزيع الأرباح والكشوف البنكية للأعوام محل الخلاف وبيانات تحليلياً بالأرباح الموزعة، وبدراسة الكشوف البنكية يتبين وجود مبالغ محولة للشريك (الشركة ...) بمبلغ (١٩,٧) مليون ريال لعام ٢٠١٥ م وبمبلغ (٦٠٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠١٦ م وبمبلغ (٢٥,٣) مليون ريال لعام ٢٠١٨ م، مع الأخذ في الاعتبار عدم حسم المبالغ المحولة بتاريخ ٢٠١٨/١٢/٣١ م لحولان الحول على تلك المبالغ، مما تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل بحسم المبالغ أعلاه من الوعاء الزكوي للأعوام محل الخلاف في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (أصول الإيجار المؤجلة) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن أصول الإيجار المؤجلة تعدّ قيداً محاسبياً بسبب التحول للمعايير الدولية للإفصاح المالي وتغيير طريقة الاعتراف بالإيرادات، ولا يعكس حقيقة المبالغ النقدية الفعلية التي تم جمعها من الإيجار. وبالاطلاع على الإيضاح رقم (٢٠) من القوائم المالية لعام ٢٠١٨ م المتعلق بتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي المعدّ لأول مرة، فيتضح أنه تم تعديل الرصيد الافتتاحي لعام ٢٠١٨ م وزيادته بمقدار موجودات الإيجار المؤجلة، وبالاطلاع على الإقرار الزكوي لعام ٢٠١٨ م يتبين أن المكلف قام بإضافة الرصيد الافتتاحي المعدل نتيجة تطبيق المعايير الدولية، مما يترتب عليه حسم أصول الإيجار المؤجلة وذلك لثبوت إضافة الرصيد الدائن المقابل ضمن الأرباح المبقاة، كما يتضح من خلال القوائم المالية أن أصول الإيجار المؤجلة مرتبطة بعقود إيجار تشغيلية وليست عقود إيجار تمويلية، مما يتبين معه عدم سلامة ما ورد في تسبيب دائرة الفصل لقرارها بخصوص هذا البند الذي انتهى برفض اعتراض المكلف بعد تكييفه على أنه ذمم مدينة لعقود إيجار تمويلي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، وتأمّل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك



الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل استئناف الهيئة محمولاً على أسبابه.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف شركة ... للتطوير والتنمية، سجل تجاري (...). رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-٢٠٢١-١٣١٧) الصادر في الدعوى رقم (٢٠٢٠-٣٢٨٩٨-Z) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٨م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- قبول استئناف المكلف بشأن بند (توزيعات الأرباح) وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - قبول استئناف المكلف بشأن بند (أصول الإيجار المؤجلة) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - رفض استئناف الهيئة بشأن البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادتين السابعة والأربعين والثامنة والأربعين من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

قواعد المحاسبة الزكوية



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2038)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-93553-2022)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٩٥

لا يقبل حسم أرصدة الاستثمارات المتداولة التي تمت عليها الحركة خلال السنة فقط، مع الأخذ بالاعتبار قبول حسم نفس أرصدة الاستثمارات المتداولة التي لم تتم عليها حركة خلال السنوات السابقة واللاحقة.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٠٣/٠٧/٢٠٢٢ م، من / شركة وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-2141) الصادر في الدعوى رقم (Z-17751-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٤ م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: من الناحية الشكلية: قبول اعتراض المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...). على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

من الناحية الموضوعية:

١- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (استثمارات في أسهم شركات متداولة ضمن استثمارات وموجودات مالية التي تمت عليها حركة بيع).

٢- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (استثمارات في صناديق ضمن استثمارات في حصص شركات غير متداولة).

٣- أ- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند صافي (مكاسب) خسائر غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات في أسهم شركات متداولة ضمن استثمارات وموجودات مالية التي تمت عليها حركة بيع.

ب- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند صافي (مكاسب) خسائر غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات في صناديق ضمن استثمارات في حصص شركات غير متداولة.

٤- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (زكاة مسددة تحت الحساب ولم تخصص من الربط).

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (استثمارات في أسهم شركات متداولة) في أن دائرة الفصل قبلت سهواً خصم المبلغ باعتباره يمثل أرصدة استثمارات التي لم يتم عليها حركة بيع، في حين أن المبلغ الصحيح هو (٥٥٩,٤٦٧,٣٩٤) ريال للاستثمارات التي لم يتم عليها حركة بيع، علمًا أن استئناف الشركة يتمثل في مطالبتها حسم كامل أرصدة الاستثمارات بمبلغ مليار ريال باعتبارها أسهم قنية ومصنفة ضمن الأصول غير



المتداولة، وأن عملية بيع بعض الاستثمارات لا تعني أن نية الشركة عند الشراء لم تكن القنية، وأنه في حال إصرار الهيئة رفض خصم أرصدة الاستثمارات فإنه لا بد من استبعاد ما يقابلها من مصادر التمويل المدرجة في الوعاء الزكوي حتى تستقيم المعادلة، وفيما يخص بند (استثمارات في صناديق ضمن استثمارات في حصص شركات غير متداولة من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٨ م) فيدعي المكلف بأن هذه الاستثمارات تتمثل في استثمار في صندوق جدوى (لوبريف) واستثمار في صندوق إنتاج واستثمار في صندوق الخليج الاستراتيجي، وحيث إن شركة مسجلة لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم مميز (...) وتقوم بتقديم إقراراتها وسداد الزكاة المستحقة عليها؛ وبالتالي فإن الاستثمار يعد واجب الخصم زكويًا منعًا للازدواجية في فرض الزكاة الشرعية. أما بما يخص الاستثمار في صندوق إنتاج، فإن الغرض من الاستثمار هو اقتناؤها والابقاء عليها فترة طويلة لتحقيق عائد، حيث قام مراجعو الحسابات بدراسة حسابات الشركة والتأكد من نية الشركة بتصنيف هذه الاستثمارات ضمن الأصول طويلة الأجل، كما أن الهيئة أصبحت تقبل تسجيل الاستثمارات في الصناديق وعليه تطلب الشركة معاملة الاستثمارات في الصناديق معاملة الاستثمارات الخارجية، وأرفقت كشوفات توضح احتساب الزكاة المستحقة عن حصة الشركة في الوعاء الزكوي لصندوق إنتاج، والتي تنتج عنه فروقات زكاة مستحقة، وتطلب إضافتها إلى الربوط الزكوية مع قبول خصم أرصدة الاستثمار المذكور من وعاء الزكاة. كما أضافت بأن الاستثمار في صندوق الخليج الاستراتيجي كان لغرض اقتنائها والإبقاء عليها فترة طويلة لتحقيق العائد، وبالتالي يجب حسمها من الوعاء الزكوي لأنه غلب على فعل الشركة أن هذه الاستثمارات طويلة الأجل، وفيما يخص بند (صافي (مكاسب) خسائر غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات في أسهم شركات متداولة التي تمت عليها حركة، والاستثمارات في الصناديق ضمن استثمارات في حصص شركات غير متداولة) فيطالب المكلف بقبول معالجة البند طبقًا لما جاء في إقراراته الزكوية والقوائم المالية المدققة للأعوام محل الخلاف في حال قبول خصم أرصدة الاستثمارات المشار إليها أعلاه، وفيما يخص بند (رصيد موجودات أخرى طويلة الأجل للأعوام من ٢٠١٥ م حتى ٢٠١٨ م ورصيد تمويل مرابحة لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٨ م) فيدعي المكلف بأن الدائرة لم تتطرق في قرارها محل الطعن إلى ذكر رصيد الموجودات الأخرى طويلة الأجل للأعوام من ٢٠١٥ م حتى ٢٠١٨ م و رصيد تمويل مرابحة لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٨ م، إذ يفيد المكلف بتمسكه بما ورد في خطاب الاعتراض وخطاب الرد على وجهة نظر الهيئة، ويطالب بقبول خصم البنود أعلاه من الوعاء الزكوي، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (استثمارات في أسهم شركات متداولة ضمن استثمارات وموجودات مالية التي تمت عليها حركة بيع) بأنها توضح قيامها بعدم حسم الاستثمارات المتداولة من الاستثمارات المتاحة للبيع لأنه اتضح أن هذه الاستثمارات بغرض المتاجرة وليست بغرض القنية، فهي في هذه الحالة أصولاً متداولة معدة للبيع، وتعتمد فترة بقاءها لدى الشركة إلى عوامل العرض والطلب في السوق لتحقيق أعلى سعر كما أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار مثل هذه الاستثمارات ضمن الاستثمارات طويلة الأجل وهما: توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار بالاستثمار وعدم وجود عمليات تداول تمت خلال العام (حركة) على هذه الاستثمارات، وهذا ما لم يتوفر لدى الشركة حيث إن طبيعة هذه الاستثمارات هي الشراء لأجل إعادة البيع وبهذا تكون نية البيع متوفرة في بداية الاستثمار كما أنه لم يقدم ما يثبت النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل الاستثمار، وذلك تطبيقاً للفتوى الشرعية رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/١/٢٠ هـ التي نصت على: (أما الأصول فلا تجب فيها إذا كانت غير معدة للبيع أما إن كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها



كسائر عروض التجارة)، وكذلك استنادًا للمادة (١) الفقرة (٢) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١ هـ التي نصت على الآتي: يخضع للزكاة كل نشاط يقصد به الكسب من مال أو عمل، ومن ذلك على سبيل المثال لا الحصر: ٢- النشاط الاستثماري بجميع صورته بما في ذلك الاستثمار في الأوراق المالية سواءً أكانت طويلة الأجل أم قصيرة الأجل، وسواءً كانت مصدره من القطاع الخاص أو من الحكومة، داخلية أم خارجية، وكذا الاستثمار في السلع والخدمات والمساهمات التجارية) كما يجب على حيثيات قرار دائرة الفصل بأن الهيئة رفضت حسم الاستثمارات لعام ٢٠١٤ م، لعدم توفر الشرطين الأساسيين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمار، وعدم تقديم بيان تفصيلي بالاستثمارات يوضح طبيعتها وقيمتها وتاريخ تملكها والحركة التي طرأت عليها خلال العام، وبمراجعة البيان التفصيلي لهذه الاستثمارات تبين وجود حركة بيع عليها مما يعني ان النية بها المتاجرة، وقد اقر المكلف في مذكرته المقدمة للأمانة أن هناك مبالغ يجب أن تضاف للوعاء حال اصرت الهيئة على رأيها مما يؤكد على أن قرار الدائرة في هذه البند محل الاستئناف غير صحيح نظامًا، كما أن الدائرة لم تطلب من المكلف أي إيضاح تفصيلي تثبت صحة ما دفع به، ولم تجد الهيئة أي مستندات مرفقة بهذا الخصوص بأي حال، مما يجعل القرار حرجًا بالإلغاء، كما أن المكلف عندما تقدم باعتراضه أمام الهيئة لم يقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم يتبين للهيئة على ماذا استندت الدائرة عليه وهل اطّلت الدائرة على مصادقة المحاسب القانوني عليها من عدمه، ولم توضح الدائرة بيان كيفية التوصل لهذا البند بشكل تفصيلي محاسبيًا ونظاميًا مما يجب التنبه لذلك، كما أنه ولما كان اعتراض المكلف مفتقر إلى الإثبات المستندي ابتداءً للبند محل الاستئناف وإيضاح كيفية معالجته للهيئة ابتداءً وإثبات هذا البند بشكل محاسبي صحيح ومصادقة المحاسب القانوني عليها بشكل تفصيلي، فبناءً على ما تقدم رفضت الهيئة اعتراض المكلف استنادًا للمادة (العشرين) فقرة (٣) من لائحة جباية الزكاة التي نصت على: (يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها) وفيما يخص بند (صافي مكاسب) خسائر غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات في أسهم شركات متداولة ضمن استثمارات و موجودات مالية التي تمت عليها حركة بيع) فتوضح الهيئة بأنها قامت بتعديل بند مكاسب غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات للوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤ م، لأن البند يرتبط باستثمارات غير مقبولة الحسم، حيث لم يتم حسم الاستثمارات في أسهم الشركات المتداولة و الموجودات المالية التي تمت عليها حركة البيع، لعدم حسم الاستثمارات، وعليه تم رفض اعتراض المكلف، طالما أن هذه الخسائر متعلقة بها فيجب التعديل بهذه الخسائر وعدم اعتمادها لعدم اعتماد حسم الأصل، وبالتالي لم يتم اعتماد أية أرباح أو خسائر متعلقة بتلك الاستثمارات، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ: ٢٧/١١/٢٠٢٢ م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فقررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات في أسهم الشركات المتداولة) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن بيع بعض الاستثمارات لا يعنى العدول عن أصل اعتبارها بغرض القنية. وحيث نصّت الفقرة (٤/أ) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أن: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء" وبناءً على ما تقدّم، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبالاطلاع على المذكرة الجوابية المقدمة من المكلف أمام دائرة الفصل والمتضمنة لما يشير إلى موافقة المكلف على إجراء الهيئة من حيث المبدأ في عدم حسم أرصدة الاستثمارات المتداولة التي تمت عليها الحركة خلال السنة فقط، مع الأخذ بالاعتبار قبول خصم نفس أرصدة الاستثمارات المتداولة التي لم يتم عليها حركة خلال السنوات السابقة واللاحقة، كما أفاد المكلف بأن الأرصدة التي يجب استبعادها من وعاء الزكاة هي مبلغ (٤٤٨,٠٨٥,٥٦٤) ريال كما هو موضح في الجدول المرفق في تلك المذكرة، وبدراسة الحركة التفصيلية المقدمة من المكلف أمام دائرة الفصل تبين أن إجمالي أرصدة الاستثمارات التي لم يتم عليها حركة هو مبلغ (٥٥٩,٤٦٧,٣٩٤) ريال، كما أنه وبمطابقة الحركة التفصيلية مع الجدول الموضح لأرصدة الاستثمارات التي لم يتم عليها حركة الوارد في مذكرة الاستئناف تبين صحة المبالغ الواردة في ذلك الجدول مع وجود خطأ مادي في إجمالي مبلغ الاستثمارات لعام ٢٠١٠ م حيث إن المبلغ الصحيح هو (١٣٦,٩٢٣,١٦٠) ريال عوضاً عن (١٦٣,٩٢٣,١٦٠) ريال علماً أن ذلك الخطأ لم يؤثر على صحة المبلغ الإجمالي لجميع الأعوام، وعليه يتبين أن المبلغ المشار إليه في قرار الفصل بمبلغ (٤٤٨,٠٨٥,٥٦٤) ريال يمثل الاستثمارات التي يوجد عليها حركة والتي وافق المكلف على عدم حسمها من الوعاء الزكوي ولا يمثل الاستثمارات التي لا يوجد عليها حركة، وعليه فإن الدائرة تنتهي إلى تعديل قرار دائرة الفصل وحسم الاستثمارات وفقاً للأرصدة الموضحة في لائحة الاستئناف مع الأخذ بالاعتبار تصحيح الخطأ المادي لإجمالي الاستثمارات لعام ٢٠١٠ م ليكون بمبلغ (١٣٦,٩٢٣,١٦٠) ريال.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (صافي (مكاسب) خسائر غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات في أسهم شركات متداولة ضمن استثمارات وموجودات مالية التي تمت عليها حركة بيع) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي وجوب معالجة البند طبقاً لما جاء في إقراراته الزكوية والقوائم المالية المدققة للأعوام محل الخلاف حال قبول خصم أرصدة الاستثمارات. وحيث نصّت الفقرة (ح) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: "للأغراض الزكوية يؤخذ في الاعتبار نتائج إعادة تقييم الأوراق المالية من ربح أو خسارة طبقاً للقيمة السوقية" وبناءً على ما تقدّم، وحيث كان إجراء الهيئة بتعديل الوعاء الزكوي بالبند محل الخلاف لسبب ارتباطه باستثمارات غير مقبولة الحسم، وحيث إن البند الأول من استئناف المكلف والمتعلق بالاستثمارات في أسهم الشركات المتداولة قد انتهى إلى تعديل قرار الفصل بخصوص حسم الاستثمارات التي لم يرد عليها حركة بيع خلال الأعوام محل الخلاف،



مما يترتب عليه تعديل قرار الفصل فيما يتعلق بصافي (مكاسب) خسائر غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات في أسهم شركات متداولة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند. وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-2141) الصادر في الدعوى رقم (Z-17751-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٤ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تعديل قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض بشأن بند (الاستثمارات في أسهم الشركات المتداولة)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- تعديل قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض بشأن بند (صافي (مكاسب) خسائر غير محققة من إعادة تقييم الاستثمارات في أسهم شركات متداولة ضمن استثمارات وموجودات مالية التي تمت عليها حركة البيع)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2129)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-50870-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٩٦

الإجراء الواجب تطبيقه على إيرادات العقود غير المصرح عنها هو احتساب نسبة ربح صافٍ من تلك العقود.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: ٢٠٢١/٠٥/١٨ م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته مالك المؤسسة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (Z-199-2021) الصادر في الدعوى رقم (Z-2019-3552) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام ٢٠١٧ م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول دعوى المدعية (مؤسسة ...) ذات السجل تجاري رقم: (...)، من الناحية الشكلية؛ لتقديمها مسببة خلال المدة النظامية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- رفض اعتراض المدعية على الربط الزكوي لعام ٢٠١٧ م.

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

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص (الربط الزكوي لعام ٢٠١٧ م)، فإن المكلف يدعي أن كافة ما أوردته القوائم المالية لشركة يؤكد أنه جرى تكليف المؤسسة بتلك المشروعات، ولا يمكن اعتبار إثباتات لصحة اجراءات الهيئة باعتبار قيمة تلك المشروعات كإيرادات، وأن كافة العمليات الخاصة بتلك المشروعات قد جرى قيدها في سجلات المؤسسة المحاسبية وأن مبلغ رصيد الدفعات المقدمة البالغ ٢٠٠ مليون ريال سعودي قد جرى سحبه من حساب المؤسسة لدى البنك وقيد على حسابه للتصرف بهذا المبلغ لإنهاء أعمال المقاوله التي لم تنتهي بعد، كما أن الدفعات المقدمة تخضع للتكليف الزكوي إن حال عليها الحول وهو الأمر الذي لم يحدث تماماً، وإن ادراج قيمة العقود مبلغ ٣٦٠ مليون ريال سعودي ضمن إيرادات المؤسسة وتعديل إقراره بما يتعارض مع سجلاته وقوائمه المالية يعتبر خروجاً عن تعليمات تطبيق النظام، ويتعين على الهيئة تعديل إجراء الربط، أو تزويد



أمانتكم الموقرة بما يثبت عدم صحة قوائم المكلف المالية، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ ٢٠٢٢/١٢/٠٥ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (الربط الزكوي لعام ٢٠١٧ م)، وحيث نصت الفقرة رقم (٥) من المادة (الثالثة عشرة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: "يحق للهيئة محاسبة المكلفين الأسلوب التقديري من أجل إلزامهم بالتقيد بالمتطلبات النظامية في الحالات التالية: أ- عدم تقديم المكلف إقراره الزكوي المستند إلى دفاتر وسجلات نظامية في الموعد النظامي. ب- عدم مسك دفاتر وسجلات نظامية دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع نشاط المكلف. ج- مسك الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حالة إخطار المكلف كتابياً بترجمتها للعربية خلال مهلة تحددها الهيئة بما لا يتجاوز ثلاثة شهور وعدم تقيده بذلك. د- عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقاً لما قضى به نظام الدفاتر التجارية. هـ- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة المعلومات المدونة في إقراره بموجب مستندات ثبوتية. و- إخفاء معلومات أساسية في الإقرار كالإخفاء إيرادات أو إدراج مصروفات غير حقيقة أو تسجيل أصول لا تعود ملكيتها للمكلف."، كما نصّت الفقرة (٦/ب) من ذات المادة على الآتي: "٦- يتكون الوعاء الزكوي بالأسلوب التقديري من الآتي ما لم يظهر إقرار المكلف وعاء أكبر: ب- الأرباح الصافية المحققة خلال العام والتي يتم تقديرها بنسبة (١٥%) كحد أدنى من إجمالي الإيرادات فيما عدا الفئات الآتية فتكون النسبة على النحو الآتي.."، وكما نصت الفقرة رقم (٨) من ذات المادة على: "عند تحديد الوعاء الزكوي بالأسلوب التقديري تقوم الهيئة بتجميع المعلومات التي تمكنها من احتساب الوعاء الزكوي الذي يعكس بطريقة عادلة حقيقة نشاط المكلف في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتوفرة عن المكلف لدى الهيئة من خلال ما يقدمه المكلف من دلائل وقرائن موثقة، ومن خلال المعاينة الميدانية والفحص الذي تقوم به الهيئة، ومن خلال أية معلومات تحصل عليها من أطراف أخرى مثل حجم استيراداته، وعقوده، وعمالته، والقروض والإعانات الحاصل عليها."، وبعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في قرار الدائرة محل الاستئناف، يتبين أن الخلاف يتمثل في اعتراض المستأنف على الربط الزكوي التقديري لعام ٢٠١٧ م حيث يطالب بمحاسبته وفقاً للقوائم المالية المدققة باعتباره ممن يمسكون دفاتر تجارية، كما أن عقود المشاريع محل الخلاف قد تم قيدها في سجلاته المحاسبية، في حين ترى الهيئة أن المستأنف لديه عقود مشاريع مبرمة مع شركة..... لم يتم التصريح عنه في القوائم المالية المقدمة لها، وأنه تم الربط تقديرياً لعدم تقديم المستأنف أسباب عدم إدراج تلك العقود في الإقرار وعدم تقديمه المستندات المؤيدة لاعتراضه، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المستأنف لم يقدم ما يثبت أنه تم الإفصاح



عن إيرادات العقود محل الخلاف في إقراراته الزكوية المقدمة للهيئة مما يعطي الحق للهيئة بمحاسبتة تقديرًا عن تلك إيرادات تلك العقود، أما بالنسبة لما أثاره المستأنف بشأن عدم صحة احتساب الهيئة للربط التقديري من حيث إضافتها إجمالي قيمة المشاريع إلى الوعاء دون احتساب نسبة صافي ربح تقديري من قيمة المشاريع، فإنه وبالرجوع لقرار لجنة الفصل يتبين أنه تم مطالبة الهيئة بتقديم طريقة حساب الزكاة عن إيرادات العقود غير المصرح عنها ولكن لم يتم تقديم ذلك، كما أن القرار محل الاستئناف لم يتضمن في حيثياته ما يوضح أنه تم التحقق من مدى سلامة ومعقولية تقدير الوعاء الزكوي التقديري، وحيث إن الإجراء الواجب تطبيقه على إيرادات العقود غير المصرح عنها هو احتساب نسبة ربح صافي من تلك العقود، وبالاطلاع على احتساب المستأنف للوعاء الزكوي التقديري الوارد في لائحة استئنافه يتبين أن احتساب صافي الربح بنسبة (١٥%) من قيمة العقود وهي نسبة معقولة وفقًا لنشاط المستأنف وهو المقاولات، وعليه نرى تعديل إجراء الهيئة بمحاسبة المستأنف تقديرًا عن إيرادات العقود غير المصرح عنها وذلك باحتساب صافي ربح بنسبة (١٥%) من قيمة العقود محل الخلاف.

القرار:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / مؤسسة ... للدعاية والإعلان، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZI-2021-199) الصادر في الدعوى رقم (Z-2019-3552) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

تعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة وتقرير محاسبة المدعي بحسب نسبة الإنجاز، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2530)

الصادر في الاستئناف رقم (ZIW-48072-2020)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٩٧

المعالجة الزكوية للمخصصات هي إضافة المخصص أول العام بعد حسم المستخدم خلال العام.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: ٢٠٢١/٠٤/٢٠، من/ شركة مصنع ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبية الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2020-69) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-4970-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٢م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة مصنع ...، سجل تجاري رقم (...). ضد المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- رفضها فيما يتعلق ببند تعديل الربح لعام ٢٠١١م بالذمم المدينة المشطوبة والرسوم الجمركية المستحقة المشطوبة.
 - 2- رفضها فيما يتعلق ببند المخصصات.
 - 3- رفضها فيما يتعلق ببند حسم حصة الشريك الأجنبي من الخسارة الناتجة عن التعديلات على أرصدة المخزون والمدينون التي أثرت على الأرباح المبقاة أول المدة لعام ٢٠١١م.
 - 4- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند الخسائر المرحلة المعدلة للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م.
 - 5- رفضها فيما يتعلق ببند جاري الشريك السعودي المدين للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٢م.
 - 6- رفضها فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع للأعوام ٢٠٠٧م، ٢٠١٠م، ٢٠١١م، ٢٠١٢م.
 - 7- رفضها فيما يتعلق ببند غرامات ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٢م.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة مصنع)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (ذمم مدينة مشطوبة مؤيدة بالمستندات) فإن النفقات هي نفقات فعلية وقد تم الاعتراف بها كإيرادات في السنوات السابقة لعام شطبها وأيضاً أن الشركة تكبدت تلك النفقات في سبيل ممارسة نشاطها الاقتصادي و تمثل رسوم جمركية مسددة و قابلة للاسترداد



بموجب قرار وزارة التجارة و الصناعة بإعفائها من تسديد الرسوم الجمركية على بعض الأصناف المستوردة، و قد قام المكلف بشطب هذين المبلغين و الاعتراف بهما كمصروف خلال عام ٢٠١١ م، وفيما يخص بند (فرق مخصص مخزون عام ٢٠٠٩) فيدعي المكلف أنه يتفق مع الهيئة في خصوص معالجة المخصصات وأنه يجب أن تتم بناء على أحكام اللائحة، إلا أن الاعتراض كان يخص خطأ مادي في مخصص المخزون بطيء الحركة لعام ٢٠٠٩ م ومخصص الديون المشكوك فيها لعام ٢٠١١ م، وفيما يخص بند (تعديلات سنوات سابقة تعدل لصالح الشريك الاجنبي) فيدعي المكلف أن الشركة طالبت بأن يتم أخذ حصة الشريك الأجنبي في التعديلات في عين الاعتبار ويطالب بحسم حصة الشريك الأجنبي من الخسارة الناتجة عن التعديلات على أرصدة المخزون والمدينون التي أثرت على الأرباح المبقاة أول المدة لعام ٢٠١١ م باعتباره خضع لضريبة الدخل في السنوات السابقة ويجب أن يتم تخفيض ضريبة الدخل المستحقة في العام الذي حصل به التعديل وحيث إن اللجنة اقرت بوجود خطأ مادي في إقرارات الشركة وتجاهلت إجراء التصحيح حيث تجاهلت ذلك في ربطها ثم قامت الشركة بالاعتراض على ذلك البند امام الهيئة ومن ثم امام لجنة الفصل، فهذا تجاهل متعمد لأجراء التصحيح لأنه في صالح الشركة ودون سوق حجة قانونية به من قبل الهيئة ولجنة الفصل ايضاً، وفيما يخص بند (الخسائر المرحلة المعدلة) فيدعي المكلف أن الخلاف لم ينتهي فيما يخص الخسائر المرحلة المعدلة عن الأعوام ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٢ م ويطالب بالنظر فيها موضوعاً، وفيما يخص بند (جاري الشريك السعودي المدين) فيدعي المكلف أنه لم يتم حسم حساب الجاري المدين للشريك السعودي من الإقرارات الزكوية بالخطأ وأن الهيئة لم تقم بتصحيح هذا الخطأ عن إعدادها للربط الزكوي وبناء على الفقرة (ثانياً/٥) من المادة الرابعة فإن يحق للشركة خصم الذمم المدينة المستحقة على الشركات السعودية المملوكة بالكامل للشريك السعودي من الوعاء الزكوي وبما لا يتجاوز حصته من الأرباح المبقاة في نهاية العام المالي وأشار إلى إرفاق المستندات المؤيدة و دفع فيما يتعلق بإقرارات المعلومات للشركات التابعة للشركة القابضة شركة، بأنها لا تنطبق على السنوات القديمة حتى عام ٢٠١٤ م، حيث بدأت الهيئة بطلب إقرارات معلومات على النظام الالي المعمول به لدى الهيئة بدءاً من عام ٢٠١٥ م، وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع للأعوام ٢٠٠٧ م، ٢٠١٠ م، ٢٠١١ م، ٢٠١٢ م) فيدعي المكلف أن الشركة قد قامت بسداد كافة ضرائب الاستقطاع عن الخدمات المهنية والاستشارية المصرح عنها بالكشف رقم (٦) في عام ٢٠١٦ م وأشار إلى إرفاق المستندات المؤيدة لذلك، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ١٣/١٢/٢٠٢٢ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر المرحلة للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م)

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الديون المعدومة) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن النفقات هي نفقات فعلية وقد تم الاعتراف بها كإيرادات في السنوات السابقة لعام شطبها. استناداً على الفقرة رقم (١) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، واستناداً على الفقرة رقم (٣) من (المادة التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، وبناءً على كل ما تقدم، وحيث إن الخلاف يعد في جوهره وموضوعه خلافاً مستندياً وبالاطلاع على ملف الدعوى يتضح تقديم المكلف المستندات التي تثبت أن الديون المعدومة استوفت شروط حسمها المنصوص عليها في الفقرة رقم (٣) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها أعلاه، حيث ارفقت شهادة من المحاسب القانوني تفيد شطب مبلغ (٨,١٧٥,١٥٣) ريال تمثل ذمة أحد العملاء الخارجيين (مركز...)، وشطب الرسوم الجمركية المستحقة بمبلغ (٦,١٠٩,١٣٦) ريال، كما أرفق مذكرة داخلية تفيد شطب هذه الديون موقعة من المدير العام وأرفق الاتفاقيات مع (مركز...)، كما أرفق ما يؤيد وجود إعفاءات على الرسوم الجمركية مما يؤكد صحة وجهة نظر المكلف، الأمر الذي يتقرر معه قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بعدم حسم الديون المعدومة من الوعاء الضريبي.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الرسوم الجمركية المشطوبة) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن النفقات هي نفقات فعلية وقد تم الإعتراف بها كإيرادات في السنوات السابقة لعام شطبها. استناداً على الفقرة رقم (١) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، واستناداً على الفقرة رقم (٣) من (المادة التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، وبناءً على كل ما تقدم، وحيث إن الخلاف يعد في جوهره وموضوعه خلافاً مستندياً وبالاطلاع على ملف الدعوى يتضح تقديم المكلف المستندات التي تثبت أن الديون المعدومة استوفت شروط حسمها المنصوص عليها في الفقرة رقم (٣) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها أعلاه، حيث ارفقت شهادة من المحاسب القانوني تفيد شطب مبلغ (٨,١٧٥,١٥٣) ريال تمثل ذمة أحد العملاء الخارجيين (مركز...)، وشطب الرسوم الجمركية المستحقة بمبلغ (٦,١٠٩,١٣٦) ريال، كما أرفق مذكرة داخلية تفيد شطب هذه الديون موقعة من المدير العام وأرفق الاتفاقيات مع (مركز...)، كما أرفق ما يؤيد وجود إعفاءات على الرسوم الجمركية مما يؤكد صحة وجهة نظر المكلف، الأمر الذي يتقرر معه قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بعدم حسم الديون المعدومة من الوعاء الضريبي.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق مخصص مخزون عام ٢٠٠٩م وفرق مخصص ديون مشكوك في تحصيلها ٢٠١١) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يتفق مع الهيئة في خصوص معالجة المخصصات وأنه يجب أن تتم بناء على أحكام اللائحة، إلا أن الاعتراض كان يخص خطأ مادي في مخصص المخزون بطيء الحركة لعام ٢٠٠٩م



ومخصص الديون المشكوك فيها لعام ٢٠١١م. استنادًا على الفقرة (٩) من البند (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، وحيث إن المعالجة الزكوية للمخصصات هي إضافة المخصص أول العام بعد حسم المستخدم خلال العام وحيث أقر المكلف بأن إجراء الهيئة بموجب الربط الصادر عنها بتعديل صافي دخل العام بالربط بصافي الحركة على مخصص خلال العام المالي (المكون - المسدد) وإضافة رصيد بداية العام إلى وعاء الزكاة كرصيد حال عليه الحول لا خلاف عليه ويطالب بحسم إضافي بقيمة (٢,١٩٥,٣٩٢) ريال عن العام ٢٠٠٩م لصافي الحركة على مخصص المخزون و (٥٠,١٦,١٤٣) ريال بصافي الحركة على مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام ٢٠١١م، وبالرجوع إلى القوائم المالية المدققة للعام ٢٠١١م و ٢٠٠٩م والربوط الزكوية لعام الخلاف لم تتضح لنا صافي الحركة التي يطالب بها المكلف، وتم مخاطبة المكلف لتقديم كشف حساب المخصص من النظام المحاسبي - بيان توضيحي بحركة المخصصات (رصيد أول العام، المكون خلال العام، المستخدم خلال العام، رصيد نهاية العام)، ولم يقدمه حتى تاريخه، ولما أن الهيئة أوضحت طريقة معالجتها للمخصصات بإضافة المكون إلى صافي الربح المعدل باعتباره مصروف غير جائز الحسم، وإضافة رصيد أول المدة بعد حسم المستخدم خلال العام إلى الوعاء الزكوي باعتباره رصيد حال عليه الحول وهي المعالجة الصحيحة للمخصصات، وحيث إن المكلف لم يقدم ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب على النتيجة التي خلص إليها القرار محل الاستئناف في ضوء ما قدمه المكلف من دفوع تمثل في مجموعها تكراراً لما سبق إثارته أمام لجنة الفصل عند مناقشتها لاعتراض المكلف بخصوص هذا البند، مما يتقرر معه عدم تأثير ما قُدم على نتيجة قرار لجنة الفصل فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه قرار لجنة الفصل بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (جاري الشريك السعودي المدين) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه لم يتم حسم حساب الجاري المدين للشريك السعودي من الإقرارات الزكوية بالخطأ وأن الهيئة لم تقم بتصحيح هذا الخطأ عن إعدادها للربط الزكوي. استنادًا على البند (أولاً/٢) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، وبناءً على كل ما تقدم، وحيث إن الخلاف يعد في جوهره وموضوعه خلافًا مستنديًا وبالاطلاع على ملف الدعوى يتضح تقديم المكلف المستندات المؤيدة من خلال الإقرارات الزكوية الموحدة والقوائم المالية الموحدة لشركة..... وشركاتها التابعة، ولا ينال ما من ذلك ما دفع به المكلف أن الهيئة لم تقم بتصحيح هذا الخطأ عن إعدادها للربط الزكوي حيث إن العيب في تعديل الإقرارات يقع على المكلف، الأمر الذي يتقرر معه أن الذمة المستحقة على الشركات المملوكة بنسبة ١٠٠% للشريك السعودي (شركة..... للاستثمار) تعامل لأغراض احتساب الزكاة على أنها جاري مدين للشريك السعودي، حيث إن شركة..... للاستثمار وشركاتها التابعة تقدم إقرار زكوي موحد وقوائم مالية موحدة و تعامل من الناحية الزكوية كذمة مالية واحدة، و عليه يتبين أحقية الشريك السعودي بحسم الذمم المستحقة من الشركات المملوكة له بنسبة ١٠٠% باعتبارها جاري مدين للشريك السعودي بما لا يتجاوز نصيبها من الأرباح المبقاة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع للأعوام ٢٠٠٧م ومن ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الشركة قد قامت بسداد كافة ضرائب الاستقطاع عن الخدمات المهنية والاستشارية المصرح عنها بالكشف رقم (٦) في عام ٢٠١٦م. استنادًا على الفقرة رقم (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ، وبناءً على كل ما تقدم، وحيث إن الخلاف يعد في جوهره وموضوعه خلافًا مستنديًا وبالاطلاع على ملف الدعوى يتضح تقديم المكلف المستندات المؤيدة لدفع



الضريبة المستقطعة وفقاً للملف (ضريبة استقطاع- مستندات مؤيدة) حيث أرفق من خلالها الفواتير الصادرة من الهيئة والكشف التفصيلي لها وما يثبت دفعها من خلال نموذج الدفع الصادر من الطرف الثالث (البنك)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامات ضريبة الدخل وضريبة الإستهقاع للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٢م) نصّت المادة (السبعون) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ على: "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".

ونصّت الفقرة (١) من المادة (السبعون) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٤٣٥/٠٥/١٩هـ على: "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"، ووفقاً لما سبق، وبالاطلاع على البيانات المقدمة من الطرفين ثبت انتهاء الخلاف بقبول المكلف لطلب الهيئة عليها بناءً على ما ورد في لائحة الاستئناف المقدمة بتاريخ (٢٠٢١/٠٤/٢١م) والمتضمنة ما نصّه "نفيدكم بأن هذا البند لم يعد محل خلاف، باعتبار ان الشركة قد سارعت بسداد جميع الفروقات الضريبية بناء على مبادرة الهيئة العامة للزكاة والدخل، التي منحت الشركات اعفاء كامل من غرامات التأخير فيما لو سددت الضرائب ذات الصلة قبل نهاية شهر مارس ٢٠٢١م، وبالفعل تم سداد كامل ضريبة الدخل والاستقطاع للاستفادة من المبادرة".

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معاً أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

القرار:

قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة مصنع ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2020-69) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-4970-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٢م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- صرف النظر بشأن بند (الخسائر المرحلة للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م).
- ٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الديون المعدومة) ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



- ٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الرسوم الجمركية المشطوبة) ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- تعديل قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض بشأن بند (فرق مخصص مخزون لعام ٢٠٠٩م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- تعديل قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض بشأن بند (فرق مخصص ديون مشكوك في تحصيلها ٢٠١١)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- قبول استئناف المكلف بشأن بند (جاري الشريك السعودي المدين) ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٧- قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع للأعوام ٢٠٠٧م ومن ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م) ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٨- انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (غرامات ضريبة الدخل وضريبة الإقطاع للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٢م).
- ٩- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرارات رقم (IR-2022-2119)

الصادر في الاستئناف رقم (ZIW-68357-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٩٨

تحسم المبالغ المدفوعة مقدماً في حال ثبت صحتها وارتباطها بالنشاط، باعتبارها مصروفًا جائز الحسم.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢٠/٠٩/٠١ م، من/ شركة ...، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/٠٩/٠٢ م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-808) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-2020-14232) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦ م إلى ٢٠١٦ م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- ١- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز)، المتعلق بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٦ م حتى ٢٠١٠ م محل الدعوى.
- ٢- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦ م حتى ٢٠١١ م محل الدعوى.
- ٣- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز)، المتعلق بعدم تعديل صافي الربح بفرق الاهلاك لعام ٢٠١٠ م محل الدعوى.
- ٤- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بعدم اعتماد مصاريف مكافآت للأعوام ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ٥- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بمخصص ضمان لعام ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ٦- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند إضافة مخصص زكاة لعام ٢٠١١ م محل الدعوى.
- ٧- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند إضافة مخصص ضمان لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م محل الدعوى.



- ٨- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز). على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند إضافة مرابحات إسلامية لعام ٢٠١٢ م محل الدعوى.
- ٩- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلق بإضافة مطلوب لأطراف ذات علاقة لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ١٠- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلق بإضافة مطلوب لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٠ م محل الدعوى.
- ١١- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلق بالخطأ المادي في إضافة مطلوب لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ١٢- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز). على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند إضافة مستحق لمساهمين لعام ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ١٣- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلق ببند إضافة زيادة رأس المال لعام ٢٠١١ م محل الدعوى.
- ١٤- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلق بعدم حسم الاستثمارات لعام ٢٠١٠ م محل الدعوى.
- ١٥- إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة (رقم مميز). مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بشأن حسم الاستثمار في شركة وشركة وشركة لعام ٢٠١٣ م، وذلك بقبول المدعي عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.
- ١٦- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز). على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق في عدم حسم الاستثمارات في صندوق جدوى للتطوير السكني وصندوق قرطبة من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ١٧- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلق بحسم ٥٠% من أرض مشروع القبروان (١) لعام ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ١٨- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز). على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند ممتلكات للتطوير الأخرى لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ١٩- رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز). على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بعدم حسم دفعات مقدمة للموردين لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م محل الدعوى.
- ٢٠- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلق ببند ضرائب الأرباح الرأسمالية وغرامات الإخفاء محل الدعوى.
- ٢١- إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة (رقم مميز). مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند ضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر ٢٠١١ م محل الدعوى بمبلغ قدره (١,٧٧٦,٥٦٨) مليون وسبعمائة وستة وسبعون ألف وخمسمائة وثمانية وستون ريالاً، والغرامات المتعلقة بها، وذلك بقبول المدعي لإجراء المدعي عليها في هذا الشأن.
- ٢٢- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلق ببند ضرائب الاستقطاع على الزيادة في رأس المال لعام ٢٠١١ م والغرامات المتعلقة بها محل الدعوى.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:



ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظاماً للربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م وحتى ٢٠١١م) فيدعي المكلف بأن الضريبة تتوجب على البائع بصفته المكلف الضريبي حيث أوجب عليه النظام تقديم اخطار بالتصرفات الرأسمالية وهو ما تم بالفعل، كذلك تم الاخطار عن ضريبة الاستقطاع المتوجبة حال استحقاقها وسددها للهيئة في المواعيد النظامية، وعليه لا يوجد واقعة تقديم إقرار غير مكتمل، أما الاختلاف في وجهات النظر بين احتساب المكلف والهيئة للأرباح الرأسمالية وضريبة الاستقطاع فلا يعد قرينة على وجود حالة تهرب ضريبي أو إخفاء معلومات يتوجب بناء عليها إعادة الربط، وفيما يخص بند (عدم اعتماد مصاريف مكافآت للعامين ٢٠١٢م و ٢٠١٣م) فيدعي المكلف بأن المكافآت الغير معتمدة تمثل نفقة فعلية مؤيدة مستندياً ولزماً لتحقيق الدخل، حيث يتم صرفها استناداً للسياسة المالية العامة وتعتمد المكافآت من قبل مجلس الإدارة بشكل سنوي، وبالتالي فهي واجبة الحسم نظاماً، وفيما يخص بند (إضافة مخصص ضمان لعام ٢٠١٣م) فيدعي المكلف بأنه عبارة عن مصاريف فعلية مستحقة كمطلوبات مؤكدة وليس مخصص، ويتم دفعها لاحقاً حسم توفر السيولة النقدية أو حلول تاريخ الاستحقاق، وفيما يخص بند (إضافة مخصص ضمان للعامين ٢٠١٢م و ٢٠١٣م بمبلغ (٩,٠٠٠,٠٠٠) ريال) فيدعي المكلف بأن البند عبارة عن مصاريف مستحقة وبالتالي لا تخضع للزكاة كونها لا تعد في حكم المخصصات، وفيما يخص بند (إضافة مخصص زكاة لعام ٢٠١١م) فيدعي المكلف بأنها مطلوبات مؤكدة وغير محتملة، وفيما يخص بند (إضافة مرابحات إسلامية لعام ٢٠١٢م) فيدعي المكلف بعدم حولان الحول على المرابحات، وفيما يخص بند (إضافة مستحق لمساهمين عام ٢٠١٣م) فيدعي المكلف بعدم حولان الحول على المبلغ وعدم تمويل عرض قنية أو أصول محسومة من الوعاء، وفيما يخص بند (عدم حسم الاستثمارات في صندوق جدوى للتطوير السكني وصندوق منازل قرطبة من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٢م و ٢٠١٣م) فيدعي أن أنها استثمارات بغرض القنية وطويلة الأجل، وتصنيفها في القوائم المالية بأنها استثمارات متاحة للبيع فهو مسمى محاسبي لا يغير من طبيعة الاستثمارات أنها طويلة الأجل، بالتالي يجب حسمها من الوعاء الزكوي، وفيما يخص بند (عدم حسم ممتلكات للتطوير بمبلغ (٧٨٣,١٦١,١١٧) ومبلغ (٨٧٥,٨٤٤,٣٧١) ريال لعامي ٢٠١٢م و ٢٠١٣م على التوالي) فيدعي المكلف أن تحويل مبالغ إلى تكلفة المبيعات فهي تتعلق بالأصول أو العقارات التي أعدت للبيع وصنفت موجودات متداولة، وفيما يخص بند (عدم حسم دفعات مقدمة للموردين لعامي ٢٠١٢م و ٢٠١٣م) فيدعي المكلف أنه لم يتم الأخذ في الاعتبار طبيعة الدفعات وما إذا كانت متعلقة بأصول مخصومة من الوعاء أم لا، وعليه فإن الدفعات المقدمة تم سدادها نقدًا ويجب معاملتها معاملة الأصول المتعلقة بتلك الدفعات، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص (الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٠م) فتوضّح الهيئة بأن إثباتها أن الإقرار غير صحيح هذا بحد ذاته كافي في أحقية الهيئة في تعديل الإقرارات، حيث تم تعديلها بنود لا يمكن تجاهلها، لإعدادها بطريقة غير صحيحة، وفيما يخص بند (تعديل صافي الربح بفرق الإهلاك لعام ٢٠١٠م) فتوضّح الهيئة بأحقيتها بقبول البند وإعادته للفصل لمناقشة وجهة نظرها، وفيما يخص بند (إضافة مطلوب لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٠م ولعامي ٢٠١٢م و ٢٠١٣م) فتوضّح الهيئة فيما يتعلق بعامي ٢٠١٢م و ٢٠١٣م، فلم توضح الدائرة تفصيلاً كيف توصلت لما ذكرته من مبالغ بشكل دقيق، وهل البيان التحليلي يخص العام محل الاستئناف من عدمه، كما أن البيان لم يصادق من محاسب قانوني معتمد، ولم يرفق القيود اليومية التي تثبت صحة البيان التحليلي، وفيما يخص بند (المطلوب لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٠م) فتوضّح



الهيئة بأحقيتها بقبول البند وإعادته للفصل لمناقشة وجهة نظرها، وفيما يخصّ بند (الخطأ المادي في إضافة مطلوب لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٣م) فتدعي الهيئة أن الدائرة لم توضح المستند الذي بنت عليه وجه الخطأ، وهل تم المصادقة عليه من محاسب قانوني معتمد، وفيما يخصّ بند (إضافة زيادة رأس المال لعام ٢٠١١م بمبلغ (٩٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال) فتوضّح الهيئة أن المكلف أقر بتاريخ ١١/٠٩/١٤٣٧هـ بأن هذه المبالغ نتيجة إعادة الهيكلة وإنشاء شركة ولقد أنشئ قيود من حساب/ الحسابات الجارية للمساهمين إلى حساب/ رأس المال بمبلغ (٩٠) مليون قيد استكمال القيمة الإسمية لرأس المال المصرح به، كما أنه بمناقشة المكلف قدم رد مكتوب متضمن نتيجة إعادة الهيكلة، وفيما يخصّ بند (حسم الاستثمارات لعام ٢٠١٠م) فتوضّح الهيئة أن جميع الأراضي المدرجة ضمن بند أراضي للتطوير الواردة في الأصول غير المتداولة في قائمة المركز المالي سواء كانت خام أم مطورة تم شراؤها لغرض تطويرها وبيعها، وفيما يخصّ بند (حسم ٥٠% من أرض مشروع القبروان (١) لعام ٢٠١٣م) فتوضّح الهيئة أن المكلف لم يقدم أي مستندات تبرر سبب حسمها من الوعاء، حث أن الغرض من المشروعات تحت التطوير هو البيع بعد الانتهاء من الأعمال، كما أن نشاطه يتضمن الاستثمار والتطوير العقاري، مما يدل على أن المشاريع تعد عروض تجارة وليس قنية، كما قدم المكلف بيان تحليلي يوضح الغرض من كل أرض فمنها فلل وأسواق للإيجار ومنها شقق للإيجار، وما ذكره القرار الصادر في أنه لم يتم البيع خلال الفترة، فإن الشركة لم تشتري الأراضي لتخزينها وإنما لبيعها والتكسب منها، بالتالي لا يجب حسمها من الوعاء الزكوي، وفيما يخصّ بند (ضرائب الأرباح الرأسمالية وغرامات الإخفاء) فتوضّح الهيئة أن قرارها جاء على أساس القرار الوزاري رقم (١٧٧٦) لعام ١٤٣٥هـ والذي يثبت بوجوب تطبيقه على حال المكلف، حيث إن القرار يطبق من تاريخه وهذا يعني تطبيقه على جميع الربوط من تاريخ صدور القرار التي لم يصبح فيها الربط نهائي، وفيما يخصّ بند (ضرائب الاستقطاع على الزيادة في رأس المال لعام ٢٠١١م) فتوضّح الهيئة أن العبارة بالجوهري وليس الشكل بالتالي فإن الزيادة في رأس المال تستدعي تمويل نقدي من خارج المملكة ولما استخدمت الأرباح في ذلك بدلا من توزيعها ثم بعد ذلك تقديم التمويل من الخارج فهذا يعتبر من قبيل المقاصة بين الحسابات ومن قبيل التوزيع الحكمي، كما ان الشريك الكويتي قام ببيع كامل حصته في عامي ٢٠١٢م و ٢٠١٣م وبذلك فقد استفاد من الأرباح المحولة لرأس المال عند بيع حصته، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: ٢٩/١١/٢٠٢٢م، 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: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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



وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة مرابحات إسلامية لعام ٢٠١٢ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في عدم حولان الحول على المرابحات. وحيث نصّت الفقرة (أولاً/٥) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- 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 نقدًا 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، فإن القروض تضاف إلى الوعاء الزكوي متى ما حال عليها الحول، وبالإطلاع على المستندات المقدمة تبين تقديم القوائم المالية المدققة لعام ٢٠١٢ م، وبعد الاطلاع عليها تبين عدم حولان الحول على رصيد أول المدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة مستحق لمساهمين عام ٢٠١٣ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في عدم حولان الحول على المبلغ وعدم تمويل عرض قنية أو أصول محسومة من الوعاء. وحيث نصّت الفقرة (أولاً/٥) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- 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 نقدًا 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، فإن القروض تضاف إلى الوعاء الزكوي متى ما حال عليها الحول، وبالإطلاع على المستندات المقدمة تبين تقديم القوائم المالية المدققة لعام ٢٠١٣ م تبين من خلال الايضاح رقم (٥) المتعلق بالأرصدة والمعاملات مع الجهات ذات العلاقة، وجود مبالغ مستحقة إلى مساهمين آخر المدة بمبلغ (٥٨,٩١٠,١٥٣) ريال بينما بلغت أول المدة (صفر)، وعليه لم يحل الحول على القرض، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم دفعات مقدمة للموردين لعامي ٢٠١٢ م و٢٠١٣ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه لم يتم الأخذ في الاعتبار طبيعة الدفعات وما إذا كانت متعلقة بأصول مخصومة من الوعاء أم لا، وعليه فإن الدفعات المقدمة تم سدادها نقدًا ويجب معاملتها معاملة الأصول المتعلقة بتلك الدفعات. وحيث نصّت الفقرة (ثانيًا/١) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ١- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط". كما نصت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها."، ونصت الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ



١٠٦/٠٦/١٤٣٨ هـ على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية."، وفقاً لما سبق، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى يتضح أن الخلاف في هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع للمستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية لم تقدم ما يثبت أن الدفعات المقدمة للموردين متعلقة بالأصول المملوكة بغرض القنية ليتم قبول حسمها من الوعاء الزكوي، وعليه نرى تأييد إجراء الهيئة ورفض اعتراض المدعي في هذا البند. وبناء على ما تقدم، تحسم المبالغ المدفوعة مقدماً في حال ثبت صحتها وارتباطها بالنشاط، باعتبارها مصروف جازر الحسم، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين تقديم الآتي: - خطاب ضمان دفعة مقدمة لمشروع منازل قرطبة بتاريخ ١٥/١٢/٢٠١٢م، مقدم من شركة، ونص على: "أن ندفع فوراً وبمجرد طلبكم الكتابي وبصرف النظر عن أي اعتراض من طرفنا أو من أية جهة أخرى هذا المبلغ أو أية مبالغ تطالبون دفعها على ألا تتجاوز في مجموعها المبلغ المذكور أعلاه وهو (٥,٣٣٥,٨٤٧) ريال"، وشيك مقدم إلى شركة بمبلغ (٥,٣٣٥,٨٤٧) ريال بتاريخ ١٢/١٢/٢٠١٢م. - شيك بمبلغ (٤٢٠,٢٤٣) ريال مدفوع لشركة بشأن مشروع منازل قرطبة بتاريخ ٤/٣/٢٠١٣م. - مستخرج من النظام يبين أن الدفعات المقدمة بلغت (١١٨,٧٤٣,٨٨٠) ريال لعام ٢٠١٢م ومبلغ (٢١٣,٢٠٩,٤٥٥) ريال لعام ٢٠١٣م، ولما سبق، وطبقاً للكشف المستخرج من النظام، فتنتهي الدائرة إلى قبول حسم مبلغ (١١٨,٧٤٣,٨٨٠) ريال لعام ٢٠١٢م، ومبلغ (٢١٣,٢٠٩,٤٥٥) ريال لعام ٢٠١٣م.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-٢٠٢١-٨٠٨) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-٢٠٢٠-١٤٢٣٢) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠١٦م.



ثانيًا: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (إضافة مرابحات إسلامية لعام ٢٠١٢ م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (إضافة مستحق لمساهمين عام ٢٠١٣ م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم دفعات مقدمة للموردين لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م)، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-71196)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-71196-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٩٩

لتجنب الثني يحسم الاستثمار الإضافي المقيد ضمن حقوق الملكية في الشركة المستثمر فيها من الوعاء الزكوي، وتعد المبالغ المدفوعة للشركات المستثمر فيها والمصنفة ضمن حقوق الملكية لدى تلك الشركات على أنها استثمارات بغرض الحصول على الربح من الاستثمارات.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: ١٦/٠٩/٢٠٢١ م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته ممثلًا نظاميًا عن الشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-814) الصادر في الدعوى رقم (Z-27884-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠١٨ م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

-تعديل قرار المدعى عليها، في الدعوى المقامة من المدعية / شركة (سجل تجاري رقم:). على المدعى عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك المتعلق بالربط الزكوي محل الدعوى.

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

إذ يعترض المكلف على قرار لجنة الاعتراض محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠١٨ م، وعليه بأنه قد قام باستثمار المبلغ في شركة أخرى (شركة). وهي شركة سعودية ومسجلة لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم مميز (.....). وكان الهدف من الاستثمار لتغطية الخسائر المتراكمة على الشركة المستثمر فيها وزيادة رأس المال فيها وعليه يدخل هذا الدعم في عروض القنية ولا شأن له بالديون والمعاملات الآجلة وان هذا الدعم كان بدون فوائد ولم تحمل الشركة المستثمر فيها أي فوائد وقد تم تركيته لدى شركة (مرفق القوائم لشركة). تحت بند راس مال اضافي وعليه يعتبر تركيتها مرة اخرى ثنيا للزكاة المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب. وفي يوم الأحد بتاريخ ٢٣/٠٤/٢٠٢٣ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد استناداً على ما جاء في



البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظامًا؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (أرصدة مستحقة لأطراف ذات العلاقة لعام ٢٠١٨ م) وحيث يكمن استئناف المكلف بأنه قام بالاستثمار في الشركة لتغطية الخسائر المتراكمة عليها وزيادة رأس المال فيها وعليه يدخل هذا الدعم في عروض القنية ولا شأن له بالديون والمعاملات الآجلة. حيث نصت المادة (٤) البند (ثانياً) الفقرة (٤/١) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٠/٠٦/١٤٣٨ هـ على أنه: " 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 للجباية فلا يحسم من الوعاء." وبناء على ما تقدم، تعد المبالغ المدفوعة للشركات المستثمر فيها والمصنفة ضمن حقوق الملكية لدى تلك الشركات على أنها استثمارات بغرض الحصول على الربح من الاستثمارات ولا تعد قرضاً أو ديناً بغرض الحصول على عوائد قروض أو عمولات من تلك المبالغ، مما يترتب عليه حسم الاستثمار الإضافي المقيد ضمن حقوق الملكية في الشركة المستثمر فيها من الوعاء الزكوي لتجنب الثني بغض النظر عن طريقة تصنيفه في حقوق الملكية عند وجود قرائن تشير إلى أن التمويل في حقيقته يمثل استثماراً. وبالاطلاع على ملف الدعوى وما قدمه الطرفان من مستندات ودفوع، يتبين من خلال القوائم المالية للشركة التابعة أنه تم تصنيف المبالغ محل الخلاف ضمن حقوق الملكية تحت بند رأس مال إضافي وعليه فإن هذا المبلغ لا يمثل قرضاً تقوم الشركة التابعة بسداده للمكلف وإنما يمثل رأسمال إضافي يأخذ حكم رأس المال، وتبين ان شركة الصرح قد اضافت المبلغ محل الخلاف إلى وعاء الزكاة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم رصيد الاستثمار الإضافي من الوعاء الزكوي وإلغاء إجراء الهيئة ونقض قرار دائرة الفصل.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف شركةسجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (٨١٤-٢٠٢١-١٢) الصادر في الدعوى رقم ٢٠٢٠-٢٧٨٨٤ (٢) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠١٨ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-80653)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-80653-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤٠٠

تعتبر القوائم المالية المدرجة من المكلف في نظام قوائم أحد الأدلة الكافية لإثبات تحديد رأس المال والمبيعات التي يحاسب المكلف على أساسها زكويًا.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/١١/٠٣ م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1243) الصادر في الدعوى رقم (Z-26694-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام ١٤٣٨ هـ، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
-تعديل إجراء المدعى عليها، في الدعوى المقامة من /... (هويه وطنية رقم ...)، على قرار المدعى عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالربط الزكوي محل الدعوى.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخص الربط الزكوي الضريبي لعام ١٤٣٨ هـ) فتوضّح الهيئة بأنه تم محاسبة المستأنف ضده تقديرًا لعام ١٤٣٨ هـ بموجب الوعاء السابق (وعاء ١٤٣٧ هـ) والمستند على قوائم مالية مدرجة في نظام قوائم عام ٢٠١٦ م، وتم احتساب الوعاء الزكوي بناءً على قوائم عام ٢٠١٦ م بنسبة ١٥% من المبيعات وقد جاء نص قرار الدائرة باحتساب رأس المال الوارد في السجل التجاري وحيث إنه لا يتناسب مع حجم المبيعات الواردة بالقوائم المالية البالغة (٧٩,١٨٠,٣٧٠) ريال، فيحق للهيئة تحديد ما تراه يتناسب مع حجم نشاط المكلف استنادًا للمادة (١٣) فقرة (٦/١) من لائحة جباية الزكاة لعام ١٤٣٨ هـ، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ٢٠٢٣/٠٥/٠٢ م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم



(٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، 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:

حيث 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 المكلف بشأن الربط الزكوي الضريبي لعام ١٤٣٨هـ) وحيث يكمن استئناف المكلف بأنه تم محاسبة المستأنف ضده تقديرًا لعام ١٤٣٨هـ بموجب الوعاء السابق لعلم ١٤٣٧هـ والمستند على قوائم مالية مدرجة. وبعد اطلاع الدائرة على لائحة استئناف الهيئة، وبما أن أحد مكونات الوعاء الزكوي رأس المال العامل، ويحق للهيئة التوصل له بكافة الطرق النظامية التي أتاحتها اللائحة، وبما أن المكلف لديه قوائم مالية مدرجة في نظام قوائم تحدد حجم رأس ماله ومبيعاته، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وتقرير محاسبة المكلف بناءً على المبيعات ورأس المال المذكورين في القوائم المالية لعام ٢٠١٦م، ونقض قرار دائرة الفصل.

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 (١٢٤٣-٢٠٢١-IZJ) الصادر في الدعوى رقم (٢٠٢٠-٢٦٦٩٤-Z) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام ١٤٣٨هـ. ثانياً: وفي الموضوع: قبول استئناف الهيئة ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-425)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-54313-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤٠١

إذا كان العقار مغلول اليد فلا زكاة عليه لامتناع الاستقرار الشرعي المعتبر في فرض الزكاة.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: ٢٠٢١/٠٦/١٣ م، من/ شركة... العقارية، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-٢٠٢١-٣٨٢) الصادر في الدعوى رقم (٢٠١٩-٧٢٣١-Z) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٦ م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رفض اعتراض المدعية/ شركة... العقارية (سجل تجاري رقم...) فيما يتعلق بحسم الاستثمارات العقارية تحت التطوير من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٦ م.

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

إذ يعترض المكلف على قرار لجنة الاعتراض محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (الاستثمارات العقارية تحت التطوير لعام ٢٠١٦ م)، فإن العقار لا يزال حتى تاريخه موقوف التداول من الجهات العليا ولا يمكن لأحد التصرف فيه كما يثبت من خطاب أمانة الشرقية التي أوردته الدائرة، حيث تضمن التأكيد بأن العقار قد خضع للتطوير من تاريخ طلب التخطيط في تاريخ ١٤٣٢/٠٤/١٠ هـ الموافق ٢٠١١/٠٣/١٦ م، حتى اعتماد المخطط نهائياً وتبليغ جهات الاختصاص بتاريخ ١٤٣٨/٠١/٠٥ هـ الموافق ٢٠١٦/١٠/٠٧ م، بما يثبت معه أن العقار ضمن وصف (مشروعات تحت التنفيذ) الجائزة الحسم، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ ٢٠٢٢/١٠/٠٩ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات العقارية تحت التطوير لعام ٢٠١٦ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن العقار موقوف التداول وغير قابل للتصرف فيه؛ مما يكون معه ضمن وصف المشروعات تحت التنفيذ جائزة الحسم. وحيث نصّت الفقرة (٢) من المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٢- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاؤها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها". كما نصّت الفقرة (٤-أ) من ذات اللائحة على أن: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة -مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء". كما نصّت الفتوى رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/٠١/٢٠ هـ الصادرة عن الأمانة العامة لهيئة كبار العلماء على أنه: "أما الأصول فلا تجب فيها الزكاة إذا كانت غير معدة للبيع، أما إذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة". وبناءً على ما تقدّم، ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث قرّرت دائرة الفصل الكتابة إلى كتابة العدل الأولى بالدمام وإلى أمين المنطقة الشرقية لمعرفة إيقاف تداول الصك وحالته في السنوات محلّ الدعوى، ولم يردها الجواب إلا من أمين المنطقة الشرقية. وحيث إن عدم ورود الجواب من كتابة العدل لا يعدّ سبباً للعدول عن إجراء التحقق في استيضاح حالة العقار وإمكانية تداوله من عدمه؛ إذ إن عدم ورود الإفادة لا يعني بالضرورة عدم الحجة؛ لا سيما وأن المكلف لا يستطيع جلب البيئة في مستندٍ لدى جهة إدارية يتعذر عليه الوصول إليها، وحيث قدّم المكلف بينة مساندة تتمثل في الصك الصادر من المحكمة العامة بالدمام ذي الرقم (...). وتاريخ ١٤٤٢/١٠/١٣ هـ المتضمّن ما نصّه: "وقد وردنا إفادة كتابة العدل بالدمام برقم ... في ١٤٤٢/٧/٢٠ هـ المتضمّن (الصك المشار إليه أعلاه باسم شركة ... للاستثمار العقاري، وهو مبني على الصك رقم (١/.../٩)، وآخر ما تم بخصوصه الخطاب المرفوع لوزارة العدل برقم (...). في ١٤٤٠/٦/٧ هـ، ولا يمكن عمل أي إجراء عليه حتى يتم التوجيه من الوزارة بخصوصه)"، وذلك نصّ صريح الدلالة في أن العقار مغلول اليد، وأن المكلف لا يمكنه التصرف فيه، وأما خطاب أمين منطقة الشرقية ذي الرقم (...). وتاريخ ١٤٤٢/٠٩/٠٩ هـ والذي استدلت به دائرة الفصل، فإنه لم يُشِر إلى أن الصك موقوف، ولا إلى أن الشركة المكلفة مُكّنت من تطوير العقار؛ إذ إن هذا الاستناد صادر من جهةٍ ليس لها علاقة بتداول وسريان الصكوك ولا صلاحية لها للإفراغ أو نقل الملكيات، علاوةً على أن هذا الوصف يدخل ضمن وصف (مشروعات تحت التنفيذ)، كما يعد هذا الخطاب قرينة يترجّح معها الأصل في أن الاستثمار طويل الأجل، ولم تدفع الهيئة بوجود حركة بيع خلال الأعوام محل الخلاف، وحيث لا يوجد مسوّغ لدى الهيئة بعدم حسم قيمة هذا المشروع من الوعاء الزكوي، رغم دفع المكلف بأن العقار لا زال حتى تاريخه موقوف التداول ولا يمكن التصرف فيه، ومتى كان العقار مغلول اليد فلا زكاة عليه لامتناع الاستقرار الشرعي المعتبر في فرض الزكاة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة...العقارية، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-٢٠٢١-٣٨٢) الصادر في الدعوى رقم (٢٠١٩-٧٢٣١-Z) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٦ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

-قبول استئناف المكلف، ونقض قرار الدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

قواعد المرافعة



استئناف

القرار رقم (IR-2022-511)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-82478-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤.٢

مجرد سكوت المكلف عن التعليق أو تضمين اعتراضه على بند من البنود التي عدلتها الهيئة يعني موافقته على هذا التعديل ولا يلزم له تقديم خطاب كتابي بذلك.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/١١/١٦ م، من ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/١١/١٦ م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبية الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-٢٠٢١-١٣١٧) الصادر في الدعوى رقم (Z-٣٢٨٩٨-٢٠٢٠) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٣ م حتى ٢٠١٨ م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والتي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: أولاً: قبول اعتراض المدعية شركة (سجل تجاري رقم) على بند المدة النظامية للربط الزكوي لعامي ٢٠١٣ م و ٢٠١٤ م.

ثانياً: قبول اعتراض المدعية شركة (سجل تجاري رقم) على بند الاستثمار في الأراضي.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية شركة (سجل تجاري رقم) على بند توزيعات الأرباح.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية شركة (سجل تجاري رقم) على بند أصول إيجار مؤجلة.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند توزيعات الأرباح) في أنه قام بتقديم المستندات المؤيدة المطلوبة لقبول المطالبة بحسم توزيعات الأرباح، حيث أرفق قرار الشركاء بتوزيع أرباح الأعوام محل الخلاف بالإضافة إلى كشف الحساب البنكي لإثبات سحبات الشركاء خلال هذه الأعوام، خلافاً لما انتهت إليه دائرة الفصل، كما أرفق المكلف بيان تحليلي يظهر أسماء الشركاء المستفيدين من توزيعات الأرباح وتسوية للتحويلات البنكية المطابقة لقرارات الشركاء بتوزيع الأرباح، كما أفاد المكلف بأن الشركاء يقومون بسحب أموالهم خلال السنة ويتم تعديل إجمالي السحوبات التي يقوم بها الشركاء على الحساب مقابل الأرباح المعلنة من قبل الشركة والتي تظهر بوضوح في كشوف الحساب البنكية المرفقة، وفيما يخص بند (أصول إيجار مؤجلة) فيدعي المكلف بأن أصول الإيجار المؤجلة هي في الواقع قيد محاسبي بسبب التحول للمعايير الدولية للإفصاح المالي وتغيير طريقة الاعتراف



بالإيرادات، ولا يعكس المبالغ النقدية الفعلية التي تم جمعها من الإيجار أو الإيرادات الفعلية وفقاً لعقود الإيجار المتوقعة، حيث قامت الشركة في ٣١ ديسمبر ٢٠١٨م بإعداد قوائمها المالية السنوية وفقاً للمعايير الدولية للإفصاح المالي لأول مرة، وكان على الشركة قيد أصول الإيجار المؤجلة كنتيجة للفرق بين قيمة العقد وإيرادات القسط الثابت المؤجلة في القوائم المالية، كما أعيد صيغة الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة كما في ١ يناير ٢٠١٨م لتعكس متطلبات المعايير الجديدة، وتم إنشاء حساب لأصول الإيجار المؤجلة، والقيد المحاسبي للرصيد الافتتاحي لموجودات إيجار مؤجلة، وبما أن التسوية المقابلة تنعكس في الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة التي أُضيفت للوعاء الزكوي، فإن المبلغ المصرح عنه على أنه "أصول إيجار مؤجلة" تمت المطالبة به كحسم من وعاء الزكاة، وأن إجراء الهيئة بعدم قبول الحسم يؤدي إلى ازدواجية في زكاة نفس المبلغ، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (المدة النظامية للربط الزكوي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م) فتوضح الهيئة أن مجرد وجود تعديلات في المبالغ التي تضمنها إقرار المكلف (مع موافقة المكلف على تلك التعديلات بعدم اعتراضه عليها) يعني وجود معلومات غير صحيحة عن المبالغ التي يجب تضمينها في الإقرار مما يضع المكلف تحت طائلة تطبيق الفقرة (٨) من المادة (٢١) من لائحة جباية الزكاة، كما أن ما ذهبت إليه الدائرة من عدم تقديم الهيئة للخطاب الكتابي الصادر من المكلف بموافقته على الربط أو تعديله في غير محله؛ إذ أن مجرد سكوت المكلف عن التعليق أو تضمين اعتراضه بند من البنود التي عدلتها الهيئة يعني موافقته على هذا التعديل ولا يلزم له تقديم خطاب كتابي بذلك، وفيما يخص بند (الاستثمار في الأراضي) فتوضح الهيئة بأن حيثيات القرار جاءت مخالفة للمنطق إذ نصت الدائرة في قرارها على "أن قيمة الاستثمارات الظاهرة بالقوائم المالية يتضح فيها ثبات نسبي مما يدل على عدم وجود تداول نشط على البند محل الاعتراض وهو الأمر الذي يترجح معه اعتبارها استثمارات غير معدة للبيع بحالتها الراهنة"، وهذا التبرير لا يتماشى مع الأرقام الواردة بالقوائم المالية المدققة للمكلف ودلالاتها الواضحة، حيث كانت حركة الاستثمارات العقارية من خلال قائمة المركز المالي المدققة، وحركة المقبوضات بقائمة التدفق النقدي المدققة تعبر وبوضوح عن وجود عمليات بيع على الأراضي، كما ظهر ذلك بإيضاحات القوائم المالية، وهذه أدلة لا يمكن تجاهلها لإثبات نية المتاجرة لدى المكلف، كما لوحظ أن اللجنة لم تطلب من المكلف أية إثباتات لتأكيد النية من الاستثمار العقاري كما يحدث في تلك الحالة، كالنية الموثقة من المكلف قبل البدء بالاستثمار أو دراسة متأنية للحركة في البند خلال العام وأسباب تلك الحركة، وعليه فإن الهيئة تهمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ ١٠/١٠/٢٠٢٢م، 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: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (توزيعات الأرباح) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأنه قام بتقديم المستندات المؤيدة المطلوبة لقبول المطالبة بحسم توزيعات الأرباح. وحيث نصت الفقرة (٨) من البند (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٨- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام" وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المكلف أرفق قرارات الشركاء بتوزيع الأرباح والكشوف البنكية للأعوام محل الخلاف وبيان تحليلي بالأرباح الموزعة، وبدراسة الكشوف البنكية يتبين وجود مبالغ محولة للشريك "الشركة السعودية ... القابضة" بمبلغ (١٩,٧) مليون ريال لعام ٢٠١٥ م، وبمبلغ (٦٠٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠١٦ م، وبمبلغ (٢٥,٣) مليون ريال لعام ٢٠١٨ م، مع الأخذ بالاعتبار عدم حسم المبالغ المحولة بتاريخ ٢٠١٨/١٢/٣١ م لحولان الحول على تلك المبالغ، مما تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل بحسم المبالغ أعلاه من الوعاء الزكوي للأعوام محل الخلاف في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (أصول الإيجار المؤجلة) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن أصول الإيجار المؤجلة تعدّ قيداً محاسبياً بسبب التحول للمعايير الدولية للإفصاح المالي وتغيير طريقة الاعتراف بالإيرادات ولا يعكس حقيقة المبالغ النقدية الفعلية التي تم جمعها من الإيجار. وبالاطلاع على الإيضاح رقم (٢٠) من القوائم المالية لعام ٢٠١٨ م المتعلق بتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي المعدّل لأول مرة فيتضح بأنه تم تعديل الرصيد الافتتاحي لعام ٢٠١٨ م وزيادته بمقدار موجودات الإيجار المؤجلة، وبالاطلاع على الإقرار الزكوي لعام ٢٠١٨ م يتبين أن المكلف قام بإضافة الرصيد الافتتاحي الأرباح المبقاة المعدل نتيجة تطبيق المعايير الدولية، مما يترتب عليه حسم الأصول إيجار المؤجلة وذلك لثبوت إضافة الرصيد الدائن المقابل ضمن الأرباح المبقاة، كما يتضح من خلال القوائم المالية أن أصول الإيجار المؤجلة مرتبطة بعقود إيجار تشغيلية وليست عقود إيجار تمويلية، مما يتبين معه عدم سلامة ما ورد في تسبيب دائرة الفصل لقرارها بخصوص هذا البند الذي انتهى برفض اعتراض المكلف بعد تكييفه على أنه ذمم مدينة لعقود إيجار تمويلي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معها أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصدهه إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها



ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل استئناف الهيئة محمولاً على أسبابه.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1317) الصادر في الدعوى رقم (Z-32898-2020) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٣م وحتى ٢٠١٨م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (توزيعات الأرباح) وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (أصول الإيجار المؤجلة) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف الهيئة بشأن البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-52754)

الصادر في الاستئناف رقم (ZIW-52754-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤٠٣

الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى المستندات المهمة والمحايدة والتي تستخدم للتحقق من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات ما لم يثبت المكلف خلاف ذلك.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٠١/٠٦/٢٠٢١م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/06/14م من شركة مصنع ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-263) الصادر في الدعوى رقم (-ZIW-6882-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٧م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول دعوى المدعية (شركة) ذات سجل تجاري رقم: (.....) من الناحية الشكلية؛ لتقديمها مسببة خلال المدة النظامية.

ثانياً من الناحية الموضوعية:

- ١- رفض اعتراض المدعية على بند فروقات الرواتب للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٥م.
- ٢- رفض اعتراض المدعية على بند مصاريف لا تخص النشاط لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٥م.
- ٣- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م.
- ٤- رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٧م.
- ٥- رفض اعتراض المدعية على بند ذمم دائنة أخرى لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٧م.
- ٦- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند مصروف الديون المعدومة لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٧م.
- ٧- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند دفعات مقدمة مقابل ممتلكات ومعدات للأعوام من ٢٠١٥م إلى ٢٠١٧م.
- ٨- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند مصاريف التأسيس وإنشاءات تحت التنفيذ وقطع الغيار لعام ٢٠١٣م.
- ٩- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند مصاريف أخرى ضمن تكلفة المبيعات ومصاريف البيع والتوزيع ومصاريف إدارية وعمومية لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٧م.



١٠- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند اتعاب مهنية لعام ٢٠١٦ م.

١١- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند فرق رواتب وأجور محملة بالزيادة لعامي ٢٠١٦ م و٢٠١٧ م.

١٢- إثبات إنتهاء الخلاف حول بند مصاريف لا تخص النشاط لعامي ٢٠١٢ م و٢٠١٤ م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (الذمم الدائنة الأخرى لعامي ٢٠١٦ م و٢٠١٧ م) فيدعي المكلف أن مبلغ الذمم الدائنة الأخرى بالقوائم المالية لم يحل عليه الحول ليتم إضافته للوعاء بالكامل وأن ما حال عليه الحول هو جزء فقط من رصيد هذا البند وليس كامل الرصيد الذي أضافته الهيئة، حيث يشير إلى أن البند مؤيد بمستندات وفواتير من الموردين حيث إنه لا يمكن تحقيق إيرادات بدون توريد خدمات مختلفة من الموردين، ويوضح بأن المبالغ التي حال عليها الحول هي (٢,٣٨٨,٨٢٢) ريال لعام ٢٠١٦ م و (٢,٥٩٦,٤٤٢) لعام ٢٠١٧ م، وفيما يخص بند (الذمم الدائنة لعامي ٢٠١٦ م و٢٠١٧ م) يدعي المكلف أن مبلغ الذمم الدائنة بالقوائم المالية لم يحل عليه الحول ليتم إضافته للوعاء بالكامل وأن ما حال عليه الحول هو جزء فقط من رصيد هذا البند وليس كامل الرصيد الذي أضافته الهيئة، حيث يشير إلى أن البند مؤيد بمستندات وفواتير من الموردين حيث إنه لا يمكن تحقيق إيرادات بدون شراء بضاعة ومواد من الموردين، ويوضح بأن المبالغ التي حال عليها الحول هي (١,٥٣٤,٥٠٧) ريال لعام ٢٠١٦ م و (٦,٩١٩,٢١٢) لعام ٢٠١٧ م، وفيما يخص بند (دفعات مقدمة مقابل ممتلكات ومعدات لعامي ٢٠١٥ م و٢٠١٧ م) فيعترض المكلف على عدم حسم البند من الوعاء الزكوي ويوضح أن هذه المبالغ مسددة بالكامل لموردي أصول ثابتة وخرجت بالفعل من ذمة الشركة، وفيما يخص بند (مصاريف لا تخص النشاط للأعوام من ٢٠١٢ م حتى ٢٠١٥ م) فيدعي المكلف أن هذه المصاريف والتي رفضتها الهيئة وقامت بتعديل الربح الدفترية بها هي عبارة عن رسوم تدفع سنويًا لوزارة البترول والثروة المعدنية مقابل استغلال المحجر لصالح الشركة لاستخراج احجار تستخدم في تصنيع بودرة الجبس التي هي أساس نشاط المصنع وعليه فإنه مصروف مقبول زكويًا وضريبيًا حيث إن نظام جباية الزكاة ونظام ضريبة الدخل موضح به أن المصاريف التي يجوز حسمها هي المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط، وعليه فإن المكلف يوضح بأن هذا المصروف من المصاريف الضرورية المتعلقة بتحقيق النشاط بالتالي هو مقبول حسب الأنظمة، وفيما يخص بند (فروقات الرواتب للأعوام من ٢٠١٢ م إلى ٢٠١٥ م) فيدعي المكلف أن بند الرواتب والأجور وملحقاتها ضمن تكلفة النشاط وضمن المصاريف الإدارية والعمومية الظاهرة في القوائم المالية يتضمن الرواتب الأساسية والبدلات الأخرى للموظفين حيث إن التأمينات الاجتماعية تدفع فقط الراتب الأساسي وبدل السكن ولا تدفع الشركة أي مبالغ للتأمينات الاجتماعية مقابل البدلات الأخرى لموظفي الشركة، وعليه فإن جميع المصاريف الأخرى ضمن بند الرواتب والأجور وملحقاتها الظاهرة في القوائم المالية تمثل مصاريف ذات علاقة بالرواتب والأجور ومقبولة بحسب النظام واللائحة وواجبة الحسم، ويؤكد على أنه لا يوجد فروقات محملة بالزيادة في الحسابات، وفيما يخص بند (الأتعاب المهنية لعام ٢٠١٦ م) فيدعي المكلف بأن الهيئة قامت بقبول اعتراض الشركة لعام ٢٠١٧ م ورفضته لعام ٢٠١٦ م بالرغم من تقديم ذات المستندات الثبوتية للعامين، ويفيد بأن هذا المبلغ عبارة عن أتعاب مهنية وقانونية مؤيدة ومعززة بمستندات ثبوتية ويجب حسمها من الوعاء، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

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



ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخصّ (مصاريف لا تخص النشاط لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٤م) فتوضح الهيئة أن قرار الدائرة انتهى إلى إثبات انتهاء الخلاف بين المكلف والهيئة دون توضيح أن قبول الهيئة أتى قبولاً جزئياً على ضوء المستندات الثبوتية المقدمة من قبل المكلف، وبالرجوع إلى مذكرة الهيئة الجوابية ومحضر الجلسة تبين أن موافقة الهيئة لوجهة نظر المكلف أتت جزئية على ضوء المستندات الثبوتية المقدمة من قبل المكلف ولم تقبل الهيئة البند كاملاً ومما يؤكد ذلك ما جاء في مذكرة الهيئة الجوابية رقم (١) المرفوعة للأمانة العامة، وعليه ولما أن منطوق القرار أتى عامّاً غير موضحاً بأن قبول الهيئة هو فقط قبول جزئي للبند مما قد يفسر على أن قبول الهيئة كان كاملاً، كما أن الدائرة لم توضح فيما إذا كان المكلف قد وافق على إنهاء الخلاف على أساس قبول الهيئة جزئياً للبند، وعليه تطالب الهيئة بتصحيح الخطأ الوارد على نحو ينتفي معه الغموض واللبس لما في ذلك أثر على تنفيذ القرار عند اكتسابه القطعية، في حين يفيد المكلف بأن الشركة قامت بسداد جميع مبالغ ضرائب الدخل المستحقة عليها لعامين الاعتراض وذلك قبل نهاية السنة لغرض الاستفادة من المبادرة الملكية وعدم رغبة الشركة بالاستمرار في الاعتراض على هذا البند، ويشير إلى أن المقصود في موافقة الهيئة هو موافقتها على سداد الشركة لمبالغ ضريبة الدخل وتنازلها عن الاستمرار في الاعتراض على البنود الضريبية، وفيما يخصّ (ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م) فتوضح الهيئة أن الدائرة قررت إثبات انتهاء الخلاف بين الهيئة والمكلف دون توضيح الطرف المتنازل عن هذا البند، حيث ذكرت الدائرة في قرارها ما نصه: "فيما يتعلق بالبنود الثالث ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م حيث تبين للدائرة انتهاء الخلاف بين طرفي الدعوى في شأن هذا البند .. رأت الدائرة إثبات انتهاء الخلاف بين المدعية والمدعى عليها حول ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م"، وعليه فتؤكد الهيئة أنها لم تقبل هذا البند ولم تنهي النزاع من طرفها بخصوصه لا في مذكرتها الجوابية رقم (١) ولا في الجلسات المنعقدة بخصوص الدعوى، كما أشارت إلى أنه في حال كان استناد الدائرة في إثبات انتهاء الخلاف هو أن المكلف تنازل عن اعتراضه على هذا البند فهذا شأن لا تمانعه الهيئة ولكنها تطلب إيضاح ذلك منعاً للبس والغموض الذي قد يرد في القرار عند تنفيذه، في حين يفيد المكلف بأن الشركة قامت بسداد جميع مبالغ ضرائب الاستقطاع المستحقة عليها للعامين محل الاعتراض وذلك قبل نهاية السنة وتحديداً بتاريخ ٢٠٢٠/١٢/٣١م لغرض الاستفادة من المبادرة الملكية وعدم رغبة الشركة بالاستمرار في الاعتراض على هذا البند وتم ذكر ذلك في البريد المرسل للأمانة، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمّنت ما ملّخصه بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل في البنود محل استئناف المكلف.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: ٢٠٢٣/٠٥/٠٣م، 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: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الذمم الدائنة الأخرى لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٧م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن مبلغ الذمم الدائنة الأخرى بالقوائم المالية لم يحل عليه الحول ليطم إضافته للوعاء بالكامل وأن ما حال عليه الحول هو جزء فقط من رصيد هذا البند وليس كامل الرصيد الذي أضافته الهيئة. وحيث نصّت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- 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 للقتية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." وبناءً على ما تقدم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة الأخرى أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة والحركة التفصيلية للحساب للأعوام محل الخلاف، وبمقارنة المبالغ المثبتة بالقوائم المالية مع ما تم تقديمه من حركة تفصيلية تبين تطابقها، وبتتبع حركة كل حساب على حده تبين أن ما حال عليه الحول بالنسبة لعام ٢٠١٦م هو (٢,٣٨٨,٨٢٢) ريال وهو ذات المبلغ الذي أفصح المكلف عنه بأنه حال عليه الحول، أما فيما يتعلق لعام ٢٠١٧م تبين أن ما حال عليه الحول هو (٢,٦٤١,٦٣٩) ريال وليس (٢,٥٩٦,٤٤٢) ريال كما يدعي المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل وذلك بإضافة ما ثبت حولان الحول عليه فقط وحسم المبالغ التي لم يحل عليها الحول بناءً على ما تم تقديمه من مستندات. وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الذمم الدائنة لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٧م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن مبلغ الذمم الدائنة بالقوائم المالية لم يحل عليه الحول ليطم إضافته للوعاء بالكامل وأن ما حال عليه الحول هو جزء فقط من رصيد هذا البند وليس كامل الرصيد الذي أضافته الهيئة. وحيث نصّت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- 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 للقتية. 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 إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة والحركة التفصيلية للحساب للأعوام محل الخلاف، وبمقارنة المبالغ المثبتة بالقوائم المالية مع ما تم تقديمه من حركة تفصيلية تبين تطابقها، وبتتبع حركة كل حساب على حده تبين أن ما حال عليه الحول بالنسبة لعام ٢٠١٦م هو (١,٥٣٤,٥٠٨) ريال و (٦,٩١٩,٢١٢) ريال لعام ٢٠١٧م وهي



ذات المبالغ التي افصح المكلف عنها بأنه حال عليها الحول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك بإضافة ما ثبت حولان الحول عليه فقط وحسم المبالغ التي لم يحل عليها الحول. وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (دفعات مقدمة مقابل ممتلكات ومعدات لعامي ٢٠١٥ م و ٢٠١٧ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن هذه المبالغ مسددة بالكامل لموردي أصول ثابتة وخرجت بالفعل من ذمة الشركة. وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين أن الهيئة في مذكرتها الجوابية المقدمة أمام دائرة الفصل أفادت بقبولها لوجهة نظر المكلف بحسم الدفعات المقدمة مقابل ممتلكات ومعدات للأعوام من ٢٠١٥ م إلى ٢٠١٧ م وذلك لتقديمه المستندات المؤيدة، كما أن دائرة الفصل قد اثبتت ذلك بالقرار الصادر وذلك بإثبات انتهاء الخلاف لقبول الهيئة وجهة نظر المكلف، وعليه فإنه لا وجهة للمكلف باستئنافه على البند أعلاه حيث تم قبول حسم المبالغ التي يطالب بها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر لعدم وجود خلاف فيما يطالب به.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف لا تخص النشاط للأعوام من ٢٠١٢ م حتى ٢٠١٥ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن هذا المصروف من المصاريف الضرورية المتعلقة بتحقيق النشاط بالتالي هو مقبول حسب الأنظمة.

وبناءً على ما تقدم، وحيث اتضح لدى الدائرة وجود لبس بين الطرفين بسبب ما انتهى إليه قرار الفصل القاضي بإثبات انتهاء الخلاف كما سبق ذكره بذات البند من استئناف الهيئة، حيث قامت الهيئة والمكلف بالاستئناف على ذات البند حيث تدفع الهيئة بقبول الجزئي للبند بناءً على ما تم تقديمه من مستندات بينما ظن المكلف أن الهيئة قبلت له الجانب الضريبي من البند، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوي عليه من مستندات وحيث إن المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل تعتبر من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن أصل الخلاف حول هذا البند خلاف مستندي، وبما أن المكلف قدم ما يثبت تلك المصاريف باعتبارها رسوم تدفع سنويًا لوزارة البترول والثروة المعدنية مقابل استغلال المحجر لصالح الشركة عن استخراج احجار تستخدم في تصنيع بودرة الجبس وأساس نشاط المكلف وفقًا لما نصّ عليه السجل التجاري والقوائم المالية المدققة، بالتالي تنتهي الدائرة إلى حسم هذه المصاريف من وعاء الزكاة لعامي ٢٠١٤ م و ٢٠١٥ م. وفيما يخص عامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، وحيث تبين أن ربط الهيئة لعام ٢٠١٢ م تم في ٢٦/٠٣/١٤٤٤ هـ الموافق ٠٤/١٢/٢٠١٨ م علمًا أن آخر مهلة للربط لعام ٢٠١٢ م في ٣٠/٠٤/٢٠١٧ م، وحيث إنه في حال تبين تجاوز الهيئة للمدة النظامية للربط والمحددة في خمس سنوات يتم إلغاء ربط الهيئة لتجاوزها المدة النظامية ومخالفتها الفقرة رقم (٨) من المادة (٢١) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ٠١/٠٦/١٤٣٨ هـ الفقرة (أ) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٥/٠١/١٤٢٥ هـ حتى ولو لم يقوم المكلف بالدفع بوجود تقادم وإثارة الموضوع، عليه تنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف لعام ٢٠١٢ م والأخذ بما جاء في إقراره باعتبار أن إقراره نهائيًا حيث إن تلك القواعد جاءت من أجل تحقق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقة دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروقات الرواتب للأعوام من ٢٠١٢ م إلى ٢٠١٥ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن جميع المصاريف الأخرى ضمن بند الرواتب والأجور وملحقاتها الظاهرة في القوائم المالية تمثل مصاريف ذات علاقة بالرواتب والأجور ومقبولة بحسب النظام واللائحة وواجبة الحسم. وحيث نصّت الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ٠١/٠٦/١٤٣٨ هـ على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط



سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويسهك وفقاً للنسب النظامية. كما نصّت الفقرة رقم (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥ هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنها: "١- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية." وبناءً على ما تقدم، تعدّ الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى المستندات المهمة والمحايدة والتي تستخدم للتحقق من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات ما لم يثبت المكلف خلاف ذلك، وبالاطلاع على المستندات المقدمة من المكلف في ملف الدعوى تبين أن الرواتب والأجور التي يدفعها المكلف لموظفيه تتضمن أجور إضافية كساعات عمل إضافية ومكافآت وبدلات أخرى بالإضافة إلى عمالة مستأجرة يعقود عمل كما تبين أن المكلف يقوم بتأجير مساكن للعمال لديه مثبتة بعقود تأجير وصور شيكات، وبالاطلاع تبين أن ما يقوم المكلف بدفعه يفوق ما هو مسجل بشهادة التأمينات الاجتماعية، وعلى الرغم من أن شهادة التأمينات الاجتماعية تُعد إحدى المستندات المهمة المحايدة والتي تُستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور إلا أنه من المعلوم بأن مصاريف عديدة مثل العمل الإضافي والتأمين الطبي وإيجار السكن وسيارات للموظفين لا تخضع للتأمينات الاجتماعية وهي تُعد من المصاريف الضرورية واللازمة للنشاط والتي يجب حسمها من الوعاء، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل لعامي ٢٠١٤ م و ٢٠١٥ م لتقديمه المستندات المؤيدة. أما فيما يخص عامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، وحيث تبين أن ربط الهيئة لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م تم في ٢٦/٠٣/١٤٤٠ هـ الموافق ٠٤/١٢/٢٠١٨ م علمًا أن آخر مهلة للربط لعام ٢٠١٢ م في ٣٠/٠٤/٢٠١٧ م و ٣٠/٠٤/٢٠١٨ م لعام ٢٠١٣ م، وحيث إنه في حال تبين تجاوز الهيئة للمدة النظامية للربط والمحددة في خمس سنوات يتم إلغاء ربط الهيئة لتجاوزها المدة النظامية ومخالفتها الفقرة رقم (٨) من المادة (٢١) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ٠١/٠٦/١٤٣٨ هـ الفقرة (أ) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/٠١/١٤٢٥ هـ حتى ولو لم يقوم المكلف بالدفع بوجود تقادم وإثارة الموضوع، عليه تنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م والأخذ بما جاء في إقراره باعتبار أن إقراره نهائيًا حيث إن تلك القواعد جاءت من أجل تحقق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقاً دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مصاريف لا تخص النشاط لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٤ م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي أن قرار الدائرة انتهى إلى إثبات انتهاء الخلاف بين المكلف والهيئة دون توضيح أن قبول الهيئة أتي قبولاً جزئياً على ضوء المستندات الثبوتية المقدمة من قبل المكلف. ففيما يخص عام ٢٠١٤ م من هذا البند، وحيث انتهت الدائرة للبند محل الخلاف إلى قبول استئناف المكلف وفقاً لما تم بيانه في استئناف المكلف على ذات البند، تنتهي الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة بشأن هذا عام ٢٠١٤ م من هذا البند. أما فيما يخص عام ٢٠١٢ م، وحيث تبين أن ربط الهيئة لعام ٢٠١٢ م تم في ٢٦/٠٣/١٤٤٠ هـ الموافق ٠٤/١٢/٢٠١٨ م علمًا أن آخر مهلة للربط لعام ٢٠١٢ م في ٣٠/٠٤/٢٠١٧ م، وحيث إنه في حال تبين تجاوز الهيئة للمدة



النظامية للربط والمحددة في خمس سنوات يتم إلغاء ربط الهيئة لتجاوزه المدة النظامية ومخالفتها الفقرة رقم (٨) من المادة (٢١) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ والفقرة (أ) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ حتى ولو لم يقوم المكلف بالدفع بوجود تقادم وإثارة الموضوع، عليه تنتهي الدائرة إلى إلغاء إجراء الهيئة باعتبار إقرار المكلف نهائياً حيث إن تلك القواعد جاءت من أجل تحقق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقاً دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعى أن الدائرة قررت إثبات انتهاء الخلاف بين الهيئة والمكلف دون توضيح الطرف المتنازل عن هذا البند. وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه تبين من خلال المستندات المقدمة أمام لجنة الفصل أن المكلف قد قام بإرسال بريد الكتروني بتاريخ ٢٠٢١/٠٦/٢٠م يفيد به بما يلي "نود الإفادة أن شركة قامت بسداد الفروقات الضريبية (ضريبة الدخل/ضريبة الاستقطاع) والتنازل عن الدعوى فيما يخص الضريبة فقط وترغب في استكمال إجراءات الدعوى فيما يخص بنود الزكاة وذلك وفقاً للإيميل المرسل من الشركة بتاريخ ٢٠٢٠/١٢/٣١م"، وبالرجوع إلى البريد المشار إليه والمرسل بتاريخ ٢٠٢٠/١٢/٣١م تبين أن المكلف أفاد بما يلي "نرجو العلم بأنه تم تقديم طلب التنازل عن الدعوى رقم-2019-6882 (ZIW) الخاصة بشركة فيما يخص بنود ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع كما هو في خطابات التنازل المرفقة، وذلك لغرض الاستفادة من مبادرة الهيئة العامة للزكاة والدخل مع العلم برغبتنا في الحفاظ على حقنا في الدعوى بما يخص بنود الزكاة"، وعليه وحيث ثبت أن قرار الدائرة بإثبات انتهاء الخلاف كان صحيحاً وكان استناداً على قبول المكلف لوجهة نظر الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تأييد قرار دائرة الفصل والقاضي بإثبات انتهاء الخلاف.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة مصنع، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-263) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-6882-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٧م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصاريف لا تخص النشاط لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٤م):

أ- إلغاء إجراء الهيئة لعام ٢٠١٢م.

ب- رفض استئناف الهيئة لعام ٢٠١٤م.

٢- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م).

٣- تعديل قرار الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الذمم الدائنة الأخرى لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٧م).

٤- تعديل قرار الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الذمم الدائنة لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٧م).

٥- تأييد قرار دائرة الفصل في إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة مقابل ممتلكات ومعدات لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٧م).



- ٦- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف لا تخص النشاط للأعوام من ٢٠١٢ م حتى ٢٠١٥ م).
- ٧- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات الرواتب للأعوام من ٢٠١٢ م إلى ٢٠١٥ م).
- ٨- تأييد قرار دائرة الفصل في إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (الأتعاب المهنية لعام ٢٠١٦ م).

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-50675)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-50675-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤.٤

يعدّ بيان الاستيرادات الصّادر من الجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد ما لم يثبت المكلف خلاف ذلك.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١١/٥/٢٠٢١ م، من / شركة ... القابضة، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ ١٨/٥/٢٠٢١ م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-193) الصادر في الدعوى رقم (-4097-Z-2019) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٢ م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

١- رفض اعتراض المدعي المتعلق ببند فروق الاستيراد.

٢- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند قروض طويلة وقصيرة الأجل.

٣- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ذمم دائنة تجارية.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخصّ بند (فروق الاستيراد لعام ٢٠١٢ م) فيدعي المكلف أن عمليات الاستيراد للشركة القابضة وشركاتها التابعة تتم كوحدة استيرادية واحدة (اتفاقية المعاملات المتبادلة)، حيث تقوم الشركة القابضة بإجراءات الاستيراد من طلب شراء البضاعة على السجل التجاري الخاص بها أو السجلات التجارية للشركات التابعة وتمويل عملية الشراء من خلال قروض بنكية تشغيلية قصيرة الأجل ويتم تسجيل الاستيرادات بحسابات المخزون للشركة المستلمة فعلياً، وفي عام ٢٠١٢ م بلغت المشتريات الخارجية من واقع بيانات الجمارك على سجلات الشركة القابضة وشركاتها التابعة (١٦٥,٠٦٤,٥٨٣) ريال بينما قدمت الشركة إقرارها الزكوي وتم ادراج تكلفة المبيعات بالكامل (١٧٠,٠٥٢,٠٨٠) ريال كمشتريات من الخارج بغرض ضبط بيانات الإقرار على القوائم المالية، ويشير إلى أن الهيئة عندما قامت بالاحتساب لم تأخذ في اعتبارها الاستيرادات الواردة على سجل الشركة التابعة " " بمبلغ (١٥٩,٧٦١,١٧٢) ريال، كما أن المشتريات الخارجية تُسجل بحسابات الشركة القابضة من خلال برنامج المخزون وأن ما تم الإفصاح عنه كمشتريات بالإقرار يمثل تكلفة المبيعات كما سبق ايضاحه، كما يشير إلى أن فروقات الاستيراد الفعلية من وجهة نظر الشركة هي (١,٣٢٥,٨٩٥) ريال وليس (١٦٤,٧٤٨,٦٦٩) ريال



كما ورد في الربط الزكوي، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخصّ (قروض طويلة الأجل وقصيرة الأجل لعام ٢٠١٢م) فتدعي الهيئة أنها قامت بإضافة الرصيد بعد المقارنة بين رصيد أول المدة وآخر المدة طبقاً للقوائم المالية وإيضاحاتها وذلك لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة أثناء مرحلتي الفحص والاعتراض، وفيما يخصّ بند (دمم دائنة تجارية بمبلغ لعام ٢٠١٢م) فتوضح الهيئة أنها قامت بإضافة الرصيد بعد المقارنة بين رصيد أول المدة وآخر المدة طبقاً للقوائم المالية وإيضاحاتها وذلك لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة أثناء مرحلتي الفحص والاعتراض، كما تشير إلى أن الدائرة لم تثبت كيف توصلت إلى استنتاجها.

ففي يوم الأحد بتاريخ ٢٠٢٣/٠٦/٠٤م الموافق: ١٤٤٤/١١/١٥هـ، 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: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ١٤٤١/٠٤/٢١هـ؛ وبالنداء على الخصوم، لم يحضر من يمثل المدعية، رغم ثبوت تبلغهم تبليغاً نظامياً، وحضر/ عبد الله بن زيد العقيلي، هوية وطنية رقم (١٠٩٢٩٤٥٦١٥)، بصفته ممثل المستأنف ضدها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية والالتزام برقم (١٤٤٤/١٤٦/٣٠٣٠٧) وتاريخ ١٤٤٤/٠٥/١١هـ، وبسؤال ممثل المدعي عليها عن الدعوى، أجاب بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الاعتراضية المودعة لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، وأنه يكتفي بها، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفوع وطلبات، وبسؤاله عما يود إضافته، أجاب بالنفي.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن البندين (قروض طويلة الأجل وقصيرة الأجل لعام ٢٠١٢م - دمم دائنة تجارية لعام ٢٠١٢م) وحيث نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ 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 (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٤٣٥/٠٥/١٩هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة



طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على: "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات..". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات تنازل الهيئة عن حقها في طلب الاستئناف.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروق الاستيراد لعام ٢٠١٢م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعى أن عمليات الاستيراد للشركة القابضة وشركاتها التابعة تتم كوحدة استيرادية واحدة (اتفاقية المعاملات المتبادلة). وحيث نصّت الفقرة (١/أ) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة." واستخلاصاً لما سبق، يعدّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد ما لم يثبت المكلف خلاف ذلك، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المكلف يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المكلف مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه من دفعات ومستندات تبين تقديم المكلف للمستندات التالية: اتفاقية إدارة المعاملات الداخلية المتبادلة بين الشركة القابضة وشركاتها التابعة، والتي تضمنت بند "استيرادات البضاعة من الخارج" والذي ورد فيه منح الصلاحية للشركات التابعة باستلام الشحنات بدلاً من الشركة القابضة، على أن يتم تسجيل استلامات البضاعة المستوردة في حسابات الشركة التي استلمت البضاعة لصالح المورد الخارجي. كشف حساب الموردين لعام ٢٠١٢م. البيان الجمركي للشركة القابضة والشركات التابعة (شركة ، شركة). تسوية بالفروقات بين البيان الجمركي للشركة القابضة والشركات التابعة والمسجل بالحسابات. الإقرارات الزكوية للشركة القابضة والشركات التابعة. فواتير شراء واستلام البضائع. وبناءً على ما سبق، وبالإطلاع على المستندات المقدمة من المكلف اتضح أن الاستيرادات لشركة "المستأنف" بحسب البيان الجمركي تبلغ (١٩٧،١٧١) ريال والاستيرادات لشركة تبلغ (١٥٩،٧٦١،١٧٢) ريال والاستيرادات لشركة تبلغ (٥،١٠٦،٢٤٠) ريال، بإجمالي يساوي (١٦٥،٠٦٤،٥٨٣) ريال بينما المسجل في حسابات الشركة يبلغ (١٦٣،٧٣٨،٦٨٨) ريال أي بفرق يساوي (١،٣٢٥،٨٩٥) ريال وهو ما أقر به المكلف ضمن لائحة استئنافه دون تقديم مستندات مؤيدة لهذا الفرق، وبالإطلاع على الإقرار الزكوي للشركات التابعة يتضح عدم حسبهم للمشتريات الخارجية بالمبالغ أعلاه من الوعاء الزكوي، بالتالي ترى الدائرة قبول استئناف المكلف بحسب (١٦٣،٧٣٨،٦٨٨) ريال. وبالنسبة لما طالبت به الهيئة ضمن مذكرتها الجوابية من عدم قبول المستندات الجديدة المقدمة من المكلف لعدم تقديمه لهذه المستندات أمام الهيئة أثناء مرحلتي الفحص و الاعتراض، فإن الأخذ بعدم قبول أي مستند لم يقدم لدى الهيئة عند إجراء الربط أو عند الاعتراض على قرار الهيئة هو قول غير متوافق مع النصوص النظامية المنظمة للاعتراض على القرارات الصادرة من الجهات الإدارية، حيث إن نظام المرافعات أمام ديوان المظالم ولائحته التنفيذية لم يشترطان لقبول التظلم وجوب تقديم المستندات المؤيدة للتظلم أمام جهة الإدارة، وكون قرار الهيئة الصادر هو قرار غير نهائي وقابل للطعن عليه أمام لجان الفصل واللجنة الاستئنافية، وحيث إن قرار الهيئة لم يكتسب الصفة النهائية، وعليه فإنه يحق للمكلف تقديم المستندات التي تعكس واقع الحال في وقت إجراء الربط وذلك لضمان أداء الالتزام بصورة عادلة ومتوافقة مع الواقع طالما أن المستندات المقدمة لم يُطعن في صحتها من قبل الهيئة، إضافة إلى أن تقديم المستندات والوثائق من قبل المكلف تعتبر أدلة وقرائن جديرة بالنظر، ففي حال لم يقدمها إلى الهيئة فيجوز للهيئة تعديل الإقرار بما هو ثابت أمامها ولا يؤثر في ذلك قيام المكلف بعد ذلك بتقديم



ما يثبت صحة إقراره ما دام لم يثار من قبل الهيئة ما يؤثر على صحة تلك المستندات، وعليه وحيث إن المكلف قدم المستندات المؤيدة لوجهة نظره والتي توضح الفرق بين ما ورد في حسابات الشركة والبيان الجمركي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الدائرة.

القرار:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-193-2021) الصادر في الدعوى رقم (Z-4097-2019) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٢ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (قروض طويلة الأجل وقصيرة الأجل لعام ٢٠١٢ م).
- ٢- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ذمم دائنة تجارية لعام ٢٠١٢ م).
- ٣- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق الاستيراد لعام ٢٠١٢ م).

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المبادئ الضريبية

ضريبة الدخل



استئناف

القرار رقم (IR-2022-432)

الصادر في الاستئناف رقم (I-86971-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤٠٥

تحسم المصاريف العادية والضرورية المرتبطة بتحقيق الدخل المسددة أو المستحقة إذا كانت فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية أو أي قرائن إثبات أخرى ومرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة وأن تكون متعلقة بالسنة الضريبية وليست ذات طبيعة رأسمالية.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/١٢/١٩م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (٤٢٣٥١٤٢٥٥) والاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢٢/٠٣/١٥م هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (I-ZD)-٢٠٢١-١٥١٤ الصادر في الدعوى رقم (٤٧٨٧٤-١-٢٠٢١) المتعلقة بالربط الضريبي لعام ٢٠١٨م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- ١- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مصاريف علاوات المشقة والمستحقات الأخرى.
- ٢- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند اعتماد الرواتب والأجور المعاد تحميلها من جهات منتسبة.
- ٣- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند اعتماد مصاريف المعدات.
- ٤- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (علاوات المشقة و المصاريف الأخرى للموظفين) فيدعي المكلف أنه قام بتزويد الهيئة بالمستندات المؤيدة كما قام بتقديمها رفق استئنافه، وهذه المصاريف متعلقة بالموظفين والمدفوعة لهم خلال عام ٢٠١٨م كانت مصاريف ضرورية لأعمال الشركة وتم تكبدها في سياق الأعمال العادية طبقاً لللائحة تنظيم العمل ويجب اعتمادها كمصروف فعلي يحق حسمه من الوعاء الضريبي، كما أشار إلى أنه مكلف ضريبي (١٠٠%) بالتالي لا تنطبق عليه لائحة الزكاة، وفيما يخص بند (عدم اعتماد رسوم استئجار المعدات من ... الإمارات العربية المتحدة) فيدعي المكلف أن أساس المحاسبة في القوائم المالية يتم على أساس الاستحقاق، وما يتعلق بالفواتير التي تخص العام اللاحق فإنه يتم اعداد الفواتير على أساس ربع سنوي حسب اتفاقية التأجير حيث يصدر المالك فواتير إلى المستأجر لشهر أكتوبر ونوفمبر وديسمبر من عام ٢٠١٨م في شهر يناير من عام



٢٠١٩ م، وبمجرد صدور الفواتير تم عكس قيد الاستحقاقات في الدفاتر المحاسبية بالتالي لا يوجد أثر على حساب الريح والخسارة لعام ٢٠١٩ م، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فيدعي المكلف أنه يجب أن تبدأ الغرامة بعد استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف، لوجود خلاف في بين المستأنف والمستأنف ضده، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (اعتماد الرواتب والأجور المعاد تحميلها من جهات منتسبة) بأنها توضّح بأن قرار الدائرة قد جانبه الصواب؛ وذلك لقبوله لمستندات جديدة لم تقدم للهيئة خلال مرحلتَي الفحص والاعتراض، وفيما يخص بند (اعتماد مصاريف المعدات) فتوضّح الهيئة أنه تبين بعد الفحص أنها مواد تم إدخالها بصفة دائمة وليست مؤقتة لغرض الاستئجار ومن المفترض أن تكون مصروف لمدة سنة حيث إنها مواد استهلاكية صغيرة من غير المنطقي أن تقوم هذه المعدات بالعمل طوال هذه الأعوام في ظل الظروف القاسية لطبيعة النشاط، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل تجاهه، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ ١٠/١٠/٢٠٢٢ م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١ هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف بشأن بند (العلاوات المشقة والمصاريف الأخرى للموظفين) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي وجوب حسم هذا البند كونه مثبت مستندياً ولازم لقيام النشاط المحقق للدخل الخاضع للضريبة. وحيث نصّت الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥ هـ، والتي نصّت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١ - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق



الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية" وبناءً على ما تقدم، فإن المدفوعات للموظفين كراتب ومزايا مالية تعتبر من المصاريف الجائزة الحسم متى ما ثبت أنها مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط محل الاستئناف، وبالاطلاع على ملف الدعوى وحيث قدّم المكلف عدد من المستندات المؤيدة لمصروف المشقة، ونظرًا لتقديم المكلف لما يثبت دفع المصاريف، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف بشأن بند (عدم اعتماد رسوم استئجار المعدات من ... الإمارات العربية المتحدة) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن المحاسبة في القوائم المالية تتم على أساس الاستحقاق ولا يوجد أثر على حساب الربح والخسارة لعام ٢٠١٩ م. وحيث نصّت الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥ هـ، والتي نصّت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١ - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية" وبناءً على ما تقدم، فإن الإيجار يعتبر من المصاريف الجائزة الحسم متى ما ثبت أنها مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط محل الاستئناف، وبالاطلاع على ملف الدعوى وحيث قدّم المكلف عدد من المستندات المؤيدة لمصروفات الاستئجار، ونظرًا لتقديم المكلف لما يثبت دفع المصاريف، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن الغرامة تحتسب من تاريخ انتهاء إجراءات الاعتراض وذلك لوجود خلاف في حقيقي بينه وبين الهيئة. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/٠١/١٤٢٥ هـ، على أنه: "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 (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد" وبناءً على ما تقدّم، فإن الغرامة تفرض من تاريخ الاستحقاق إلا في حال وجود خلاف في معتبر فتفرض من تاريخ صدور القرار النهائي بشأنها، ونظرًا لأن الغرامة تابعة للبنود المستأنف عليها، وحيث تم قبول استئناف المكلف في البنود أعلاه، فتسقط الغرامة تبعًا لذلك، مما تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معها أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقًا مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ



تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

القرار:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- 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-2021-1514) الصادر في الدعوى رقم (I-47874-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (العلاوات المشقة والمصاريف الأخرى للموظفين)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- قبول استئناف المكلف بشأن بند (اعتماد رسوم استئجار المعدات من ... العربية المتحدة بمبلغ (273,225,667) ريال)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 3- قبول استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 4- رفض استئناف الهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-394)

الصادر في الاستئناف رقم (W-1750-2018)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤.٦

لا يمكن مؤاخذة المكلف بالغرامات إلا بعد علمه بحقيقة الرِّبْط؛ لأنه لا يُكَلَّفُ شرعاً إلا بفعل مُمكنٍ، مقدورٍ للمُكَلَّفِ، معلوم له علمًا يَحْمِلُهُ على اِمْتِثَالِهِ.

المبدأ رقم ٤.٧

تُفرض غرامة التأخير على فرق الضريبة المستحقة بموجب الربط الضريبي من تاريخ إبلاغ المكلف بالربط وعلمه بحقيقة الرِّبْط.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٩/١٠/٢٠٢٠م، من/ شركة ... لخدمات البرمجيات وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض ذي الرقم (١٢) لعام ١٤٣٦هـ المتعلق بالربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٨م وحتى ٢٠١١م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار اللجنة الابتدائية فيها بما يأتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

-قبول اعتراض المكلف من الناحية الشكلية؛ وفقاً لحجتيات القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١- فيما يتعلق بفروقات الضريبة المستقطعة عن الأعوام من ٢٠٠٨م وحتى ٢٠١١م؛ إعادة احتساب المبالغ المستحقة على المكلف عن الضرائب المستقطعة مع الأخذ في الحسبان ما يلي:

أ- سداد المكلف لمبلغ (٢٥,٧٣٢,٨٠٥) ريال حتى تاريخه؛ وفقاً لحجتيات القرار.

ب- استقطاع الضريبة على كامل المبالغ الخاضعة لاستقطاع الضريبة على اعتبار أنه تم دفعها؛ وفقاً لحجتيات القرار.

ج- رفض اعتراض المكلف على استقطاع الضريبة بنسبة ١٥% على ما كان يعتبره جهات غير مرتبطة؛ وفقاً لحجتيات القرار.



د- رفض اعتراض المكلف على استقطاع الضريبة عن مصروفات سفر مدفوعة لجهات غير مقيمة متعددة مرتبطة؛ وفقاً لحيثيات القرار.

هـ- رفض اعتراض المكلف على استقطاع الضريبة على ما يراه من مدفوعات لمشتريات من جهات غير مقيمة؛ وفقاً لحيثيات القرار.

و- رفض اعتراض المكلف على استقطاع الضريبة على ما يراه من مدفوعات لتذاكر طيران مشتراة من جهات غير مقيمة؛ وفقاً لحيثيات القرار.

ز- تأييد المكلف في مطالبته بعدم إخضاع المبالغ المدفوعة لخدمات التوظيف لاستقطاع الضريبة؛ وفقاً لحيثيات القرار.

ح- تأييد المكلف في مطالبته باستقطاع الضريبة بنسبة ٥% بدلاً من ١٥% على خدمات فنية واستشارية وخدمات اتصالات وتأمين مدفوعة لشركة غير مرتبطة؛ وفقاً لحيثيات القرار.

ط- رفض اعتراض المكلف على استقطاع الضريبة على المبالغ المحولة لشركة نيابة عن عملائها؛ وفقاً لحيثيات القرار.

ي- تأييد المكلف في تحديد المبالغ المدفوعة لخدمات فنية مدفوعة لشركات مرتبطة بحسب وصف المصلحة عن عام ٢٠١١ بمبلغ (١١,٧٠٦,٧٤٠) ريال؛ وفي تحديد المبالغ المدفوعة عن خدمات فنية لشركات غير مرتبطة بمبلغ (٥,٠٦٣,٠٨١) ريال وفي تحديد المبالغ المدفوعة لخدمات استشارية لشركة ... دبي بمبلغ (٢٤٦,٩٦٩) ريال؛ وفقاً لحيثيات القرار.

٢- فيما يتعلق بغرامة التأخير:

أ- تأييد المكلف في مطالبته بعدم فرض غرامة التأخير على فروقات الضريبة المستقطعة الناتجة عن تطبيق المصلحة لنسبة ١٥% بدلاً من ٥% على المبالغ المدفوعة لجهات مرتبطة؛ وفقاً لحيثيات القرار.

ب- رفض اعتراض المكلف على فرض غرامة التأخير على فروقات الضريبة المستقطعة الأخرى؛ وفقاً لحيثيات القرار. وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (رفع نسبة ضريبة الاستقطاع من ٥%) إلى ١٥%) عن دفعات لشركات ... على أساس أنها شركات مرتبطة) فيدعي المكلف بأن هذه الشركات لا تعتبر شركات مرتبطة ولا تخضع لنسبة ١٥%) لكونها لا تخضع لسيطرة (٥٠%) أو أكثر، كما أن الخدمات التي قدمتها الجهات الغير مقيمة هي ليست خدمات مقدمة للشركة بينها وغنما قدمت مباشرة لعملاء الشركة وفقاً للعقود المبرمة ما بين الشركة وعملائها، وفيما يخص بند (فرض ضريبة الاستقطاع من تاريخ قيد المصروف في الحسابات عوضاً عن تاريخ الدفعة الفعلي) فيدعي المكلف بأن ضريبة الاستقطاع تستحق عند الدفع وليس بمجرد قيدها بالدفاتر كما تدفع به الهيئة في وجهة نظرها، وفيما يخص بند (طلب تصحيح الأخطاء الإجرائية الواردة في ربط الهيئة) فيدعي المكلف بأنه يجب تصحيح الأخطاء الواردة بربط الهيئة، وفيما يخص بند (مصاريف سفر مدفوعة لجهات غير مقيمة متعددة) فيدعي المكلف بأن مصاريف السفر تتألف من شقين: ١- مصاريف فنادق وإعاشة. ٢- تذاكر سفر. وأن هذا المبلغ مدرج ضمن مبالغ الخدمات الفنية التي تم الربط عليها من قبل المصلحة عدا عن إخضاعها للضريبة مرة أخرى ضمن بند منفصل في الربط. كما لم تتحقق مصدريّة الدخل بالنسبة لمصاريف فنادق وإعاشة، حيث إن هذه المبالغ دفعت من قبل موظفي الشركات غير المقيمة والتي قامت بدورها الأخيرة بتحميل تلك المصاريف على الشركة ودفعها، وإن مصاريف الإعاشة والفنادق لا تخضع لضريبة الاستقطاع نظاماً حيث إنها لا تمثل مصدر من مصادر الدخل، وفيما يخص بند (المصاريف المتنوعة) فيدعي المكلف بأنه يجب حسم هذا البند من الوعاء



الضريبي، وفيما يخصّ بند (التحويلات) فيدعي المكلف بأن هذه المبالغ عبارة عن إتاوات قدمتها شركة ... لشركة ...، التي قامت بدورها الأخيرة بتحويل تلك المبالغ للشركة (المستأنفة) بدلا من شركة ...، وفيما يخصّ بند (الرواتب والأجور) فيدعي المكلف بأن المبالغ المدفوعة في الرواتب والأجور هي مصاريف مستردة، دفعتها شركة لعدم وجود قسم موارد بشرية لدى المستأنف، وفيما يخصّ بند (الخدمات المتنوعة) فيدعي المكلف بأنه قام برد مبالغ لشركة كانت قد دفعتها لجهات مقيمة نيابة عنه، وأنه من باب الخطأ استقطع ضريبة عنها بواقع (5%)، أي أن هذه المبالغ هي مدفوعة لجهات مقيمة مقابل خدمات ووفقا لنظام ضريبة الدخل فإن تلك الخدمات أو المصاريف لا يستقطع ضريبة عنها نظاماً كونها خدمات قدمت من جهات مقيمة، وفيما يخصّ بند (غرامة التأخير) فيدعي أن غرامة التأخير لا بد أن تكون من تاريخ مطالبة الهيئة وليس من تاريخ تقديم الإقرار وفقا للمادة (٦٨) الفقرة (٢) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار اللجنة الابتدائية في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب. كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخصّ (تأييد المكلف في تحديد المبالغ المدفوعة لخدمات فنية مدفوعة لشركات مرتبطة بحسب وصف المصلحة عن عام ٢٠١١ م بمبلغ (١١,٧٠٦,٧٤٠) ريال، وفي تحديد المبالغ المدفوعة عن خدمات فنية لشركة غير مرتبطة (٥,٠٦٣,٠٨١) ريال، وفي تحديد المبالغ المدفوعة لخدمات استشارية لشركة ... دبي بمبلغ (٢٤٦,٩٦٩) ريال) فتوضّح الهيئة بأنها توصّلت إلى المبالغ المدفوعة عن الخدمات الفنية للشركات المرتبطة وغير المرتبطة من خلال الكشف التحليلي المقدم من الشركة خلال الفحص الميداني لبند تكاليف النشاط الواردة بالإقرار ومطابقتها مع الوارد بالقوائم المالية المدققة المحرر في ٢٠١٤/٢/٢٠ هـ الموقع والمختوم بختم الشركة، كما توصّلت إلى ذلك أيضاً من خلال الكشوف المرفقة بالإقرار المقدم عن عام ٢٠١١ م حيث كانت المبالغ موزعة بإجمالي وقدره (١٧,٠٤٥,٧٥٢) ريال وهو ما ورد بالربط الضريبي الذي أخرجت به الشركة، وفيما يخصّ بند (غرامة التأخير) فتوضّح الهيئة بأنه لا يوجد خلاف في وجهات النظر حيال البنود محلّ الغرامة ولا يعني عدم فهم المكلف لما هو واجب عليه بالضرورة وجود خلاف في وجهات النظر، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار اللجنة الابتدائية في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب. وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار اللجنة الابتدائية في البنود محلّ استئناف المكلف.

وفي يوم الإثنين بتاريخ: ٢٠٢٢/١٠/٠٣ م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (رواتب وأجور بمبلغ (٤,٤٤٩,٣٨٦) ريال لعام ٢٠١٠ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره اللجنة الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن المبالغ المدفوعة هي مصاريف مستردة دفعتها شركة لعدم وجود قسم موارد بشرية لديه، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار اللجنة الابتدائية. ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبالرجوع إلى محضر الفحص الميداني تبين أن المكلف قدّم عدد من المستندات المؤيدة التي تتضمن عينة من عقود الموظفين وتحليل لرواتبهم وتم مراجعة كشوف حساب البنك لشركة والذي يفيد بتحويل الرواتب لموظفي المكلف ومطابقتها مع عقود الموظفين من قبل الفاحصين، ما يتبين معه أن الرواتب والأجور التي دفعها شركة بالنيابة عن المكلف لا تتمثل في خدمات استعارة الموظفين، بل دفعت للموظفين التابعين للمكلف والذين هم على كفالته بموجب عقود التوظيف. ما يتعين معه تأييد المكلف في عدم فرض ضريبة استقطاع على الرواتب والأجور باعتبارها مصاريف مستردة، واعتبار الضريبة المدفوعة والمستقطعة عن الرواتب والأجور كضريبة مدفوعة مقدماً يحق للمكلف استخدامها لسداد ضرائب الاستقطاع المستقبلية، الأمر الذي تنتمي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره اللجنة الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ ربط الهيئة لا من تاريخ تقديم الإقرار، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار اللجنة الابتدائية. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، على أنه: "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 (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد" كما نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١ هـ على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجرّمها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". وبناءً على ما تقدّم، فإن غرامة التأخير تفرض بواقع واحد بالمائة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وحيث لا يمكن مؤاخذة المكلف بالغرامات إلا بعد علمه بحقيقة الربط، وحيث نصّت القاعدة الشرعية على أنه "لا يكلف شرعاً إلا بفعل ممكن، مقدور للمكلف، معلوم له علماً يحمله على امتثاله" وبناءً على ذلك فإن حاصل ما تقدم يترتب عليه عدم أحقية



الهيئة في فرض الغرامة على عدم سداد فرق الضريبة المستحقة وفقاً للربط الضريبي اعتباراً من تاريخ الوقت النظامي لتقديم الإقرار، وإنما يحق لها فرض تلك الغرامة من تاريخ إبلاغ المكلف بربطها، حيث لا يمكن مؤاخذة المكلف بهذه الغرامة إلا بعد علمه بحقيقة الربط، ما ترى معه الدائرة تعديل احتساب غرامة التأخير وذلك بتقرير احتساب الغرامة من تاريخ الاستحقاق لفرق الضريبة الناتج عن إبلاغ المكلف بالربط إلى تاريخ السداد، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف وتعديل قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى. ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف واستئناف الهيئة، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلاحظ الدائرة مما يستدعي الاستدراك والتعقيب أمام هذه الدائرة، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... لخدمات ... المحدودة، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض ذي الرقم (١٢) لعام ١٤٣٦ هـ المتعلق بالربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٨ م وحتى ٢٠١١ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١. قبول استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب والأجور بمبلغ (٤,٤٤٩,٣٨٦) ريال لعام ٢٠١٠ م)، ونقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
٢. قبول استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، وتعديل قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
٣. رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-283)

الصادر في الاستئناف رقم (I-29439-2020)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤٠٨

يتحقق وجود أرباح رأسمالية عند تخارج الشريك الأجنبي في الشركة المختلطة وبيع حصته فيها بمقارنة القيمة الدفترية لحصصه مع ما يدفع له مقابل بيعه تلك الحصص.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٠٤/٠٤/١٤٤٢هـ، الموافق ٢٣/١١/٢٠٢٠م، من/ شركة ... المحدودة، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة ذي الرقم (٢/٥) لعام ١٤٣٤هـ المتعلق بالربط الضريبي لعام ٢٠٠٣م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية فيها بما يأتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

-الاعتراض مقبول من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في الفقرة (أ) من المادة (السادسة والستين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/٠١/١٤٢٥هـ.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١- تأييد المصلحة في إضافة الأرباح الرأسمالية بمبلغ (٢٩٧,٥٧٠,١٤) ريالاً إلى الوعاء الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠٣م.
٢- تأييد المصلحة في فرض غرامة إخفاء على المكلف بواقع (٢٥%) من الضريبة المقررة عليه لعام ٢٠٠٣م وفقاً لما انتهى إليه هذا القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
إذ يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية محل الطعن، فيدعي بأنه وفيما يخص بند (ضريبة الأرباح الرأسمالية) فإنه تم احتساب الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي دون النظر إلى الخسارة من عدمها، كما يطالب المكلف بعدم احتساب ضريبة على التخارج كونه حقق خسارة من البيع، وفيما يخص بند (غرامة التأخير والإخفاء) فيدعي المكلف بأنه لا مبرر لفرض الغرامة لأن الهيئة كانت لديها كافة المعلومات قبل الربط كما أنه يوجد خلاف فني في وجهات النظر لا يجب معه فرض غرامة التأخير، وعليه فيطالب المكلف بنقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية محل الطعن لما تقدّم من أسباب.



وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك مذكرة جوابية، مؤرخة في ٢٠٢١/١٠/١٢ م، تجيب فيها عن استئناف المكلف، تضمّنت ما ملخصه، أنها تتمسك بالقرار الابتدائي إذ جاء متوافقاً مع أحكام النظام والتعاميم الصادرة، وعليه فتمسك الهيئة بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار اللجنة الابتدائية لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد ٢١/١٠/١٤٤٣ هـ الموافق ٢٢/٠٥/٢٠٢٢ م، قررت الدائرة عقد جلسة ترفع الكتروني لمدة (١٠) أيام، فلم يرد من طرفي الاستئناف أي إضافة.

وفي يوم الثلاثاء ٠٣/٠٢/١٤٤٣ هـ الموافق ٣٠/٠٨/٢٠٢٢ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الأرباح الرأسمالية) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره لجنة الاعتراض الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ يطلب عدم احتساب الضريبة على التخارج لتحقق الخسارة من البيع، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار لجنة الاعتراض الابتدائية. ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث يتبين أن الخلاف حول احتساب الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي، حيث إن المكلف يطلب عدم احتساب ضريبة دخل على التخارج كونه حقق خسارة من البيع، وأن قيمة البيع أقل من المبلغ الذي قامت الهيئة باحتسابه، وبعد اطلاع الدائرة على ما قدمه المكلف من مستندات متضمنة عقد التأسيس، والقوائم المالية المراجعة للفترة من ١٤٢٣/١٠/٢٨ هـ الموافق ٠١/٠١/٢٠٠٣ م وحتى ١٤٣٠/١٠/٠٥ هـ الموافق ٢٤/٠٩/٢٠٠٩ م، واتفاقية البيع والتي تبين أن المبلغ الإجمالي المحول إلى يونيليفر مقابل بيع الحصص، بلغ (٦,١٩٤,٠٢٢) دولار أمريكي، بما يعادل (٢٣,٢٢٧,٥٨٣) ريال سعودي، وحيث إنه بعد مقارنة القيمة الدفترية مع ما تم دفعه، وحيث تبين لهذه الدائرة عدم وجود أرباح من عملية البيع بحسب المبلغ المتفق عليه، فيتقرر معه لدى هذه الدائرة عدم أحقية الهيئة بفرض ضريبة الدخل على المبالغ محل النزاع، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة بالأغلبية إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير والإخفاء) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره لجنة الاعتراض الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن الهيئة كان لديها كافة المعلومات قبل الربط كما أنه يوجد خلاف في وجهات النظر لا يجب معه فرض غرامة التأخير، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار لجنة الاعتراض الابتدائية. وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث لم يثبت أمام هذه الدائرة قيام المكلف بإخفاء معلومات من شأنها أن تؤثر في مقدار الضريبة المفروضة عليه، وحيث قبلت الدائرة استئناف المكلف بخصوص بند الأرباح الرأسمالية، وحيث



إن الغرامة محلّ النزاع مرتبطة بذلك البند، فتسقط بسقوط أصلها، وعليه تخلص هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية في جدة في هذا الشأن.

القرار:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة ذي الرقم (٥/٢) لعام ١٤٣٤ هـ المتعلق بالربط الضريبي لعام ٢٠٠٣ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الأرباح الرأسمالية) ونقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير والإخفاء) ونقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2526)

الصادر في الاستئناف رقم (IW-58406-2020)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤٠٩

احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المكلف المحدد بالإقرارات المقدمة منه، ويلزمه أن يقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء على أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: ٠٨/٠٧/٢٠٢١م، من/ فرع شركة ...، سجل تجاري (...). رقم مميز (...) على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-٢٠٢١-٢٥٥) الصادر في الدعوى رقم (IW-٢٠١٩-٣٦٤٠) المتعلقة بالربط الضريبي وضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٧م، في الدعوى المقامة من المستأنفة مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: -قبول الدعوى المقامة من المدعية/ فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...).، ضد المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل، شكلاً، ورفضها موضوعاً.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (استخدام نسبة أكبر من التكلفة زائد هامش الربح لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٧م)، فإن معاملة الهيئة بأخذها في الاعتبار إيرادات جزافية خاضعة للضريبة وفرض أرباح تقديرية يعتبر إجراء غير صحيح تماماً؛ حيث أن الفرع قدم إقراره الضريبي على أساس القوائم المالية المدققة، كما أن الهيئة أصدرت ربطها للأعوام من ٢٠٠٤م إلى ٢٠١٤م ولم يسبق لها رفض الدفاتر والسجلات المحاسبية، وأن التكلفة بالإضافة إلى هامش الربح بين الفرع والمركز الرئيسي لم تكن محل خلاف، وأفاد أن الفرع يقوم بتحميل المركز الرئيسي وشركة تابعة (١٠%) وشركته التابعة الأخرى (١٥%) من التكلفة، بالإضافة إلى هامش الربح، كما أشار أن الدائرة ذكرت في قرارها أن الفرع لم يحتفظ بالملف المحلي وتحليل المقارنة لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٧م بالرغم من أن الدائرة والهيئة لم يطلبوا نسخة من دراسات تسعير المعاملات سابقاً، ومع ذلك تم إعداد دراسات تسعير المعاملات على الرغم من أن تعليمات تسعير المعاملات سارية اعتباراً من ١٥ فبراير ٢٠١٩م، والتي كانت سارية للسنة المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١٨م وما بعده، كما يُلاحظ من خلال دراسة تسعير المعاملات أن ترتيب التكلفة زائد هامش الربح



بين الفرع والمركز الرئيسي والشركات التابعة يتماشى مع دراسة المقارنة المعيارية للفرع، وفيما يخص بند فرض ضريبة استقطاع على صافي الدخل بنسبة (٥) لعامي ٢٠١٦ م و ٢٠١٧ م) فيدعي المكلف أنه لم يكن هناك أي توزيعات للأرباح في عامي ٢٠١٦ م و ٢٠١٧ م، كما أن نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية لم يتضمن أي أحكام بشأن ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح الافتراضية، وبالتالي فإن فرض الضريبة على أرقام افتراضية لا مبرر له و يتناقض مع النظام، كما أشار إلى أنه في عام ٢٠١٨ م و ٢٠١٩ م قام الفرع بتحويل مبلغ نقدي إلى مركزه الرئيسي وقام بتسوية ضريبة الاستقطاع بنسبة (٥%) تطبيقاً للنظام، بالتالي يتضح أن الفرع قام بتسوية الضريبة المناسبة عند التحويل الفعلي ولكن في عامي ٢٠١٦ م و ٢٠١٧ م لم تتم تسوية ضريبة الاستقطاع لعدم وجود تحويلات إلى المركز الرئيسي، وفيما يخص بند غرامة التأخير فيدعي المكلف أن الأنظمة تنص على فرض غرامة التأخير بموجب الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل و المادة (٦٨) من اللائحة في حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية سواء كان ذلك بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض، عليه فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائياً بموجب الأنظمة، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ٢٠٢٢/١٢/١٣ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ، وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند استخدام نسبة أكبر من التكلفة زائد هامش الربح لعامي ٢٠١٦ م و ٢٠١٧ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن معاملة الهيئة بأخذها في الاعتبار إيرادات جزافية خاضعة للضريبة وفرض أرباح تقديرية يعتبر إجراء غير صحيح تماماً حيث إن الفرع قدم إقراره الضريبي على أساس القوائم المالية المدققة. استناداً على الفقرة (ب) من المادة (٦٣) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ، وبناءً على ما تقدم وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المكلف المحدد بالإقرارات المقدمة منه، ويلزمه أن يقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء، ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، وبالرجوع إلى ملف الدعوى يتضح أن مرتكز قرار لجنة الفصل يقوم على عدم تقديم المكلف لدراسة تسعير المعاملات و الملفات المرتبطة بها و الملف المحلي للفرع وتحليل المقارنة وما أشارت له من كون الاتفاقيات المبرمة بين المكلف والمركز الرئيسي والشركات التابعة هي اتفاقيات بين جهات مرتبطة وأنها لم تطبق كما لو كانت بين أطراف مستقلة، وحيث إنه فيما



يخص دراسة تسعير المعاملات فإن المكلفين في المملكة لم يكونوا مطالبين بالاحتفاظ بالملف المحلي؛ حيث إن تعليمات تسعير المعاملات لم تكن سارية قبل عام ٢٠١٨ م، إنما أصبحت سارية اعتبارًا من تاريخ ٢٠١٩/٠٢/١٥ م، بالإضافة إلى أنه لم يثبت مطالبة المكلف من قبل الدائرة أو الهيئة بتقديم دراسة تسعير المعاملات لعامي الخلاف، في حين أن المكلف قام بتقديمها أمام هذه الدائرة، ومن خلال الاطلاع على الدراسة و على النسب الواردة فيها اتضح أن ترتيب الفرع للتكلفة زائد هامش الربح مع المركز الرئيسي والشركات التابعة له أكبر من الربعين الأدنى والأعلى، في حين أن النسبة المطبقة تقع ضمن الـ ١٠% و ١٥%، حيث كان ملخص الدراسة كالتالي:

- متوسط الحد الأدنى (٦,٠٦)

- المتوسط الربعي الأدنى (١,٣٦)

- المتوسط الربعي الأعلى (٨,٠٣)

متوسط الحد الأقصى (١٣,٧٥)

و بالنسبة لما أشارت له الدائرة من كون الاتفاقيات المبرمة لم تُطبق كما لو كانت بين أطراف مستقلة، فبالرجوع لقرار الدائرة لم يتضح أنها قامت بالإشارة إلى المستند الذي على أساسه بنت هذا الاستنتاج، أما ما يتعلق بإجراء الهيئة بفرضها ربح تقديري بنسبة (٤٠%) بالاستناد على المادة (١٦) فقرة (٤)، فإن حق الهيئة في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحققها إجراء الربط التقديري وعدم الأخذ بحسابات المكلف كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي، والتي منها ما نصت عليه المادة (٦٣) من النظام المذكورة أعلاه، كما أن الفقرة (٣) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المذكورة أعلاه نصت على الحالات التي يحق للهيئة إجراء الربط التقديري، وحيث ثبت أن المكلف يمسك حسابات نظامية و قدم القوائم المالية المدققة بالتالي فإنه لا وجاهه للهيئة في قيامها بالربط التقديري على المكلف، بالإضافة إلى أن الهيئة لم تقم بالطعن بصحة حسابات المكلف وحيث إن النصوص النظامية اشترطت وجود الأدلة والحقائق التي تسوغ للهيئة عدم الأخذ بإقرارات المكلف واللجوء لمحاسبته تقديريًا، عدم صحة فرض غرامة التأخير وذلك لسقوط الأصل، واستنادًا على القاعدة الفقهية التي نصت على "ما يرتبط به يؤخذ حكمه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل .

القرار:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف فرع شركة سجل تجاري (...), رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (٢٥٥-٢٠٢١-ISR) الصادر في الدعوى رقم (٣٦٤٠-٢٠١٩-IW) المتعلقة بالربط الضريبي وضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠١٦ م و ٢٠١٧ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (VA-2022-831)

الصادر في الاستئناف رقم (V-80503-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم ٤١٠

مستندات الجمارك في حال الاستيراد من خارج المملكة هي البديل المقبول نظامًا للفاتورة، والتي تبني على بياناتها؛ وبالتالي لا يصح إهمالها.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/١٢/٠٩ م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً عن الشركة بموجب الوكالة رقم (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام (VD-2021-1139) في الدعوى المقامة من شركة ... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وكذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/١١/٠٢ م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام (VD-2021-1139) في الدعوى المقامة من شركة ... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- إثبات انتهاء الخصومة فيما يتعلق ببند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وكذا بند الواردات الخاضعة لألية الاحتساب العكسي.

- رد الدعوى فيما يتعلق ببند الواردات التي تدفع عند الجمارك بضريبة قيمة المضافة قدرها (٣٩٧) ريال.

- إلغاء الغرامات المفروضة على المدعي عن فترة الإقرار الضريبي محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدمت المستأنفة شركة إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي برفض دعواها بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية



المتعلقة بشهر يونيو من عام ٢٠١٨ م، حيث تطالب المستأنفة بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن بند (الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة والتي تدفع في الجمارك) لامتلاكها للمستندات المؤيدة "البيان الجمركي" لكون البيان مؤرخ ب ٢٠١٨/٠٥/٠٣ م ولم يتم خصم المبلغ محل الخلاف من إقرار شهر مايو وتم خصمه في إقرار يونيو "محل الخلاف" مرة واحدة ونموذج الإقرار الضريبي لشهر مايو يصادق على صحة ذلك، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

كما تقدمت المستأنفة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بصفتها المدعى عليها إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل وذلك فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد وتطالب بفرض الغرامات الناتجة عن إعادة التقييم للفترة الضريبية محل الخلاف، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأحد ٢٠/٣/١٤٤٤هـ، الموافق ١٦/١٠/٢٠٢٢ م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة، قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

الأسباب:

بناءً على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ.

وحيث إن الاستئناف قدم من ذي صفة وخلال المدة النظامية المحددة واستوفى متطلباته النظامية بموجب ما نصت عليه الفقرة (٢) من المادة (الأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، مما يتعين معه قبوله شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برفض دعوى المستأنفة (شركة.....) بشأن إلغاء قرار المستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) في التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر يونيو من عام ٢٠١٨ م (بند الاستيرادات)، وحيث إن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل لكون البيان الجمركي مؤرخ في ٢٠١٨/٠٥/٠٣ م ولم يتم خصم المبلغ محل الخلاف من إقرار شهر مايو وتم خصمه في إقرار يونيو "محل الخلاف" مرة واحدة، وحيث إن المستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) اكتفت بالدفع بأنه "تم الاستبعاد بناء على معلومة من الجمارك تفيد بعدم وجود أي استيرادات خلال شهر يونيو"، وحيث إن الأصل أن الإقرار يتم بناءً على أساس الفاتورة وليس على الأساس النقدي، وبما أن خطاب التصريح وطلب التحضير والمعاينة رقم (٢٥٥٩٨٣) الصادر بتاريخ ١٧/٠٨/١٤٣٩هـ الموافق ٢٠١٨/٠٥/٠٣ م أي خلال شهر "مايو" لم يرد فيه ما يفيد القيام بفحصه قبل اتخاذ قرار الاستبعاد، وبما أن مستندات الجمارك في حال الاستيراد من خارج المملكة هي البديل المقبول نظاماً للفاتورة والتي تبني على بياناتها وبالتالي لا يصح اهمالها على الرغم من تقديمها أثناء



التقاضي لدى لجنة الفصل كونها من المستندات الجمركية المقبولة بحسب نص الفقرة (ب/١) من المادة (٤٨) من الاتفاقية والتي لم تفرض تقديم "بيان محدد" من الجمارك ليضمن المكلف الاعتداد به وحفظ حق الخصم له، وحيث إن المستأنفة قدمت نموذج الإقرار الضريبي لشهر "مايو" والذي يوضح عدم الإقرار بأي مبلغ في البند؛ ما يعني أنه تم الخصم أول مرة في إقرار شهر يونيو محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يخص الاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك والمتعلق بطلب إلغاء قرار دائرة الفصل بشأن بند الغرامات، وحيث إن المستأنفة تطالب بفرض غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد الناتجة عن إعادة التقييم للفترة الضريبية محل الخلاف، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه في هذا البند محمولاً على أسبابه.

القرار:

أولاً: فيما يتعلق باستئناف شركة

١- قبول الاستئناف شكلاً.

٢- قبول استئناف شركة, سجل تجاري رقم (.....) فيما يتعلق باستبعاد المبلغ محل الخلاف في بند "الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة والتي تدفع في الجمارك"، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام (١١٣٩-٢٠٢١-٧٧) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

ثانياً: فيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك:

١- قبول الاستئناف شكلاً.

٢- رفض استئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام (١١٣٩-٢٠٢١-٧٧).

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (VA-2023-155)

الصادر في الاستئناف رقم (V-91100-2022)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية

القيمة المضافة والسلع الانتقائية.

المبدأ رقم ٤١١

تتحقق الوقائع المنشئة لتعديل قيمة التوريد التي جاءت بها أحكام النظام الضريبي ولائحته التنفيذية، عند ارتباطها بالشخص الخاضع للضريبة في حالة تم الاتفاق على قيمة التوريد مسبقاً ثم تم تعديله لأي سبب من الأسباب.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٦/١/٢٠٢٢ م، من/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكياً عن المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2021-2019) في الدعوى المقامة من المستأنفة ضد المستأنف ضدها.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار، وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول دعوى المدعية شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

١ - رد دعوى المدعية فيما يتعلق ببند المبيعات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية للفترة الضريبية شهر ديسمبر ٢٠١٩ م محل الدعوى لثبوت صحة قرار المدعى عليها. ٢ - رد دعوى المدعية فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد للفترة الضريبية شهر ديسمبر ٢٠١٩ م محل الدعوى لثبوت صحة قرار المدعى عليها. وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي برفض دعواها ضد المستأنف ضدها بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر ديسمبر من عام ٢٠١٩ م والغرامة المترتبة عليها، حيث تطالب بإلغاء قرار دائرة الفصل في بند تعديلات المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وذلك بسبب أن ما تمت إضافته يتمثل بتعديلات في الأسعار وخصومات ممنوحة لشركات التأمين متفق عليها بموجب مخالصة نهائية موقعة من قبل الشركة وشركة التأمين، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.



وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة، قررت الدائرة رفع الجلسة لإصدار القرار.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برفض دعوى المستأنفة ضد المستأنف ضدها بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر ديسمبر من عام ٢٠١٩م وغرامة التأخر في السداد، وكذلك فيما يتعلق ببند تعديلات المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث إن الخلاف يكمن في اعتراض المستأنفة على قرار المستأنف ضدها وذلك بسبب أن ما تمت إضافته يتمثل بتعديلات في الأسعار وخصومات ممنوحة لشركات التأمين متفق عليها بموجب مخالصة نهائية موقعة من قبل الشركة وشركة التأمين، وحيث إن المستأنفة قدمت مخالصة نهائية من قبل شركة بوبا والتي توضح مبلغ التسوية، وبما أنها قدمت الإشعارات الدائنة لها بعد تطبيق الخصومات والتي من ضمنها خصومات التسوية، وحيث إن المستأنف ضدها لم تقدم ما ينافي صحتها بدليل معتبر يعتد به للعدول عما تحمله تلك القرارات من طريقة لمعالجة ذلك البند المعارض عليه حيث إن استنادها على الشروط الواردة في المادة (٤٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والخاصة بالديون المعدومة لا يعد استناداً في محلة ولا ينطبق على واقع الدعوى، فضلاً عن أن استناد قرار دائرة الفصل على أن الخصومات التي تطالب المستأنفة بتعديل قيمة التوريد عنها لم يتم النص عليها في العقود المبرمة مع شركات التأمين، وحيث إن مثل ذلك الأمر لا شأن له في انطباق قواعد النظام الضريبي ولائحته التنفيذية متى ما تحققت الوقائع المنشئة لتعديل قيمة التوريد والتي جاءت بها أحكام النظام الضريبي ولائحته التنفيذية، وبالتالي ووفقاً لما ورد بالمادة (٤٠أ) المتعلقة بتعديل قيمة التوريد عند ارتباطها بالشخص الخاضع للضريبة في حالة تم الاتفاق على قيمة التوريد مسبقاً ثم تم تعديله لأي سبب من الأسباب بما في ذلك عرض تخفيض إضافي بعد إتمام البيع، وعليه فإن المعالجة الضريبية للبند محل الخلاف صحيحة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم وإلغاء قرار دائرة الفصل. وفيما يتعلق بالاعتراض على بند غرامة التأخر في السداد التي نتجت عن التقييم النهائي للفترة محل الخلاف، وحيث إنه قد تم قبول الاستئناف في البند أعلاه، وبما أن الغرامة محل الخلاف نتجت عن ذلك فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، مما يستلزم معه قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف من شركة، سجل تجاري رقم (... من الناحية الشكلية؛ لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.



ثانيًا: قبول استئناف / شركة، سجل تجاري رقم (.....) فيما يتعلق بتعديلات المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (٧-٢٠١٩-٢٠٢١)، وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

ثالثًا: قبول استئناف / شركة، سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (٧٤-٢٠٢١-٢٠١٩)، وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-33515)

الصادر في الاستئناف رقم (ZI-33515-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤١٢

عند احتساب الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي، فإن مقارنة القيمة التعاقدية مع حقوق الملكية المبيعة متمثلة في رأس المال وجاري الشريك الدائن يعتبر إجراءً مقبولاً وعادلاً، حينما يكون جاري الشريك عبارة عن مبالغ قام الشريك الأجنبي بضخها في حساب الشركة ولم تكن ناتجة عن أرباح بيع.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/٠١/٠٢ م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكلياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/٠١/٢١ م من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZI-2020-238) الصادر في الدعوى رقم (ZI-10737-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠١٧ م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول دعوى المدعية (شركة)، ذات السجل تجاري رقم: (...،)، من الناحية الشكلية، لتقديمها مسببة خلال المدة النظامية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١- قبول اعتراض المدعية (شركة) على بند الخسائر المرحلة.

٢- رفض اعتراض المدعية (شركة) على بند أرباح تخارج الشريك الأجنبي.

٣- تعديل قرار المدعى عليها بخصوص غرامة التأخير، وفقاً لما انتهى إليه هذا القرار.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (أرباح تخارج الشريك الأجنبي لعام ٢٠١٧ م) فيدعي أنه نظراً للخسائر التي تكبدها الشريك الأجنبي منذ التأسيس فقد قرر بيع حصته في الشركة بما له وما عليه شامل رصيد حساب جاري الشريك والذي سبق للشريك ضخه في حساب الشركة لتغطية مصروفات التأسيس والتشغيل خلاف رأس المال، وقد تم بيع كامل حصة الشريك بمبلغ وقدره (٨٥٤,٨٨٤) ريال وعليه تم نقل وإقفال حساب رأسمال وجاري الشريك الأجنبي في حساب رأسمال وجاري الشريك الجديد بنفس القيمة، وفيما يخص



بند (غرامات التأخير) فيدعي المكلف أنه وفقاً للبند المستأنف عليه، فلا تتوجب ضريبة أو غرامات على الشركة، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم 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، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (الخسائر المرحلة لعام ٢٠١٧ م) فتدعي الهيئة أنه قد تم معالجة الخسائر المدورة للجانب الزكوي بقيمة الخسائر المرحلة طبقاً لربوط الهيئة السابقة، أما بشأن الجانب الضريبي، فلم يتم حسم الخسائر المرحلة وفقاً للمادة (١١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الفقرة (٤) والتي نصت على: "لا يجوز ترحيل خسائر لشركة أموال حدث تغيير أو تعديل في ملكيتها أو السيطرة عليها بما نسبته (٥٠%) أو أكثر إلا للخسائر التي تتحقق بعد حدوث التغيير في الملكية وتنطبق عليها الضوابط الخاصة بترحيل الخسائر"، وفيما يخصّ بند (غرامات التأخير) فتدعي الهيئة أنها قامت بفرض غرامة تأخير بنسبة (١%) عن كل يوم تأخير في سداد ضريبة الاستقطاع، وأن ما انتهت إليه الدائرة باحتساب الغرامة من تاريخ صدور القرار في حال كان الخلاف في أو في وجهات النظر من شأنه حث المكلفين على عدم الالتزام بسداد الضرائب والغرامات في وقتها والاعتراض عليها أمام الهيئة واللجان الضريبية حتى وإن كانوا على يقين بأن هذه الضرائب مستحقة عليهم ولا خلاف عليها، وعليه فإن الهيئة متمسكة بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه بأنها متمسكة بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل في البنود محل استئناف المكلف.

وفي يوم الأربعاء ٢٠٢٣/٠٥/١٠ م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (أرباح تخارج الشريك الأجنبي لعام ٢٠١٧ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أنه تم بيع كامل حصة الشريك الأجنبي بمبلغ وقدره (٨٥٤,٨٨٤) ريال وعليه تم نقل وإقفال حساب رأسمال وجاري الشريك الأجنبي في حساب رأسمال وجاري الشريك الجديد بنفس القيمة. وحيث نصّت الفقرة (٧/ب) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ، على أنه: "إذا كان الأصل المباع عبارة عن حصة في شركة أموال، يتم تحديد القيمة البيعية على أساس القيمة التعاقدية، أو القيمة السوقية لهذه الحصة، أو القيمة الدفترية لها في حسابات الشركة أيهما أكبر، ويتم مقارنتها بأساس تكلفة الأصل لتحديد الربح الرأسمالي". بناءً على ما



تقدم، يتبين أن الخلاف حول احتساب الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات، يتبين أن الهيئة اعتبرت أن أساس التكلفة هو رأس المال فقط، في حين أن احتساب المكلف بمقارنة القيمة التعاقدية مع حقوق الملكية المبيعة متمثلة في رأس المال وجاري الشريك الدائن يعتبر إجراءً مقبولاً وعادلاً، وحيث قدم المكلف كشوفات البنك موضحاً بها تحويلات من الشريك الأجنبي ...، أي أن جاري الشريك عبارة عن مبالغ قام الشريك الأجنبي بضحها في حساب الشركة ولم تكن ناتجة عن أرباح بيع، وحيث لم تتكون أرباح من تخارج الشريك الأجنبي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (غرامات التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أنه وفقاً للبند المستأنف عليه، فإنه لا تتوجب ضريبة أو غرامات على الشركة. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعون) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ، 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 (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد". وبناء على ما تقدم، فإن غرامة التأخير تفرض بواقع واحد بالمائة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وحيث لا يمكن مؤاخذة المكلف بالغرامات إلا بعد علمه بحقيقة الربط، حيث إن هذا المسلك هو ما يتفق مع القواعد الشرعية والنظامية ذات الصلة كالقاعدة الشرعية التي تقضي بأنه: "لا يكلف شرعاً إلا بفعل ممكن، مقدور للمكلف، معلوم له علماً يحمله على امتثاله". وبالاطلاع على القرار المستأنف يتبين أن الضريبة المستحقة غير المسددة ناتجة عن بند "أرباح تخارج الشريك الأجنبي"، ونظراً لقبول استئناف المكلف في هذا البند واستناداً للمبدأ القانوني: "إذا سقط الأصل سقط الفرع"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (I-Z)-٢٠٢٠-٢٣٨ الصادر في الدعوى رقم (Z١-١٠٧٣٧-٢٠١٩-٢٠١٩) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠١٧ م.



ثانيًا: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المرحلة لعام ٢٠١٧ م).
- ٢- رفض استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (غرامات التأخير).
- ٣- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح تخارج الشريك الأجنبي لعام ٢٠١٧ م).
- ٤- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامات التأخير).

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

ضريبة الاستقطاع



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2526)

الصادر في الاستئناف رقم (IW-58406-2020)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤١٣

إخضاع صافي الربح لضريبة الاستقطاع لمجرد إقفاله في حساب الأرباح المبقاة لا يعد بمثابة دفع أو تسوية في الحسابات بين المركز الرئيسي والفرع.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: ٢٠٢١/٠٧/٠٨ م، من/ فرع شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-٢٠٢١-٢٥٥) الصادر في الدعوى رقم (IW-٢٠١٩-٣٦٤٠) المتعلقة بالربط الضريبي وضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠١٦ م و ٢٠١٧ م، في الدعوى المقامة من المستأنفة مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: -قبول الدعوى المقامة من المدعية/ فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...). ضد المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل، شكلاً، ورفضها موضوعاً.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (استخدام نسبة أكبر من التكلفة زائد هامش الربح لعامي ٢٠١٦ م و ٢٠١٧ م)، فإن معاملة الهيئة بأخذها في الاعتبار إيرادات جزافية خاضعة للضريبة وفرض أرباح تقديرية يعتبر إجراء غير صحيح تماماً؛ حيث ن' الفرع قدم إقراره الضريبي على أساس القوائم المالية المدققة، كما أن الهيئة أصدرت ربطها للأعوام من ٢٠٠٤ م إلى ٢٠١٤ م و لم يسبق لها رفض الدفاتر والسجلات المحاسبية، وأن التكلفة بالإضافة إلى هامش الربح بين الفرع والمركز الرئيسي لم تكن محل خلاف، وأفاد أن الفرع يقوم بتحميل المركز الرئيسي وشركة تابعة (١٠%) وشركته التابعة الأخرى (١٥%) من التكلفة، بالإضافة إلى هامش الربح، كما أشار أن الدائرة ذكرت في قرارها أن الفرع لم يحتفظ بالملف المحلي وتحليل المقارنة لعامي ٢٠١٦ م و ٢٠١٧ م بالرغم من أن الدائرة والهيئة لم يطلبوا نسخة من دراسات تسعير المعاملات سابقاً، ومع ذلك تم إعداد دراسات تسعير المعاملات على الرغم من أن تعليمات تسعير المعاملات سارية اعتباراً من ١٥ فبراير ٢٠١٩ م، والتي كانت سارية للسنة المنتهية في ٢٠١٨/١٢/٣١ م وما بعده، كما يُلاحظ من خلال دراسة تسعير المعاملات أن ترتيب التكلفة زائد هامش الربح



بين الفرع والمركز الرئيسي والشركات التابعة يتماشى مع دراسة المقارنة المعيارية للفرع، وفيما يخص بند فرض ضريبة استقطاع على صافي الدخل بنسبة (٥) لعامي ٢٠١٦ م و ٢٠١٧ م) فيدعي المكلف أنه لم يكن هناك أي توزيعات للأرباح في عامي ٢٠١٦ م و ٢٠١٧ م، كما أن نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية لم يتضمن أي أحكام بشأن ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح الافتراضية، وبالتالي فإن فرض الضريبة على أرقام افتراضية لا مبرر له و يتناقض مع النظام، كما أشار إلى أنه في عام ٢٠١٨ م و ٢٠١٩ م قام الفرع بتحويل مبلغ نقدي إلى مركزه الرئيسي وقام بتسوية ضريبة الاستقطاع بنسبة (٥%) تطبيقاً للنظام، بالتالي يتضح أن الفرع قام بتسوية الضريبة المناسبة عند التحويل الفعلي ولكن في عامي ٢٠١٦ م و ٢٠١٧ م لم تتم تسوية ضريبة الاستقطاع لعدم وجود تحويلات إلى المركز الرئيسي، وفيما يخص بند غرامة التأخير فيدعي المكلف أن الأنظمة تنص على فرض غرامة التأخير بموجب الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل و المادة (٦٨) من اللائحة في حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية سواء كان ذلك بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض، عليه فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائياً بموجب الأنظمة، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ٢٠٢٢/١٢/١٣ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ، وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند استخدام نسبة أكبر من التكلفة زائد هامش الربح لعامي ٢٠١٦ م و ٢٠١٧ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن معاملة الهيئة بأخذها في الاعتبار إيرادات جزافية خاضعة للضريبة وفرض أرباح تقديرية يعتبر إجراء غير صحيح تماماً حيث إن الفرع قدم إقراره الضريبي على أساس القوائم المالية المدققة. استناداً على الفقرة (ب) من المادة (٦٣) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ، وبناءً على ما تقدم وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المكلف المحدد بالإقرارات المقدمة منه، ويلزمه أن يقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء، ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، وبالرجوع إلى ملف الدعوى يتضح أن مرتكز قرار لجنة الفصل يقوم على عدم تقديم المكلف لدراسة تسعير المعاملات و الملفات المرتبطة بها و الملف المحلي للفرع وتحليل المقارنة وما أشارت له من كون الاتفاقيات المبرمة بين المكلف والمركز الرئيسي والشركات التابعة هي اتفاقيات بين جهات مرتبطة وأنها لم تطبق كما لو كانت بين أطراف مستقلة، وحيث إنه فيما



يخص دراسة تسعير المعاملات فإن المكلفين في المملكة لم يكونوا مطالبين بالاحتفاظ بالملف المحلي؛ حيث إن تعليمات تسعير المعاملات لم تكن سارية قبل عام ٢٠١٨ م، إنما أصبحت سارية اعتبارًا من تاريخ ٢٠١٩/٠٢/١٥ م، بالإضافة إلى أنه لم يثبت مطالبة المكلف من قبل الدائرة أو الهيئة بتقديم دراسة تسعير المعاملات لعامي الخلاف، في حين أن المكلف قام بتقديمها أمام هذه الدائرة، ومن خلال الاطلاع على الدراسة و على النسب الواردة فيها اتضح أن ترتيب الفرع للتكلفة زائد هامش الربح مع المركز الرئيسي والشركات التابعة له أكبر من الربيعين الأدنى والأعلى، في حين أن النسبة المطبقة تقع ضمن الـ ١٠% و ١٥%، حيث كان ملخص الدراسة كالتالي:

- متوسط الحد الأدنى (٦,٠٦)

- المتوسط الربعي الأدنى (١,٣٦)

- المتوسط الربعي الأعلى (٨,٠٣)

متوسط الحد الأقصى (١٣,٧٥)

و بالنسبة لما أشارت له الدائرة من كون الاتفاقيات المبرمة لم تُطبق كما لو كانت بين أطراف مستقلة، فبالرجوع لقرار الدائرة لم يتضح أنها قامت بالإشارة إلى المستند الذي على أساسه بنت هذا الاستنتاج، أما ما يتعلق بإجراء الهيئة بفرضها ربح تقديري بنسبة (٤٠%) بالاستناد على المادة (١٦) فقرة (٤)، فإن حق الهيئة في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحققها إجراء الربط التقديري وعدم الأخذ بحسابات المكلف كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي، والتي منها ما نصت عليه المادة (٦٣) من النظام المذكورة أعلاه، كما أن الفقرة (٣) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المذكورة أعلاه نصت على الحالات التي يحق للهيئة إجراء الربط التقديري، وحيث ثبت أن المكلف يمسك حسابات نظامية و قدم القوائم المالية المدققة بالتالي فإنه لا وجاهه للهيئة في قيامها بالربط التقديري على المكلف، بالإضافة إلى أن الهيئة لم تقم بالطعن بصحة حسابات المكلف وحيث إن النصوص النظامية اشترطت وجود الأدلة والحقائق التي تسوغ للهيئة عدم الأخذ بإقرارات المكلف واللجوء لمحاسبتة تقديريًا، عدم صحة فرض غرامة التأخير وذلك لسقوط الأصل، واستنادًا على القاعدة الفقهية التي نصت على "ما يرتبط به يؤخذ حكمه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف فرع شركة، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (٢٥٥-٢٠٢١-ISR) الصادر في الدعوى رقم (٢٠١٩-١٧-٣٦٤٠) المتعلقة بالربط الضريبي وضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠١٦ م و ٢٠١٧ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-56184)

الصادر في الاستئناف رقم (ZIW-56184-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤١٤

تفرض ضريبة الاستقطاع على حصة الشريك غير السعودي من الزيادة في رأس المال الممولة من الأرباح المبقاة في سنة التخارج باعتباره الواقعة المنشئة لفرض ضريبة الاستقطاع.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٣/٠٦/٢٠٢٠م، من / شركة ... وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-446) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-2020-14312) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م وحتى ٢٠١٦م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بالربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١١م محل الدعوى.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند مصروف المكافآت لعام ٢٠١١م محل الدعوى.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند إضافة مخصص ضمان لعام ٢٠١١م محل الدعوى.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند القروض لعام ٢٠١١م محل الدعوى.

خامساً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند عدم حسم ممتلكات للتطوير لعام ٢٠١١م محل الدعوى.

سادساً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند ضرائب استقطاع لشركة محل الدعوى.

سابعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم مميز) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع محل الدعوى.

ثامناً: تعديل إجراء المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز) المتعلق بند المبالغ المستحقة للشريك لعام ٢٠١١م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.



تاسعًا: إلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم مميز). المتعلقة بالربوط الزكوية والضريبية محل الدعوى.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظاماً للربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م) فيدعي المكلف أن أحكام المواد النظامية وتحديداً المادة (٦٥) من النظام الضريبي قد اعتبرت أن إجراء الربط بأية كيفية يجب أن يكون خلال فترة لا تتجاوز (٥) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار، وهو نص واضح لا يحتمل التأويل، كما أنه يحقق هدف المشرع من حيث العمل على استقرار أوضاع المكلفين والهيئة ضمن مدة محدودة، وهو ما ينطبق على الأعوام محل الخلاف، وفيما يخص بند (عدم اعتماد مصاريف مكافآت) فيدعي المكلف بأن المكافآت تمثل نفقة فعلية تكبدها الشركة وخرجت من ذمتها قبل حولان الحول عليها، وتم تقديم ما يثبت ذلك، كما أنها تختص بالشركة وليس الشركاء فيها، حيث إن البند يمثل شراء الشركة لجزء من أسهمها وتوزيعها على الموظفين من ضمن برنامج مكافآت وحوافز موظفي الإدارة العليا لتحفيزهم على البقاء بالشركة، كما أن البند مؤيد بموجب القوائم المالية المدققة من محاسب قانوني، بالتالي يجب حسمها من الوعاء الزكوي، وفيما يخص بند (ضريبة استقطاع على الزيادة في رأس المال من الأرباح المبقة) فيدعي المكلف بأن الزيادة في رأس المال من الأرباح المبقة خلال عام ٢٠٠٩م بمبلغ (٣٠) مليون ريال، تعتبر زيادة مقترحة في رأس المال كما هو مبين في القوائم المالية المدققة، حيث لم يتم تعديل رأس المال في عقد التأسيس والسجل التجاري إلا في عام ٢٠١١م، بعد الانتهاء من إعادة الهيكلة حيث إن الشركاء الجدد وهم شركة مشاريع وشركة وهي شركات مقيمة في المملكة هم من قرروا الزيادة في عام ٢٠١١م. كما أن الضريبة تم احتسابها على كامل مبلغ الزيادة المقترح في حين أن حصة الشريك غير السعودي تمثل (٤٨,٣٤%)، وذلك بفرض أن الشريك الكويتي خاضع للضريبة، كم أنه وبخصوص ما ادعته دائرة الفصل من أن واقعة إعادة الهيكلة تأخذ حكم التصفية، فإن الشركة لم يتم تصفيتها وما زالت تزاوّل النشاط، والموضوع هو إعادة هيكلة داخلية فرضها واقع النشاط وترتب عليها خروج الشريك الكويتي من الشركة مقابل تملكه حصة في شركة القابضة، فإن عملية الزيادة تمت عملياً بالشركة للعام ٢٠١١م وليس ٢٠٠٩م، ولم يكن الشريك الكويتي مشاركاً بالشركة مما ينفي وجود عملية توزيع للربح للشريك الكويتي للعام ٢٠٠٩م، وفيما يخص بند (ضريبة استقطاع على مبالغ مستحقة إلى جهات متعددة) فيدعي المكلف بأن الهيئة قامت بالربط على المصاريف المحتملة عوضاً عن المبالغ المدفوعة، حيث إنه وطبقاً لمبدأ الاستحقاق المحاسبي يتم تحميل المصاريف حسب العام الذي يخصها، كما لا يوجد نص نظامي يؤيد فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ المحملة على الحسابات، فالضريبة تستحق عندما تدفع جهة مقيمة مبلغاً تحقق من مصدر للدخل بالمملكة لجهة غير مقيمة بغض النظر عن تاريخ قيد المصروف المرتبط في الحسابات، كما أن المبالغ تخص شركات مقيمة بدول الخليج بالتالي تعامل معاملة المقيمين في المملكة، وفيما يخص بند (إضافة مخصص الضمان) فيدعي المكلف بأنه عبارة عن مصاريف فعلية مستحقة كمطلوبات مؤكدة وليس مخصص، ويتم دفعها لاحقاً حسب توفر السيولة النقدية أو حلول تاريخ الاستحقاق، بالتالي هي عبء مالي محقق وليس محتمل الحدوث، والعبء في مسائل الزكاة بواقع الحال وليس بالشكل النظامي أو القانوني، وفيما يخص بند (إضافة القروض) فيدعي المكلف أنه لا يعلم مصدر الفرق الذي أضافته الهيئة، حيث إن حركة القروض المرابحات الإسلامية التفصيلية المأخوذة من واقع القوائم المالية المدققة لعام ٢٠١١م، والموضحة في لائحة الاستئناف تظهر أن ما حال عليه الحول من القروض هو مبلغ (٢٥٧,٧١٤,٢٢٠) ريال، وفيما يخص بند (إضافة المبالغ المستحقة إلى الشريك) فيدعي المكلف بأن الرصيد تم تكوينه خلال العام ولم يحل عليه الحول بالتالي لا يجب أن يخضع للزكاة، أما فيما يتعلق بقرار دائرة الفصل من أن الجزء المستخدم في التكاليف التشغيلية لا يخضع للزكاة وأن ما يخضع هو الجزء الذي مول أصل محسوم، فإنه بناء على حركة الحساب التي تثبت أنه مكون خلال العام أي لم يحل عليه الحول وأكد ذلك القوائم المالية للشركة لعام ٢٠١١م، حيث تبين من قائمة التدفقات النقدية أن صافي النقدية



من النشاطات التشغيلية بلغت (٢٩٣,٣٥٤,١٤٦) ريال، وأن إضافة الممتلكات والمعدات بلغت (١,٤٤٥,٧٥١) ريال، وفيما يخصّ بند (عدم حسم الممتلكات للتطوير) فيدعي المكلف بأنه يجب حسم البند من الوعاء كونه مصروف جائز الحسم، وفيما يخصّ بند (غرامات التأخير) فيعترض المكلف على فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن بنود هي بحد ذاتها قيد الاستئناف، كما أن الهيئة لم تحتسب فروق الضريبة إلا بعد مرور فترة زمنية واستنفاد المدة المحددة نظاماً بواقع خمس سنوات لتعديل الربط للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، حيث كان بإمكان الشركة تجنب غرامات التأخير لو قامت الهيئة بالإخطار بعد تقديم الإقرارات مباشرة، كما أن الخلاف بين الطرفين خلاف فني حقيقي لا يجب معه فرض الغرامة، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٦ م وحتى ٢٠١٠ م توضحّ الهيئة بأنه تبين لها أن الإقرارات المقدمة من المكلف تضمنت معلومات غير صحيحة تخولّ الهيئة لإعادة أو إجراء الربط استناداً إلى الفقرة (٨) من المادة (٢١) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بعام ١٤٣٨ هـ وذلك وفقاً للأسباب التي أوردتها الهيئة في مذكرتها الجوابية المقدمة أمام دائرة الفصل، وفيما يخصّ بند (إضافة المبالغ المستحقة إلى الشريك) فتوضحّ الهيئة بأن ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند مخالف للفقرة (٢) من البند (أولاً) من المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة، وفيما يخصّ بند (ضريبة الأرباح الرأسمالية وغرامات الإخفاء محل الدعوى) فتوضحّ الهيئة بأن واقعة الأرباح الرأسمالية محلّ الخلاف تحققت عامي ٢٠١١ م و ٢٠١٣ م والنص النظامي المطبق حينها هو أحكام الفقرة (هـ) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وتوضحّ الهيئة بأن القرار الوزاري رقم (١٧٧٦) بتاريخ ١٩/٠٣/٢٠١٤ م، الذي استندت إليه دائرة الفصل في قرارها كان بعد حدوث واقعة الأرباح الرأسمالية ما يعني أن في أعمال دائرة الفصل لذلك القرار على هذا البند مخالفة واضحة للمبدأ المستقرّ وهو عدم رجعية القوانين، وفيما يخصّ (غرامة التأخير) فتوضحّ الهيئة بأن إجراءاتها أتى طبقاً للفقرة (ب) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمعلومات المقدمة من المكلف عن تقديم الإقرارات لم تشمل القيمة السوقية ولم يتم مقارنة المبالغ معها طبقاً للمادة (١٦) فقرة (ب-٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وفيما يخصّ بند (غرامة التأخير) فتطلب الهيئة إلغاء قرار الدائرة المنتهي إلى إلغاء قرار الهيئة المتعلق بغرامة التأخير في ضريبة الأرباح الرأسمالية للأعوام محلّ الدعوى، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب قبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ ١٠/٠٩/٢٠٢٢ م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١ هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التقادم للربط الضريبي الأعوام من ٢٠٠٦م وحتى ٢٠١١م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن إجراء الربط وتعديله يكون خلال خمس سنوات ولا يتجاوز ذلك مهما كان الحال، وحيث نصّت الفقرة (أ) والفقرة (ب) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ على أنه: "أ- يحق للمصلحة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك. ب- يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب" وبناءً على ما تقدّم، وبالرجوع إلى المادة سالفة الذكر يتبين أن إجراء الربط الضريبي يكون خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار، وللهيئة الحق بتجاوز تلك المدة إلى عشر سنوات في حالات محدده أو بإذن خطي من المكلف. ولما كان الثابت أنه تم إشعار الهيئة بهذه العملية وسداد الضريبة المستحقة بذلك والإقرار عنها كذلك في الإقرار السنوي للشركة وما تبع ذلك بتغيير بحقوق الملكية للشركاء فيها، مما يستتبع معه أن مدة الربط خمس سنوات، حيث لا يصح النظر إلى ضريبة الأرباح الرأسمالية وضريبة الاستقطاع بمعزل عن الإقرار السنوي للشركة. عطفًا على أنه باستقراء النظام ولائحته يتضح أن جميع الإجراءات سواءً من قبل المكلف أم من قبل الهيئة تخضع لمدة محدده، وذلك لتحقيق استقرار المعاملات وعدم ترك مراكز المكلفين قلقة دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي، وقياساً على ذلك فإن ضريبة الاستقطاع وضريبة الأرباح الرأسمالية تخضع للنصوص النظامية المتعلقة بالتقادم الضريبي، والقول بغير ذلك لا يتماشى مع قواعد العدالة وما يستتبع ذلك من التأثير على أعمال المكلفين ومراكزهم المالية والقانونية، ولا ينال من ذلك ما ورد في مذكرة الهيئة الجوابية المقدمة أمام دائرة الفصل بشأن صحة إجراءاتها من الناحية الضريبية وأنه تم احتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية على البيع بناء على حصول الهيئة على بيانات ومعلومات جديدة لم تقدمها الشركة ومحاسبتها القانوني عند حدوث عملية البيع والتخارج، استناداً للمادة (٦٥/ب) من النظام الضريبي، حيث إن البند "ثانياً" من استئناف الهيئة قد انتهى إلى عدم صحة إجراء الهيئة بمطالبة الشركة بسداد ضريبة الأرباح الرأسمالية وذلك استناداً على القرار الوزاري رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٨/٥/١٤٣٥هـ، كما أنه بالإطلاع على القرار محل الطعن يتبين أنه لم يتطرق إلى مطالبة المكلف بإلغاء ربط ضريبة الاستقطاع لانتهاء المدة النظامية لإجراء الربط، كما لم توضح مذكرة الهيئة الجوابية أعلاه وجهة نظرها فيما يتعلق بالتقادم في ضريبة الاستقطاع وأسباب رفضها لاعتراض المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند. وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة استقطاع على الزيادة في رأس المال لعام ٢٠٠٩) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن الزيادة مقترحة في رأس المال كما هو مبين في القوائم المالية المدققة، حيث لم يتم تعديل رأس المال في عقد التأسيس والسجل التجاري إلا بعد العام محل الخلاف في البند. وحيث نصّت الفقرة رقم (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: أرباح موزعة ٥% " كما نصّت الفقرة (٦/ب) من ذات المادة على أنه "أي توزيع من شركة



مقيمة إلى مساهم غير مقيم وأي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة، مع مراعاة الآتي: ب- يعد في حكم التوزيع التصفية الجزئية أو الكاملة للشركة بما يتجاوز رأس المال" وحيث إن الزيادة في رأس المال من خلال تحويل الأرباح المبقة إلى رأس المال لا تمثل في حقيقتها توزيعاً للأرباح حقيقةً ولا حكماً، مما يجعلها غير خاضعة لضريبة الاستقطاع، وأن رسملة الأرباح لا تعد من قبيل المقاصة بين الحسابات ولا يترتب عليها تدفق نقدي خارج المملكة العربية السعودية، بالإضافة إلى أنه خلال عام ٢٠٠٩ م طبقاً للقوائم المالية المدققة لعام ٢٠١٠ م فقد نصّ الايضاح رقم (١٢) المتعلق برأس المال على أنه: "قرر الشركاء خلال السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩ م، زيادة رأسمال الشركة من ٩٠ مليون ريال سعودي إلى ٢١٠ مليون ريال سعودي وذلك بتحويل مبلغ وقدره ٣٠ مليون ريال سعودي من الأرباح المبقة و ٩٠ مليون ريال سعودي من حساب جاري الشركاء، لم يتم الشروع بالإجراءات النظامية المتعلقة بإثبات الزيادة في رأس المال بعد" كما أن تخارج الشريك الأجنبي -الذي بنى قرار الفصل رأيه عليه- قد تم خلال عام ٢٠١١ م، في حين أن البند المستأنف عليه يتعلق عام ٢٠٠٩ م، وعليه فإن الدائرة تنتهي إلى تعديل قرار دائرة الفصل وذلك بفرض ضريبة الاستقطاع في سنة التخرج ٢٠١١ م باعتباره الواقعة المنشئة لفرض ضريبة الاستقطاع، على أن تفرض على حصة الشريك غير السعودي من الزيادة في رأس المال بواقع (٤٨,٣٤%)

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة المبالغ المستحقة إلى الشريك لعام ٢٠١١ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن الرصيد تم تكوينه خلال العام ولم يحل عليه الحول وعليه فلا يخضع للزكاة. وحيث نصّت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقى منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للبقية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول" وبناءً على ما تقدّم، فإن جاري الشريك الدائن يعد أحد مصادر التمويل التي يتم إضافتها للوعاء الزكوي عند حوّلان الحول عليها أو تمويلها محسوم من الوعاء الزكوي، وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين من خلال إيضاح رقم (٥) الوارد في القوائم المالية المدققة لعام ٢٠١١ م حول "أرصدة الجهات ذات العلاقة والمعاملات" أن التعاملات التي تمت مع الشريك خلال العام تمثل مدفوعات نيابة عنه، ومحول من (إلى) ممتلكات للتطوير، ومصاريق ايجار، وشراء استثمار في أوراق مالية متاحة للبيع، وعليه يتضح أن المبالغ المستحقة إلى الشريك أعلاه ناتجة عن معاملات تمت خلال العام وبالتالي لم يحل عليها الحول كما أنها لم تمول أصول محسومة من الوعاء الزكوي، حيث إنه تم رفض حسم الممتلكات للتطوير من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١١ م وفقاً للبند "خامساً" من القرار محل الطعن، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأنه ولوجود خلاف فني حقيقي فإنه لا يجب معه فرض غرامة التأخير إلى حين الانتهاء من إجراءات الاعتراض. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ، على أنه: "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 (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن غرامة التأخير تفرض تبعاً للضريبة المفروضة والواجبة السداد في تاريخ الاستحقاق، وحيث إن الغرامة الناتجة عن التأخر في سداد ضريبة الاستقطاع على الزيادة في رأس المال من الأرباح المبقة متعلقة بخلاف فني واختلاف في وجهات النظر بين المكلف والهيئة، ما تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل وفرض الغرامة ابتداءً من تاريخ إشعار المكلف بربط ضريبة



الاستقطاع وحتى تاريخ السداد، وأما ما يخصّ الغرامات المترتبة على ضريبة الاستقطاع على مبالغ مستحقة إلى جهات متعددة، وحيث إن المكلف لم يقدم ما يثبت وجهة نظره حول هذا البند، وأنه يوجد خلاف فني معتبر بخصوصها؛ مما يتقرر معه تأييد قرار الفصل فيما قضى به بشأن تلك الغرامات الناشئة عن ضريبة الاستقطاع على مبالغ مستحقة إلى جهات متعددة واحتسابها من تاريخ الاستحقاق.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى. ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف واستئناف الهيئة، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ الدائرة مما يستدعي الاستدراك والتعقيب أمام هذه الدائرة، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/شركة، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-446) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-2020-14312) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2006م وحتى 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (التقادم للربط الضريبي الأعوام من 2006م وحتى 2011م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على الزيادة في رأس المال لعام 2009م)، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 3- قبول استئناف المكلف بشأن بند (إضافة المبالغ المستحقة إلى الشريك لعام 2011م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 4- قبول استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2261)

الصادر في الاستئناف رقم (ZIW-83983-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤١٥

تستحق ضريبة الاستقطاع على صافي الأرباح القابلة للتوزيع بعد حسم ضريبة الدخل المسددة عن هذه الأرباح.

المبدأ رقم ٤١٦

لم يتضمن نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية أية أحكام بشأن ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح الافتراضية، وبالتالي فإن فرض الضريبة على أرقام افتراضية لا مبرر له.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٥/١١/٢٠٢١ م، من/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ ٢٨/١١/٢٠٢١ م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (ZD-٢٠٢١-١٣٧٠) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-١٤٦٧٧-٢٠٢٠) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٠ م حتى ٢٠١٢ م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- قبول دعوى المدعية من الناحية الشكلية.

وموضوعاً:

١- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند إجراء الربوط للسنوات المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م بعد انتهاء المواعيد النظامية.

٢- فيما يتعلق ببند استبعاد المشتريات الخارجية:

أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م.

ب- رفض اعتراض المدعية لعام ٢٠١٢ م.

٣- فيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف الرسوم الجمركية، مصاريف التخليص والمناولة، الشحن البحري، الشحن الجوي).

أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م



- ب- رفض اعتراض المدعية لعام ٢٠١٢ م.
- ٤- فيما يتعلق ببند استبعاد الهدايا.
- أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م.
- ب رفض اعتراض المدعية لعام ٢٠١٢ م.
- ٥- فيما يتعلق ببند استبعاد المستخدم من مخصص الديون المعدومة:
- أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م.
- ب- رفض اعتراض المدعية لعام ٢٠١٢ م.
- ٦- فيما يتعلق ببند فرض زكاة على الدفعات المقدمة على حساب العقود
- أ إلغاء قرار المدعى عليها لعامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م.
- ب- تعديل قرار المدعى عليها لعام ٢٠١٢ م.
- ٧- فيما يتعلق ببند الأرصدة الدائنة
- أ- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند القروض قصيرة الأجل لعامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م، ورفض اعتراض المدعية لعام ٢٠١٢ م.
- ب- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند المصاريف المستحقة.
- ج- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الدائنون الآخرون لعامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م، وتعديل قرار المدعى عليها لعام ٢٠١٢ م.
- د- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مبالغ مستحقة لجهات منتسبة لعامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م، وتعديل قرار المدعى عليها لعام ٢٠١٢ م.
- ٨- فيما يتعلق ببند فرض زكاة على المطالبات بالزيادة عن المبيعات:
- أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م.
- ب- تعديل قرار المدعى عليها لعام ٢٠١٢ م.
- ٩- فيما يتعلق ببند فرض الزكاة بشأن التكاليف المؤجلة:
- أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م. ب رفض اعتراض المدعية لعام ٢٠١٢ م.
- ١٠- فيما يتعلق ببند أثر استبعاد المصاريف:
- أ- إلغاء قرار المدعى عليها لعامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م.
- ب- رفض اعتراض المدعية لعام ٢٠١٢ م.
- ١١- فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع
- أ- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع على الاتاوات.
- ب- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند فرض ضريبة استقطاع على الأرباح الموزع.
- ١٢- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة تأخير.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين تقدم كل منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:



فيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (استبعاد المشتريات الخارجية لعام ٢٠١٢م)، حيث يدعي المكلف أن وجهة نظر اللجنة بأن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة وأنها أشارت لها فقط في الخطاب غير صحيحة حيث تم تقديم كافة المستندات المؤيدة، كما يفيد بأن الشركة شركة مقاولات وتعمل في مجال تنفيذ العقود الكهروميكانيكية للمشاريع الصناعية ومشاريع الكهرباء كجزء من عملياتها الاعتيادية، كما أن القوائم المالية يتم تدقيقها من قبل مكتب عالمي ويصدر المراجع دائمًا تقرير غير متحفظ بشأن القوائم، وتمثل تكلفة المشتريات الخارجية التي حددتها الهيئة جزء من القوائم، ويشير إلى أنه تم إصدار فواتير بقيمة هذه المشتريات الخارجية وتم إدراجها في إجمالي الإيرادات للشركة وخضعت للضريبة؛ وعليه فإن الهيئة أخضعت الإيرادات من المشتريات ولكنها لم تستبعد التكلفة المقابلة. وفيما يخص بند (استبعاد مصاريف الرسوم الجمركية، مصاريف التخليص والمناولة، الشحن الجوي لعام ٢٠١٢م فيدعي المكلف أن الهيئة ذكرت بأن هذه المصاريف المتعلقة بالمشتريات معفاة من الضرائب وأن قيمة المشتريات المستوردة من الخارج يتم الإبلاغ عنها كتكلفة وإيرادات بنفس القيمة، ويشير إلى أنه عند استلام الشركة لوجهة نظر الهيئة أمام الأمانة تبين أنها أفادت بأنه تم استبعاد هذه المصاريف نظرًا لأنها مصاريف غير جائزة الحسم، وعليه تفيد الشركة بأن كافة المصاريف المستبعدة تم تكبدها فيما يتعلق بالمشتريات الخارجية، حيث إنه عند شراء بضائع من دولة أجنبية يجب أن يتكبد المشتري لمصاريف النقل البحري أو الجوي والرسوم الجمركية ومصاريف التخليص والمناولة بالتالي فإن هذه مصاريف عمل ضرورية، وفيما يخص بند (استبعاد الهدايا لعام ٢٠١٢م فيدعي المكلف أن الشركة في سياق عملياتها التجارية العادية تقوم بتوزيع التقويمات واليوميات وغيرها من الهدايا في العام الهجري الجديد وبدء شهر رمضان المبارك والعيد والحج، ونظرًا لأنها ممارسة تجارية عادية فأن جميع المصاريف المتكبدة في هذا الشأن جائزة الحسم الضريبي، وفيما يخص بند (استبعاد المستخدم من مخصص الديون المعدومة لعام ٢٠١٢م فيدعي المكلف أنه تم تقديم هذه المعلومات للهيئة التي تتضمن المستندات المؤيدة لتبرير المستخدم من مخصص الديون المعدومة، وأن الشركة على قناعة تامة من أنه تم الامتثال لأحكام المادة (٩) الفقرة (٣) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٥) الفقرة (٣) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة المتعلقة بالديون المعدومة وفيما يخص بند أثر استبعاد المصاريف على الزكاة لعام ٢٠١٢م فيدعي المكلف أنه في ضوء الدفوع المقدمة بالبند محل الاستئناف أعلاه أولاً إلى رابعاً، فإنه يطالب بالسماح بحسم البنود وإلغاء أثر هذا الاستبعاد على صافي الربح المعدل العائد على المساهم السعودي. وفيما يخص بند (فرض الزكاة على الدفعات المقدمة على حساب العقود لعام ٢٠١٢م) فيدعي المكلف أنه لا يوافق على الحجج النظامية للجنة الفصل بشأن إضافة الدفعات المقدمة إلى الوعاء الزكوي على أساس المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة؛ حيث يفيد بأن اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ لم تكن سارية لأعوام الخلاف، كما أن الزكاة قائمة على النية، أي أنها لا تُجبي إلا على الأموال التي يتم استثمارها لأكثر من عام، وأن الدفعات المقدمة يتم استخدامها في إطار العمليات التجارية العادية لتمويل الأعمال الجارية ودفع الرواتب والمصاريف العامة الأخرى، وعليه فإنه يطالب بإصدار ربط معدل وحذف المبالغ المضافة، وفيما يخص بند قروض قصيرة الأجل لعام ٢٠١٢م) فيدعي المكلف على أن الشركة لا توافق على معالجة القروض قصيرة الأجل، حيث يفيد بأنه تم تسوية القرض بمبلغ (٧٠,٠٠٠,٠٠٠) في بداية ٢٠١٢م، كما يفيد بأن الشركة حصلت على القرض لتمويل عملياتها اليومية (أي لأغراض رأس المال العامل) وأن هذه القروض لم تستخدم لتمويل الأصول الثابتة، ويشير إلى أن الشركة لا توافق على الحجج النظامية للجنة الفصل بشأن إضافة القروض



قصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي على أساس اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة حيث يفيد بأن اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١/٠٦/١٤٣٨ هـ لم تكن سارية لأعوام الخلاف، وعليه فإنه يطالب بإصدار ربط معدل وحذف المبالغ المضافة، وفيما يخص بند (الدائنون الآخرون لعام ٢٠١٢ م فيدعي المكلف أنه لا يوافق على الحجج النظامية للجنة الفصل بشأن إضافة الدائنون الآخرون إلى الوعاء الزكوي على أساس اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة حيث يفيد بأن اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١/٠٦/١٤٣٨ هـ لم تكن سارية لأعوام الخلاف، كما أن المبالغ محل الخلاف هي مقابل مصاريف الأعمال العادية التي تتكبدها الشركة، وعليه فإنه يطالب بإصدار ربط معدل وحذف المبالغ المضافة، وفيما يخص بند مبالغ مستحقة لجهات منتسبة لعام ٢٠١٢ م فيدعي المكلف أنه لا يوافق على الحجج النظامية للجنة الفصل بشأن إضافة الدائنون الآخرون إلى الوعاء الزكوي على أساس اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة حيث يفيد بأن اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١/٠٦/١٤٣٨ هـ لم تكن سارية لأعوام الخلاف، كما أن المبالغ محل الخلاف هي مقابل مصاريف الأعمال العادية التي تتكبدها الشركة، وعليه فإنه يطالب بإصدار ربط معدل وحذف المبالغ المضافة، وفيما يخص بند (فرض الزكاة على المطالبات بالزيادة عن المبيعات لعام ٢٠١٢ م فيدعي المكلف أنه لا يوافق على الحجج النظامية للجنة الفصل بشأن الحساب محل النزاع إلى الوعاء الزكوي على أساس اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة حيث يفيد بأن اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١/٠٦/١٤٣٨ هـ لم تكن سارية لأعوام الخلاف، كما أن هذه الفواتير الزائدة لا ينبغي أن تشكل جزءاً من حساب الزكاة لكون هذه الأرصدة لا تمثل أي قرض أو رصيد حقوق الملكية، وعليه فإنه يطالب بإصدار ربط معدل وحذف المبالغ المضافة، وفيما يخص بند (فرض الزكاة على فيدعي المكلف أن هذه الأرصدة تمثل مصاريف طويلة الأجل وتعلق بالأصول الثابتة، وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع على الاتاوات وخدمات الإسناد لعامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م) فيدعي المكلف أن الشركة ما زالت غير قادرة على تحديد الفروقات التي اخضعتها الهيئة في ربطها لضريبة الاستقطاع، حيث إن الهيئة لم تقدم أية أدلة صحيحة بخصوص المصدر والطريقة التي تم بناءً عليها الوصول إلى ضريبة الاستقطاع الإضافية على الاتاوات وخدمات الإسناد وعليه فإنه من الصعب تقديم الشركة للمستندات المؤيدة ردًا على وجهات نظر الهيئة، لكن قامت الشركة بتقديم تسوية تفصيلية للفروقات الواردة في الإقرار الضريبي و المبلغ المدفوع في إقرار ضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م، ويشير إلى أنه يوجد فروقات ولكن هذه الفروقات أقل بكثير مما ورد في ربط الهيئة كما أن هذه الفروقات ناشئة بسبب الأرصدة الختامية للمصاريف المستحقة وفروق صرف العملات، وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة لعام ٢٠١٢ م فيدعي المكلف أن إجمالي توزيعات الأرباح لعام ٢٠١٢ م المنسوبة للمساهم الأجنبي كانت (٢٤,٣٠٢,٨٥٠) ريال، ونظرًا لأن الشركة قد قامت بسداد ضريبة الدخل بمبلغ (١٩,٩٠٥,٨٠١) ريال نيابة عن الشريك الأجنبي فقد بلغ صافي توزيعات الأرباح القابلة للتحويل للمساهم الأجنبي (٤,٣٧٩,٠٤٩) ريال، وبناءً عليه قامت الشركة بسداد (٥%) ضريبة استقطاع على هذا المبلغ، وقامت بتحويل المبلغ المتبقي إلى المساهم الأجنبي، وفيما يخص بند (غرامة التأخير بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الشركة تقوم دائمًا بتسوية ضريبة الدخل المستحقة وفقًا لأحكام أنظمة ضريبة الدخل، وعليه وبما أن الشركة امتثلت دائمًا بتسوية التزاماتها المالية؛ بالتالي فإنه لا مبرر للهيئة لفرض غرامة التأخير على ضريبة الدخل الإضافية وخصوصًا أن الشركة لم توافق على ضريبة الدخل وهي محل اعتراض في هذا الاستئناف بالإضافة إلى أن الخلاف بين الشركة والهيئة يُعدّ خلاف فني لا يستوجب فرض



غرامة، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب. كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعارض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل فيكمّن استئنافها فيما يخص إجراء الربوط للسنوات ٢٠١٠م و ٢٠١١م بعد انتهاء المواعيد النظامية فتؤكد الهيئة صحة إجراءاتها، وفيما يخص بند (استبعاد المشتريات الخارجية لعامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م فتؤكد الهيئة صحة إجراءاتها، وفيما يخص بند (فرض زكاة على الدفعات المقدمة على حساب العقود لعام ٢٠١٢م فتطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة حيث تفيد بأنه بالإطلاع على كشف حركة الدفعات المقدمة من العملاء الذي قدمه المكلف أمام الدائرة تبين أن ما حال عليه الحول هو (١٠٧,٨٨١,٨٨٨) ريال وليس (٨٦,٣٣٦,٩٥٨)، وفيما يخص بند (الدائنون الآخرون لعام ٢٠١٢م فتدعي الهيئة أن الدائرة استندت بقرارها على مستندات جديدة لم يسبق للمكلف تقديمها أمام الهيئة أثناء مرحلي الفحص والاعتراض، وأن قبولها من قبل الدائرة يُعدّ تعدياً على حق من حقوق الهيئة، وأن قبولها من قبل الدائرة يُعدّ تعدياً على حق من حقوق الهيئة، وعليه فإن الهيئة تطالب بعدم قبول هذه المستندات على أساس القرار الاستئنائي رقم (١٧٥١) لعام ١٤٣٨هـ، وفيما يخص بند مبالغ مستحقة لجهات منتسبة لعام ٢٠١٢م) فتدعي الهيئة أن الدائرة استندت بقرارها على مستندات جديدة لم يسبق للمكلف تقديمها أمام الهيئة أثناء مرحلي الفحص والاعتراض، وأن قبولها من قبل الدائرة يُعدّ تعدياً على حق من حقوق الهيئة، وعليه فإن الهيئة تطالب بعدم قبول هذه المستندات على أساس القرار الاستئنائي رقم (١٧٥١) لعام ١٤٣٨هـ، وفيما يخص بند (فرض زكاة على المطالبات بالزيادة عن المبيعات لعام ٢٠١٢م فتدعي الهيئة أن الدائرة استندت بقرارها على مستندات جديدة لم يسبق للمكلف تقديمها أمام الهيئة أثناء مرحلي الفحص والاعتراض، وأن قبولها من قبل الدائرة يُعدّ تعدياً على حق من حقوق الهيئة، وعليه فإن الهيئة تطالب بعدم قبول هذه المستندات على أساس القرار الاستئنائي رقم (١٧٥١) لعام ١٤٣٨هـ، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته، وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار اللجنة الابتدائية في البنود محل استئناف المكلف.

وفي يوم الإثنين بتاريخ: ٢٠٢٢/١٢/١٢م، 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 (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجراءاتها. وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد المشتريات الخارجية لعام ٢٠١٢م)



وحيث يكمن استئناف المكلف في مطالبته بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن وجهة نظر اللجنة بأن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة وأنها أشارت لها فقط في الخطاب غير صحيحة حيث تم تقديم كافة المستندات المؤيدة. استناداً على الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، واستناداً على الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ، وبناءً على ما سبق، يعدّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد ما لم يثبت المكلف خلاف ذلك، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه من دفع ومستندات تبين تقديم المكلف تسوية المشتريات الخارجية وإيضاح أسباب الفروقات بين ما ورد في الإقرار والبيان الجمركي، حيث تتمثل الفروقات في الفارق الزمني في القيد بين الشركة والهيئة العامة للجمارك، وبعض المشتريات التي تم تخليصها من قبل شركة وآخرون وبعضها تم تخليصها من قبل عملاء الشركة، كما قدم بيانات تحليلية لهذه الأسباب مع مبالغها بالإضافة لتقديمه للبيان الجمركي للفترة محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند. وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند استبعاد مصاريف الرسوم الجمركية، مصاريف التخليص والمناولة، الشحن الجوي لعام ٢٠١٢ م وحيث يكمن استئناف المكلف في مطالبته بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند ويفيد بأن الهيئة ذكرت بأن هذه المصاريف المتعلقة بالمشتريات معفاة من الضرائب وأن قيمة المشتريات المستوردة من الخارج يتم الإبلاغ عنها كتكلفة وإيرادات بنفس القيمة. استناداً على الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، واستناداً على الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ، وبناءً على ما تقدم فإن المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه من دفع ومستندات تبين تقديم المكلف لبيان تفصيلي لمصاريف الشحن الجوي والرسوم الجمركية ومصاريف التخليص والمناولة كما قدم عينة من الفواتير، وبالاطلاع على ما تم تقديمه تبين أن عينة الفواتير المقدمة متطابقة مع البيان المقدم، كما أنه بالرجوع لكشف المصاريف المباشرة بالجدول رقم (١٦) تبين أن مصاريف الشحن الجوي تبلغ (٢٩٢,٧٠٦) ريال ومصاريف التخليص والمناولة (٤,٣٨٣,٧٣١) ريال والرسوم الجمركية (٢١,٨٦٧,٧٧٧) ريال وهي ذات المبالغ التي يطالب المكلف بحسمها، وعليه وحيث إن المكلف قدم ما يثبت بأنها المصاريف محل النزاع من المصاريف واجبة الحسم لكونها من المصاريف الضرورية للنشاط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند أثر استبعاد المصاريف على الزكاة لعام ٢٠١٢ م وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يطالب السماح بحسم البنود وإلغاء أثر هذا الاستبعاد على صافي الربح المعدل العائد على المساهم السعودي.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند قروض قصيرة الأجل لعام ٢٠١٢ م وحيث يكمن استئناف المكلف في أن مطالبته بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الشركة لا توافق على معالجة القروض قصيرة الأجل، حيث يفيد بأنه تم تسوية القرض بمبلغ (٧٠,٠٠٠,٠٠٠) في بداية ٢٠١٢ م. استناداً على الفقرة (أولاً/٥) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ، واستناداً على الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١٠هـ، وبناءً على ما سبق، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيًا كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، بناءً على ما أشار له المكلف من عدم موافقته على تطبيق اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام ١٤٣٨هـ لكونها صادرة بعد عام الخلاف، عليه نرى أنه لا وجهة للمكلف بما يدفع به حيث إن القرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) لعام



١٤٣٨هـ قد نص على أن تحل القواعد والإجراءات التي تتضمنها اللائحة محل جميع القرارات والتعليمات والتعاميم السابقة المتعلقة بجباية الزكاة.

ومن حيث موضوع الخلاف، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه من دفع ومستندات، تبين تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة والحركة التفصيلية للقروض محل النزاع والتي اتضح من خلالها أن رصيد القروض قصيرة الأجل أول المدة (٧٠٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وآخر المدة (٤٥٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وبالاطلاع على ما تم تقديمه تبين أن الشركة قامت بسداد رصيد أول المدة للقروض قصيرة الأجل والبالغ (٧٠٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال وذلك بتاريخ ١٢/٠١/٢٠١٢م حيث قدم المكلف خطابات تأكيد التحويل للشركة المقرضة كما قدم كشف حساب يفيد بخصم المبلغ على دفعتين (٣٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال و (٤٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، كما قدم الاتفاقية المبرمة مع شركة ...، الأمر الذي يتعين معه صحة ما أشار له المكلف من تسويته لرصيد أول المدة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على الاتاوات وخدمات الإسناد لعامي ٢٠١٠م و٢٠١١م وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الشركة ما زالت غير قادرة على تحديد الفروقات التي اخضعتها الهيئة في ربطها لضريبة الاستقطاع، حيث إن الهيئة لم تقدم أية أدلة صحيحة بخصوص المصدر والطريقة التي تم بناءً عليها الوصول إلى ضريبة الاستقطاع الإضافية على الاتاوات وخدمات الإسناد واستخلاصاً لما سبق، يتضح أن الخلاف يكمن في قيام الهيئة بفرض ضريبة استقطاع بإجمالي (٢,٧٨٠,٥١١) ريال على مدفوعات الاتاوات والخدمات المساندة، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات تبين تقديم المكلف للإقرار الضريبي لعامي الخلاف كما قدم إيصالات سداد صادرة من بنك ... تثبت سداد المستحقات، كما قدم تسوية لإقرار ضريبة الاستقطاع موضح فيه اسم الشركة وطبيعة التعامل والمصروف الوارد في جدول (١٢) و (٦) من الإقرار الضريبي و المبلغ المدفوع الوارد في إقرار ضريبة الاستقطاع كما وضع فروق سعر صرف العملة والتسويات الأخرى، وبالاطلاع تبين وجود شركتين باسم سويسرا، وهيتكنولوجي - سويسرا، شركة- سويسرا)، وبالرجوع لربط الهيئة تبين أنها لم تحدد أي شركة من الشركتين المذكورة يوجد فيها اختلاف، ولكن من باب الاحتياط تم تدقيق حسابات كلا الشركتين وتبين أن الفرق بين المصروف الوارد في الإقرار والمبلغ المدفوع خلال العام والوارد في إقرار ضريبة الاستقطاع لشركة- سويسرا يبلغ (٢٨٦,٨٥٨) ريال لعام ٢٠١٠م و (٢٨٦,١٠٣) ريال لعام ٢٠١١م وبالنسبة لشركة- سويسرا فالفرق (٤٩,٢١٥) ريال لعام ٢٠١٠م ومبلغ (١١٥,٤٨٢) ريال والتي بين المكلف أن هذه الفروقات تعود لفروقات صرف العملة والأرصدة الختامية للمصاريف المستحقة، في حين تبين أن الهيئة قامت باحتساب فرق (١١,٤٣٥,٤٩٠) ريال لعام ٢٠١٠م و مبلغ (٧,١٠١,٢٥٠) لعام ٢٠١١م، عليه فإنه لم يتبين أساس احتساب الهيئة للمبالغ السابق ذكرها، وحيث تم مطالبة الهيئة بتقديم ردها على استئناف المكلف إلا أنها أفادت بأنها تتمسك بوجهة نظرها بخصوص البند محل النزاع وتؤكد على صحة إجراءاتها دون أن توضح ما هو الأساس الذي انتهجته في احتساب الفروقات على المكلف، عليه فأن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة لعام ٢٠١٢م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن إجمالي توزيعات الأرباح لعام ٢٠١٢م المنسوبة للمساهم الأجنبي كانت (٢٤,٣٠٢,٨٥٠) ريال، ونظرًا لأن الشركة قد قامت بسداد ضريبة الدخل بمبلغ (١٩,٩٠٥,٨٠١) ريال نيابةً عن الشرك الأجنبي فقد بلغ صافي توزيعات الأرباح القابلة للتحويل للمساهم الأجنبي (٤,٣٧٩,٠٤٩) ريال وبناءً عليه قامت الشركة بسداد (٥) ضريبة استقطاع على هذا المبلغ وقامت بتحويل المبلغ المتبقي إلى المساهم الأجنبي. وبالاطلاع على جواب سؤال رقم (٢٥) من الأسئلة الأكثر شيوعًا في طبعته الثانية لعام ٢٠٠٦م والمتضمن على "تستحق ضريبة الاستقطاع على صافي الأرباح القابلة للتوزيع للشريك غير المقيم بعد تنزيل الضريبة المستحقة على حصته من الأرباح، فلو كانت



حصة الشريك غير المقيم في إجمالي الأرباح المتحققة بعد الاحتياطات مبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال فإن ضريبة الدخل المتوجبة على الشركة عن حصته بواقع ٢٠% تكون ٢٠٠,٠٠٠ ريال، وبالتالي تفرض ضريبة الاستقطاع صافي الأرباح القابلة للتوزيع للشريك غير المقيم ومقدارها ٨٠٠,٠٠٠ ريال.

واستخلاصًا مما تقدم، فإن الأصل أن تؤخذ الضريبة على الأرباح القابلة للتوزيع بعد حسم ضريبة الدخل المسددة عن هذه الأرباح، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، تبين أن المكلف قام بتقديم قرار الشركاء بتاريخ ٢٤ مارس ٢٠١٢م والقاضي بتوزيع أرباح على الشركاء بمبلغ (٣٧,٣٨٩,٠٠٠) ريال كما قدم القوائم المالية لعام الخلاف والتي تبين من خلال قائمة التدفقات النقدية وجود توزيعات بذات المبلغ أعلاه، وحيث إن الخلاف يكمن في حسم ضريبة الدخل المسددة عن الشريك الأجنبي من الأرباح الموزعة له، اتضح من خلال القوائم المالية الايضاح رقم (١١) أن المحاسب القانوني أفاد بأنه تم خصم ضريبة الدخل المتعلقة بالشريك غير السعودي للسنة والبالغة (١٩,٩٠٥,٨٠١) ريال من حصة توزيعات الأرباح، كما تبين أن المكلف قام بتقديم إقرار ضريبة الاستقطاع السنوي والذي اتضح من خلاله أن الأرباح الموزعة للشريك الأجنبي (٤,٣٩٧,٠٤٩) ريال والضريبة المسددة عنها (٢١٩,٨٥٣) ريال بالإضافة إلى أنه قدم كشف حساب من بنك ... يؤكد على أن المبلغ المحول للشريك الأجنبي (٤,١٧٧,١٩٧) ريال وذلك بعد حسم ضريبة الاستقطاع، وعليه وحيث إن الأرباح الموزعة للشريك الأجنبي (٢٤,٣٠٢,٨٠١) ريال محسومًا منها ضريبة الدخل المسددة (١٩,٩٠٥,٨٠١) ريال فإن صافي توزيعات الأرباح للشريك الأجنبي (٤,٣٩٧,٠٤٩) ريال بضرريبة استقطاع (٥%) تعادل (٢١٩,٨٥٢) ريال بالتالي فإن المبلغ المفترض تحويله (٤,١٧٧,١٩٧) ريال عليه يتضح صحة ما يطالب به المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند. وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الشركة تقوم دائما بتسوية ضريبة الدخل المستحقة وفقًا لأحكام أنظمة ضريبة الدخل. استنادًا على الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، واستنادًا على الفقرة (٣) من المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، واستنادًا على قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٦-٢١-٢٠١٦-IR) الصادر في الاستئناف رقم (١٦٥٧-٢٠١٨-ZIW)، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرّبها الهيئة، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه نرى صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف المكلف لسقوط أصل فرض الضريبة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف واستئناف الهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في: تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معها أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقًا مع الأسباب السائغة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.



القرار:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- 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-٢٠٢١-١٣٧٠) الصادر في الدعوى رقم (٢٠٢٠-١٤٦٧٧-ZIW) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد المشتريات الخارجية لعام ٢٠١٢م، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد مصاريف الرسوم الجمركية، مصاريف التخليص والمناولة، الشحن الجوي لعام ٢٠١٢م، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣ تعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام بشأن بند (أثر استبعاد المصاريف على الزكاة لعام ٢٠١٢م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بشأن بند قروض قصيرة الأجل لعام ٢٠١٢م، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على الاتاوات وخدمات الإسناد لعامي ٢٠١٠م و٢٠١١م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦ - قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على الاتاوات وخدمات الإسناد لعامي ٢٠١٠م و٢٠١١م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية



استئناف

القرار رقم (VA-2022-1044)

الصادر في الاستئناف رقم (V-92991-2022)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم ٤١٧

لا يخضع تحويل المديونية عند إبرام عقد تمويلي لسلع مع عميل أساسي إلى طرف ثالث للضريبة لعدم وجود عملية بيع بين البائع الأساسي والطرف الثالث.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢٢/٠٣/٠٣ م، من شركة... والتمويل، سجل تجاري رقم (...). على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VTR-2021-1332) في الدعوى المقامة من شركة... والتمويل، ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وكذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢٢/٠٣/٠٣ م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VTR-2021-1332).

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول دعوى المدعية وإلزام المدعى عليها بتعديل قرارها للفترة الضريبية محل الدعوى وذلك فيما يتعلق بالبند الخاص برسوم التأمين على المركبات.

ثانياً: إلزام المدعى عليها بتعديل غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد للفترة الضريبية محل الدعوى وفق ما جاء في البند أولاً.

ثالثاً: رفض ما عدا ذلك من طلبات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدمت المستأنفة (شركة.....) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي برفض دعواها بشأن على إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية الخاصة بشهر يناير من عام ٢٠١٨ م والغرامات المترتبة عليها، حيث تطالب المستأنفة بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن إخضاع تحويل قيمة المديونية من عميل إلى طرف ثالث للضريبة بالنسبة الأساسية لكون أن التنازل يتم بين العميل الأساسي والجديد ولا يكون للشركة علاقة فيه، بالإضافة إلى اعتراضها على إضافة فروقات المخزون باعتبار أن هذه الفروقات ناتجة عن مبيعات تورق وعكس قيود مشتريات، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.



كما تقدمت المستأنفة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بصفتها المدعي عليها إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل وذلك فيما يتعلق ببند التأمين على المركبات والغرامات المترتبة عليها، حيث تطالب بإخضاع التأمين لضريبة القيمة المضافة وفقاً للمادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة لكون أن المكلّف يقوم بتحصيل تكلفة التأمين من العملاء ولا يخضعها للضريبة، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة، قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

الأسباب:

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

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برفض دعوى (شركة.....) بشأن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية الخاصة بشهر يناير من عام ٢٠١٨م وغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، وكذلك فيما يتعلق ببند تحويل قيمة المديونية من عميل إلى طرف ثالث، وحيث إن الخلاف يكمن في اعتراض المستأنفة على قرار دائرة الفصل بشأن إخضاع تحويل قيمة المديونية من عميل إلى طرف ثالث للضريبة بالنسبة الأساسية لكون أن التنازل يتم بين العميل الأساسي والجديد ولا يكون للشركة علاقة فيه، وحيث تبين أن واقعة البند محل النزاع يكمن في قيام المستأنفة بإبرام عقد تمويلي لسلع (سيارات) بينها وبين العميل الأساسي وأن المالك القانوني للمركبة هي الشركة حتى سداد آخر قسط وذلك لحفظ حقوقها في قيمة الأقساط المتبقية، وأن تحويل المديونية والتنازل عنها يتم بين العميل الأساسي والطرف الثالث على أن يقوم الطرف الثالث بالالتزام بدفع كامل الأقساط المتبقية من ثمن المركبة المباعة، إضافةً إلى أن العميل الأساسي هو المنتفع الفعلي للمركبة، وحيث إن المستأنف ضدها استندت في إجراءاتها على اعتبار أن إحالة الدين من المستأجر السابق لمستأجر جديد توريداً خاضعاً لضريبة القيمة المضافة؛ وذلك لكون الشركة تقوم بإبرام عقد جديد مع المستأجر الجديد ولا تكتفي بإقرار التنازل، وحيث إن المستأنفة قدمت العقد التمويلي الأساسي مع العميل (.....) للفاتورة رقم (.....) تاريخ بقيمة إجمالية (١٢٣,٥٥٢) ريال، وحيث ثبت أن آخر دفعة كانت في تاريخ ٢٠١٨/١٢/٣٠م وتم التنازل عن العقد بنفس تاريخ آخر دفعة للمستأجر/..... بقيمة إجمالية (٧٦,٨١٥) ريال والذي يبين أن أول دفعة بتاريخ ٢٠١٩/٠١/٢٩م أي بالشهر اللاحق لنهاية آخر فترة سداد للمستأجر السابق، وحيث ثبت للدائرة الاستئنافية صحة مطالبة المستأنفة بعدم خضوع البند للضريبة لعدم وجود عملية بيع بين الشركة المستأنفة والطرف الثالث، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الإستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم في هذا البند وإلغاء قرار دائرة الفصل.



وفيما يتعلق بالاعتراض على بند فروقات المخزون المتمثلة في مبيعات التورق وعكس قيود المشتريات، وحيث إن المستأنفة تطالب بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن إضافة فروقات المخزون باعتبار أنّ هذه الفروقات ناتجة عن مبيعات تورق وعكس قيود مشتريات، وفيما يتعلق بمبيعات التورق، وحيث إن المستأنفة تعترض على قرار المستأنف ضدها في إضافة مبيعات التورق للضريبة بالنسبة الأساسية باعتبار أنها خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة، وحيث إن المستأنف ضدها قامت بإخضاع الفروق للضريبة بالنسبة الأساسية بعد ما تبين لها من وجود فروق في المخزون بين إجمالي الحركة الدائنة على مخزون السيارات والمعدات وقيمة بيع السيارات للأعوام محل الخلاف، وحيث إن التورق يتم من خلال شراء العميل من الممول بالأجل، ثم يقوم العميل بتفويض (الممول) لبيع السلع محل عقد التورق لطرف ثالث بقيمة تداولها في السوق حيث تتم المعاملة في التوقيت نفسه لشراؤها وبيعها دون انتقال للحيازة، ويحصل عميل (الممول) على المال المطلوب مقابل البيع كاملاً، ويقوم العميل بسداد قيمة مشترياته من الممول على دفعات متضمن هامش ربح (تكلفة التمويل)، وحيث إن الغرض الرئيسي هو حصول متلقي المنتج المالي على التمويل مع الانتقال المؤقت للسلعة وليس على السلعة محل التمويل بالتالي لا توجد ضريبة واجبة السداد لكون أنّه لا يوجد توريد لسلع، وحيث إن المستأنفة قدمت عقود التورق وتفويض العميل وفاتورة الشراء وفاتورة البيع والتي تثبت أنها منتجات مالية إسلامية وينطبق عليها الإعفاء الضريبي وفقاً لأحكام الفقرة (٣) من المادة (٢٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم في هذا البند وإلغاء قرار دائرة الفصل. وفيما يتعلق ببند عكس قيود المشتريات، وحيث إن المستأنفة تعترض على قرار المستأنف ضدها في إخضاع فروقات المخزون للضريبة بالنسبة الأساسية لكونها متعلقة بمرتجعات مشتريات لوجود عمليات شراء ملغية تم على إثرها عكس قيود المشتريات، وحيث إن المستأنف ضدها استندت في إجراءاتها على عدم تقديم المستأنفة ما يثبت تسوية مرتجعات المشتريات ضمن خانة التعديلات بالإقرار، وبما أن المستأنفة قدمت كشف للمشتريات من النظام المحاسبي، وحيث ثبت صحة ادعاء المستأنفة بشأن وجود خطأ في الإدخال وتكرار بعض العمليات ومن ثم عكسها، وعليه فإن الدائرة الاستئنافية تنتهي إلى قبول الاستئناف المقدم في هذا البند وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق بالاعتراض على بندي غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد ومطالبة المستأنفة بإلغاء تلك الغرامات التي نتجت عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الدعوى، وحيث إن البنود أعلاه قد أفضى إلى إلغاء قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل في الغرامات محل الاستئناف.

وفيما يخص الاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك حيث إنها تعترض على قبول إعتراض المستأنف ضدها (شركة). وإلغاء قرارها، وحيث تطالب بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن بند التأمين على المركبات وغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد الناتجة عنها، وذلك بإخضاع التأمين لضريبة القيمة المضافة وفقاً لأحكام المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة لكون أنّ المكلف يقوم بتحصيل تكلفة التأمين من العملاء ولا يخضعها للضريبة، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه في هذا البند محمولاً على أسبابه.



القرار:

أولاً: فيما يتعلق باستئناف شركة

- ١- قبول الاستئناف شكلاً.
- ٢- قبول استئناف شركة ..، سجل تجاري رقم (...). فيما يتعلق ببند تحويل قيمة المديونية من عميل إلى طرف ثالث وإلغاء قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VTR-٢٠٢١-١٣٣٢)، وإلغاء قرار المستأنف ضدها.
- ٣- قبول استئناف شركة سجل تجاري رقم (.....). فيما يتعلق ببند فروقات المخزون وإلغاء قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VTR-٢٠٢١-١٣٣٢)، وإلغاء قرار المستأنف ضدها.
- ٤- قبول استئناف شركة سجل تجاري رقم (.....). فيما يتعلق ببند غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد وإلغاء قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VTR-٢٠٢١-١٣٣٢)، وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

ثانياً: فيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك:

- ١- قبول الاستئناف شكلاً.
- ٢- رفض الاستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فيما يتعلق ببند التأمين على المركبات وتأييد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VTR-٢٠٢١-١٣٣٢).

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (VA-2022-763)

الصادر في الاستئناف رقم (V-84172-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤١٨

يثبت حق الخصم الضريبي إذا تم تقديم الدليل المستندي المتمثل في الفاتورة الضريبية التي تثبت تحمّل الضريبة وتوضح مبلغ الضريبة المحققة.

الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/١١/٢٨ م، من ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن الشركة المُستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-٢٠٢١-٥٦٠) في الدعوى المقامة من المُستأنفة ضد المُستأنف ضدها.

وحيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعًا للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

رفض دعوى المدعي ...، سجل تجاري رقم (...)، وسجل تجاري رقم (...)، بإلغاء قرار الهيئة بشأن إعادة تقييم شهر يونيو لعام ٢٠١٨ م، وفرض ضريبة قيمة مضافة بمبلغ (١٨٧,٧٠٤,٩٠) ريالاً، وغرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ (٩٣,٨٥٢,٤٥) ريالاً، وغرامة التأخر في السداد بمبلغ (٢٦٢,٧٨٦,٨٦) ريالاً.

رفض دعوى المدعي ...، سجل تجاري رقم (...)، وسجل تجاري رقم (...)، بإلزام الهيئة بالتكاليف القضائية. وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المُستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلانحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار لجنة الفصل القاضي برد دعواها والمتضمنة طلب إلغاء قرار المُستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) بشأن إعادة تقييم شهر يونيو من عام ٢٠١٨ م والغرامات المترتبة عليها؛ لكون الشركة المُستأنفة قدمت الفاتورة التجارية بالخطأ ثم قدمت الفاتورة الضريبية الصحيحة، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار اللجنة.



وفي يوم الأربعاء ١٤٤٤/٠٣/٠٩هـ، الموافق ٢٠٢٢/١٠/٠٥م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

الأسباب

حيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، وحيث إن المستأنفة تعترض على قرار الدائرة في رد دعواها بشأن إعادة تقييم شهر يونيو من عام ٢٠١٨م، وفرض غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، وفيما يتعلق بالاعتراض على بند المشتريات الخاضعة لنسبة (٥%)، وحيث إن الخلاف يكمن في اعتراض المستأنفة على قرار دائرة الفصل بشأن تأييدها لقرار المستأنف ضدها في استبعاد جزء من المشتريات؛ لكون الشركة المستأنفة قدمت الفاتورة التجارية بالخطأ ثم قدمت الفاتورة الضريبية الصحيحة، وحيث إن إشعار التقييم النهائي وضع أن سبب استبعاد المبلغ محل الخلاف هو مخالفة الفقرة (٥) من المادة (٥٣) من اللائحة لنظام ضريبة القيمة المضافة، وحيث إن الثابت وفقاً للبيانات والمستندات المقدمة في الدعوى وجود فواتير ضريبية تحمل اسم "فرع شركة..."، ورقماً ضريبياً مسجلاً في المملكة (...). وحيث إن المستأنف ضدها دفعت بأن الحسابات الختامية للفرع لا تتطابق مع الفواتير، وبما أن المستأنفة أوضحت أن الغرض من تسجيل الفرع هو الوفاء بالالتزامات الضريبية في حين يتم التوريد الفعلي من الشركة الأم، وبالتالي يتم تقييد العمليات في سجلاتها وليس سجلات الفرع، وبما أن المستأنفة تحوز على دليل مستندي (الفاتورة الضريبية رقم ٨٠٠١٣) تثبت تحمل الضريبة وتوضح مبلغ الضريبة، الأمر الذي يثبت امتلاكها حق الخصم بناء على نص الفقرة (١) من المادة (٤٨) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، والفقرة (٧) من المادة (٤٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد ومطالبة المستأنفة بإلغاء تلك الغرامات التي نتجت عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الدعوى، وحيث إن البند أعلاه قد أفضى إلى إلغاء قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل في الغرامات محل الاستئناف.



وفيما يتعلق ببند التكاليف القضائية، وحيث إن الخلاف بين الطرفين في هذه الدعوى حول حق ملتبس، وبما أنه لم يثبت للدائرة الاستئنافية ظهور أي وجه من التعسف باستخدام المستأنف ضدها لحقها المنصوص عليه بنظام ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى رفض الاستئناف المقدم في هذا البند.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف من /...، سجل تجاري رقم (...). من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
ثانياً: قبول استئناف /...، سجل تجاري رقم (...). المتعلق باستبعاد المبلغ محل الخلاف من بند "المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية (5%)"، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-٢٠٢١-٥٦٠)، وإلغاء قرار المستأنف ضدها.
ثالثاً: قبول استئناف /...، سجل تجاري رقم (...). فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-٢٠٢١-٥٦٠)، وإلغاء قرار المستأنف ضدها.
رابعاً: رفض استئناف /...، سجل تجاري رقم (...). المتعلق بـ"التكاليف القضائية"، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-٢٠٢١-٥٦٠).

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (VA-2022-831)

الصادر في الاستئناف رقم (V-80503-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم ٤١٩

الأصل أن الإقرار يتم بناءً على أساس الفاتورة وليس على الأساس النقدي.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/١٢/٠٩ م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا عن الشركة بموجب الوكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام (VD-2021-1139) في الدعوى المقامة من شركة /...، ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وكذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/١١/٠٢ م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام (VD-2021-1139) في الدعوى المقامة من شركة /... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

إثبات انتهاء الخصومة فيما يتعلق ببند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وكذا بند الواردات الخاضعة لألية الاحتساب العكسي.

رد الدعوى فيما يتعلق ببند الواردات التي تدفع عند الجمارك بضريبة قيمة المضافة قدرها (٣٩٧) ريالاً.

إلغاء الغرامات المفروضة على المدعي عن فترة الإقرار الضريبي محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدمت المستأنفة شركة إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي برفض دعواها بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر يونيو من عام ٢٠١٨ م، حيث تطالب المستأنفة بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن بند (الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة والتي تدفع في الجمارك) لامتلاكها للمستندات المؤيدة "البيان الجمركي" لكون البيان مؤرخ ب ٢٠١٨/٠٥/٠٣ م ولم يتم خصم المبلغ محل الخلاف من إقرار شهر مايو وتم خصمه في إقرار يونيو "محل



الخلاف" مرة واحدة ونموذج الإقرار الضريبي لشهر مايو يصادق على صحة ذلك، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

كما تقدمت المستأنفة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بصفتها المدعى عليها إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل وذلك فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد وتطالب بفرض الغرامات الناتجة عن إعادة التقييم للفترة الضريبية محل الخلاف، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأحد ٢٠/٣/١٤٤٤هـ، الموافق ١٦/١٠/٢٠٢٢م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة، قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

الأسباب:

بناءً على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ.

وحيث إن الاستئناف قدم من ذي صفة وخلال المدة النظامية المحددة واستوفى متطلباته النظامية بموجب ما نصت عليه الفقرة (٢) من المادة (الأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، مما يتعين معه قبوله شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برفض دعوى المستأنفة (شركة.....) بشأن إلغاء قرار المستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) في التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر يونيو من عام ٢٠١٨م (بند الاستيرادات)، وحيث إن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل لكون البيان الجمركي مؤرخ في ٣/٥/٢٠١٨م ولم يتم خصم المبلغ محل الخلاف من إقرار شهر مايو وتم خصمه في إقرار يونيو "محل الخلاف" مرة واحدة، وحيث إن المستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) اكتفت بالدفع بأنه "تم الاستبعاد بناء على معلومة من الجمارك تفيد بعدم وجود أي استيرادات خلال شهر يونيو"، وحيث إن الأصل أن الإقرار يتم بناءً على أساس الفاتورة وليس على الأساس النقدي، وبما أن خطاب التصريح وطلب التحضير والمعاينة رقم (٢٥٥٩٨٣) الصادر بتاريخ ١٧/٨/١٤٣٩هـ الموافق ٣/٥/٢٠١٨م أي خلال شهر "مايو" لم يرد فيه ما يفيد القيام بفحصه قبل اتخاذ قرار الاستبعاد، وبما أن مستندات الجمارك في حال الاستيراد من خارج المملكة هي البديل المقبول نظاماً للفاتورة والتي تبني على بياناتها وبالتالي لا يصح اهمالها على الرغم من تقديمها أثناء التقاضي لدى لجنة الفصل كونها من المستندات الجمركية المقبولة بحسب نص الفقرة (ب/١) من المادة (٤٨) من الاتفاقية والتي لم تفرض تقديم "بيان محدد" من الجمارك ليضمن المكلف الاعتداد به وحفظ حق الخصم له، وحيث إن المستأنفة قدمت نموذج الإقرار الضريبي لشهر "مايو"، والذي يوضح عدم الإقرار بأي مبلغ في البند؛ ما يعني أنه تم



الخصم أول مرة في إقرار شهر يونيو محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يخص الاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك والمتعلق بطلب إلغاء قرار دائرة الفصل بشأن بند الغرامات، وحيث إن المستأنفة تطالب بفرض غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد الناتجة عن إعادة التقييم للفترة الضريبية محل الخلاف، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع الأسباب السائغة التي بُي عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه في هذا البند محمولاً على أسبابه.

القرار:

أولاً: فيما يتعلق باستئناف شركة

١- قبول الاستئناف شكلاً.

٢- قبول استئناف شركة, سجل تجاري رقم (.....) فيما يتعلق باستبعاد المبلغ محل الخلاف في بند "الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة والتي تدفع في الجمارك"، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام (١١٣٩-٢٠٢١-VD) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

ثانياً: فيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك:

١- قبول الاستئناف شكلاً.

٢- رفض استئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام (١١٣٩-٢٠٢١-VD).

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

ضريبة التصرفات العقارية



استئناف

القرار رقم (VA-2022-702)

الصادر في الاستئناف رقم (V-88828-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤٢٠

يستحق مشتري العقار الخصم الضريبي إذا كان تاريخ نفاذ تسجيله في ضريبة القيمة المضافة وتم الشراء قبل نفاذ نظام ضريبة التصرفات العقارية.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٦/١٢/٢٠٢١م، من ... هوية وطنية رقم (...). أصالةً عن نفسها، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (٨٦٨-٢٠٢١-VSR) في الدعوى المقامة من المستأنفة ضد المستأنف ضدها.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- رد دعوى المدعية ...، هوية وطنية رقم (...). من الناحية الموضوعية.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار لجنة الفصل القاضي ببرد دعواها، والمتضمنة طلب إلغاء قرار المستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) بشأن إعادة تقييم فترة الربع الثالث من عام ٢٠٢٠م، حيث ترى المستأنفة أحقيتها لخصم ضريبة المدخلات؛ لكونها اشترت العقار قبل نفاذ نظام التصرفات العقارية، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الثلاثاء ١٠/٢/١٤٤٤هـ، الموافق ٠٦/٠٩/٢٠٢٢م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناءً على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى



وكافة المذكرات والمستندات، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

الأسباب:

بناءً على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٠٢/١١/١٤٣٨هـ، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ. وحيث إن الاستئناف قُدم من ذي صفة وخلال المدة النظامية المحددة، واستوفى متطلباته النظامية بموجب ما نصت عليه الفقرة (٢) من المادة (الأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، مما يتعين معه قبوله شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، وحيث إن المستأنفة تعترض على قرار الدائرة في رد دعواها بشأن إعادة تقييم فترة الربع الثالث من عام ٢٠٢٠م، وفيما يتعلق ببند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث إن الخلاف يكمن في اعتراض المستأنفة على قرار دائرة الفصل لكونها ترى أحقيتها في خصم الضريبة باعتبارها اشترت العقار قبل نفاذ نظام التصرفات العقارية، وبما أن مبنى قرار دائرة الفصل في إعادة تقييم الفترة الضريبية محل الدعوى هو أن تسجيل المستأنفة كان بتاريخ ٠٦/١٠/٢٠٢١م وقبل صدور قرار التصرفات العقارية، وحيث إن الثابت وفقاً للبيانات والمستندات المقدمة في الدعوى أن تاريخ نفاذ تسجيل المستأنفة وفقاً لشهادة التسجيل في ضريبة القيمة المضافة بتاريخ ٠١/٠٩/٢٠٢٠م أي قبل نفاذ نظام ضريبة التصرفات العقارية والتي بدأ العمل بها بداية من تاريخ ٠٤/١٠/٢٠٢٠م، وحيث إن المستأنفة قدمت إقرارها الضريبي عن الفترة الضريبية محل الدعوى من ٠١/٠٩/٢٠٢٠م حتى ٣٠/٠٩/٢٠٢٠م، وحيث ثبت أن المستأنفة تُعد خاضعة للضريبة وملزمة بالتسجيل قبل تاريخ ٠٤/١٠/٢٠٢٠م، وبما أن المستأنفة قدمت صك شراء العقار والفاتورة الضريبية الصادرة بتاريخ ٢٧/٠٩/٢٠٢٠م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم وإلغاء قرار دائرة الفصل.

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف من ... هوية وطنية رقم (...). من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
ثانياً: قبول استئناف ... هوية وطنية رقم (...). بشأن بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية للربع الثالث من عام ٢٠٢٠م، وإلغاء قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (٨٦٨-٢٠٢١-VSR)، وإلغاء إجراء المستأنف ضدها.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



الصفحة	الموضوع	المبدأ
١٥	مبادئ عامة	إعفاء المكلفين من دفع الزكاة للهيئة على السندات المحتفظ بها يتعلق بالجانب الإجرائي المتمثل في جباية الهيئة للزكاة، ولا يتعلق ببراءة ذمة المكلف من الزكاة.
٢٢	مبادئ عامة	الأصل هو التعامل مع القوائم المالية المجمعة عندما تكون الملكية بنسبة (١٠٠%) وهو ما ينتج عنه إلغاء بعض الأرصدة البيئية.
٢٢	مبادئ عامة	حقيقة الاختلاف بين رصيد القوائم المالية الموحدة والقوائم المالية الإفرادية لا يعد سبباً في حد ذاته لعدم قبول الأرصدة المعروضة في القوائم المالية المجمعة.
٢٧	مبادئ عامة	عدم تقديم المستندات ابتداءً أمام الهيئة لا يلزم منه عدم قبولها عند تقديمها أمام لجان الفصل حيث لا يوجد نص نظامي يؤيد عدم قبول المستندات غير المقدمة أمام الهيئة.
٣٠	مبادئ عامة	يقع عبء تعديل القرارات على المكلف.
٣٦	مبادئ عامة	لا يصح النظر إلى ضريبة الأرباح الرأسمالية وضريبة الاستقطاع بمعزل عن الإقرار السنوي للمكلف.
٤١	مبادئ عامة	الأصل الأخذ بالقوائم المالية المدققة وما ورد فيها ما لم تقدم الهيئة بينة يمكن الاستناد إليها في العدول عما ورد فيها.
٤٧	مبادئ عامة	يجوز لدوائر الفصل في الخلافات الزكوية والضريبية والجمركية النظر في اعتراض المكلف المقدم أمامها على ربط الهيئة على المكلف إذا صدر قرار الهيئة في اعتراضه المقدم لها قبل صدور قرار الدائرة في الاعتراض.
٤٩	مبادئ عامة	الغرامات هي في حقيقتها عقوبة تنشأ عن مخالفة اللوائح والأنظمة، وإذا تخلف ركن الغاية من فرضها فلا مجال لتحقيقها.
٥٠	مبادئ عامة	الغرامات تسقط بسقوط أصلها لأن التابع تابع، ويتحدد تاريخ بداية احتسابها حسب طبيعة الخلاف بين المكلف والهيئة، حيث يكون تاريخ بداية احتسابها من صدور القرار النهائي في الخلاف في حالة الخلاف الفني، وأما غير ذلك فيكون حسب الاستحقاق النظامي.
٥٨	مبادئ عامة	لا تستحق التكاليف القضائية في حال كان الخلاف بين الطرفين حول حق ملتبس، ولم يثبت ظهور أي وجه من التعسف باستخدام أي من طرفي النزاع لحقه المنصوص عليه نظاماً.
٦١	مبادئ عامة	إذا تبين وجود خطأ مادي في أسباب القرار الصادر من لجنة الفصل، فللدائرة الاستثنائية إعادة الدعوى للدائرة مصدرة القرار.
٦٥	مكونات الوعاء الزكوي	السندات تعد من حيث المبدأ أدوات دين يجري عليها ما يجري على سائر الأنواع الأخرى من الديون فيما يتعلق بالربط الزكوي عليها.
٧٢	مكونات الوعاء الزكوي	القوائم المالية المراجعة تقوم على قرينة الصحة والسلامة وهي قرينة مادية في إثبات مكونات الوعاء الزكوي ما لم يثبت خلاف ذلك.
٧٥	مكونات الوعاء الزكوي	القروض المقدمة من الشركاء تضاف إلى الوعاء بما يزيد عن نسبة الاستثمار.
٧٨	مكونات الوعاء الزكوي	يعدّ المستحق للأطراف ذات العلاقة مصدرًا من مصادر التمويل ويعامل معاملة حقوق الملكية من حيث المعالجة الزكوية.
٨٤	مكونات الوعاء الزكوي	الأرباح المعلن عن توزيعها للمساهمين لا تضاف للوعاء الزكوي للشركات المستثمر فيها في حال تم إيداعها في حساب خاص لا يسمح للشركة التصرف فيه.
٩١	الحسم من الوعاء الزكوي	مصاريف البحث والتطوير تعتبر من المصاريف جائزة الحسم متى ما ثبت أنها نفقة مؤيدة مستندياً.



٩٣	الحسم من الوعاء الزكوي	يجب توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما: النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات.
١٠٠	الحسم من الوعاء الزكوي	إن ثبوت إضافة الرصيد الدائن المقابل يترتب عليه حسم أصول الإيجار المؤجلة ضمن الأرباح المبقاة.
١٠٥	قواعد المحاسبة الزكوية	لا يقبل حسم أرصدة الاستثمارات المتداولة التي تمت عليها الحركة خلال السنة فقط، مع الأخذ بالاعتبار قبول حسم نفس أرصدة الاستثمارات المتداولة التي لم تتم عليها حركة خلال السنوات السابقة واللاحقة.
١٠٩	قواعد المحاسبة الزكوية	الإجراء الواجب تطبيقه على إيرادات العقود غير المصرح عنها هو احتساب نسبة ربح صافي من تلك العقود.
١١٢	قواعد المحاسبة الزكوية	المعالجة الزكوية للمخصصات هي إضافة المخصص أول العام بعد حسم المستخدم خلال العام.
١١٧	قواعد المحاسبة الزكوية	تحسم المبالغ المدفوعة مقدماً في حال ثبت صحتها وارتباطها بالنشاط، باعتبارها مصروفًا جائز الحسم.
١٢٦	قواعد المحاسبة الزكوية	لتجنب الثني يحسم الاستثمار الإضافي المقيد ضمن حقوق الملكية في الشركة المستثمر فيها من الوعاء الزكوي، وتعد المبالغ المدفوعة للشركات المستثمر فيها والمصنفة ضمن حقوق الملكية لدى تلك الشركات على أنها استثمارات بغرض الحصول على الربح من الاستثمارات.
١٢٨	قواعد المحاسبة الزكوية	تعتبر القوائم المالية المدرجة من المكلف في نظام قوائم أحد الأدلة الكافية لإثبات تحديد رأس المال والمبيعات التي يحاسب المكلف على أساسها زكويًا.
١٣٠	قواعد المحاسبة الزكوية	إذا كان العقار مغلول اليد فلا زكاة عليه لامتناع الاستقرار الشرعي المعتبر في فرض الزكاة.
١٣٤	قواعد المرافعة	مجرد سكوت المكلف عن التعليق أو تضمين اعتراضه على بند من البنود التي عدلتها الهيئة يعني موافقته على هذا التعديل ولا يلزم له تقديم خطاب كتابي بذلك.
١٣٧	قواعد المرافعة	الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى المستندات المهمة والمحايدة والتي تستخدم للتحقق من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات ما لم يثبت المكلف خلاف ذلك.
١٤٤	قواعد المرافعة	يعد بيان الاستيرادات الصادر من الجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد ما لم يثبت المكلف خلاف ذلك.
١٥٢	المبادئ الضريبية- ضريبة الدخل	تحسم المصاريف العادية والضرورية المرتبطة بتحقيق الدخل المسددة أو المستحقة إذا كانت فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية أو أي قرائن إثبات أخرى ومرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة وأن تكون متعلقة بالسنة الضريبية وليست ذات طبيعة رأسمالية.
١٥٥	ضريبة الدخل	لا يمكن مؤاخذة المكلف بالغرامات إلا بعد علمه بحقيقة الرّبْط؛ لأنه لا يُكَلَّفُ شرعاً إلا بفعل مُمكنٍ، مقدورٍ للمُكَلَّفِ، معلومٍ له علمًا يَحْمَلُهُ على امْتِنَالِهِ.
١٥٥	ضريبة الدخل	تُفرض غرامة التأخير على فرق الضريبة المستحقة بموجب الربط الضريبي من تاريخ إبلاغ المكلف بالربط وعلمه بحقيقة الرّبْط.
١٦١	ضريبة الدخل	يتحقق وجود أرباح رأسمالية عند تخارج الشريك الأجنبي في الشركة المختلطة وبيع حصته فيها بمقارنة القيمة الدفترية لخصه مع ما يدفع له مقابل بيعه تلك الحصص.
١٦٤	ضريبة الدخل	احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المكلف المحدد بالإقرارات المقدمة منه، ويلزمه أن يقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء على أن تكون مكتملة الأركان



		من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية.
١٦٧	ضريبة الدخل	مستندات الجمارك في حال الاستيراد من خارج المملكة هي البديل المقبول نظامًا للفاتورة، والتي تبنى على بياناتها؛ وبالتالي لا يصح إهمالها.
١٧٠	ضريبة الدخل	تتحقق الوقائع المنشئة لتعديل قيمة التوريد التي جاءت بها أحكام النظام الضريبي ولائحته التنفيذية، عند ارتباطها بالشخص الخاضع للضريبة في حالة تم الاتفاق على قيمة التوريد مسبقًا ثم تم تعديله لأي سبب من الأسباب.
١٧٣	ضريبة الدخل	عند احتساب الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي، فإن مقارنة القيمة التعاقدية مع حقوق الملكية المبيعة متمثلة في رأس المال وجاري الشريك الدائن يعتبر إجراءً مقبولاً وعادلاً، حينما يكون جاري الشريك عبارة عن مبالغ قام الشريك الأجنبي بوضعها في حساب الشركة ولم تكن ناتجة عن أرباح بيع.
١٧٨	ضريبة الاستقطاع	إخضاع صافي الربح لضريبة الاستقطاع لمجرد إقفاله في حساب الأرباح المبقاة لا يعد بمثابة دفع أو تسوية في الحسابات بين المركز الرئيسي والفرع.
١٨١	ضريبة الاستقطاع	تفرض ضريبة الاستقطاع على حصة الشريك غير السعودي من الزيادة في رأس المال الممولة من الأرباح المبقاة في سنة التخارج باعتباره الواقعة المنشئة لفرض ضريبة الاستقطاع.
١٨٧	ضريبة الاستقطاع	تستحق ضريبة الاستقطاع على صافي الأرباح القابلة للتوزيع بعد حسم ضريبة الدخل المسددة عن هذه الأرباح.
١٨٧	ضريبة الاستقطاع	لم يتضمن نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية أية أحكام بشأن ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح الافتراضية، وبالتالي فإن فرض الضريبة على أرقام افتراضية لا مبرر له.
١٩٧	ضريبة القيمة المضافة والبيع الانتقائية	لا يخضع تحويل المديونية عند إبرام عقد تمويلي لسلع مع عميل أساسي إلى طرف ثالث للضريبة لعدم وجود عملية بيع بين البائع الأساسي والطرف الثالث.
٢٠١	ضريبة القيمة المضافة والبيع الانتقائية	يثبت حق الخصم الضريبي إذا تم تقديم الدليل المستندي المتمثل في الفاتورة الضريبية التي تثبت تحمّل الضريبة وتوضح مبلغ الضريبة المحققة.
٢٠٤	ضريبة القيمة المضافة والبيع الانتقائية	الأصل أن الإقرار يتم بناءً على أساس الفاتورة وليس على الأساس النقدي.
٢٠٨	ضريبة التصرفات العقارية	يستحق مشتري العقار الخصم الضريبي إذا كان تاريخ نفاذ تسجيله في ضريبة القيمة المضافة وتم الشراء قبل نفاذ نظام ضريبة التصرفات العقارية.

سَبَّاحٌ