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

مدونة المبادئ المستخرجة من قرارات لجان الاستئناف الزكوية والضريبية لعام 2024م

(الزكاة)

بسم الله الرحمن الرحيم

الفهرس

المقدمة 6

كلمة سعادة الأمين العام للجان الزكوية والضريبية والجمركية 7

منهجية العمل 8

المبادئ المستخرجة من قرارات لجان الاستئناف الزكوية والضريبية 9

عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي 9

المبدأ رقم 1 10

المبدأ رقم 2 13

المبدأ رقم 3 18

المبدأ رقم 4 20

المبدأ رقم 5 26

المبدأ رقم 6 31

المبدأ رقم 7 36

المبدأ رقم 8 42

المبدأ رقم 9 46

المبدأ رقم 10 50

المبدأ رقم 11 53

عناصر الحسم من الوعاء الزكوي 57

المبدأ رقم 12 58

المبدأ رقم 13 62

المبدأ رقم 14 69

المبدأ رقم 15 73

المبدأ رقم 16 76

المبدأ رقم 17 80

المبدأ رقم 18 85

المبدأ رقم 19 89

المبدأ رقم 20 92

المبدأ رقم 21 96

المبدأ رقم 22 99
المبدأ رقم 23 103
المبدأ رقم 24 108
المبدأ رقم 25 112
المبدأ رقم 26 116
المبدأ رقم 27 119
المبدأ رقم 28 124
المبدأ رقم 29 129
المبدأ رقم 30 132
المبدأ رقم 31 137
المبدأ رقم 32 142
المبدأ رقم 33 145
المبدأ رقم 34 149
المبدأ رقم 35 156
المبدأ رقم 36 161
المبدأ رقم 37 168
المبدأ رقم 38 174
المبدأ رقم 39 180
المبدأ رقم 40 183
المبدأ رقم 41 189
المبدأ رقم 42 192
المبدأ رقم 43 196
المبدأ رقم 44 196
التعديلات على صافي الربح 200
المبدأ رقم 45 201
المبدأ رقم 46 206
المبدأ رقم 47 208

المبدأ رقم 48 208
المبدأ رقم 49 208
المبدأ رقم 50 217
المبدأ رقم 51 221
المبدأ رقم 52 224
المبدأ رقم 53 229
المبدأ رقم 54 234
المبدأ رقم 55 237
المبدأ رقم 56 242
المبدأ رقم 57 247
المبدأ رقم 58 250
المبدأ رقم 59 253
المبدأ رقم 60 253
المبدأ رقم 61 257
المبدأ رقم 62 260
الربط التقديري 263
المبدأ رقم 63 264
المبدأ رقم 64 264
فهرس المبادئ التفصيلي 286

المقدمة

الحمدُ للهِ رب العالمين، والصلاةُ والسلامُ على أشرف المرسلين وخاتم النبيين سيدنا محمد، وعلى آله وصحبه والتابعين، وبعد:

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

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

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

كلمة سعادة الأمين العام للجان الزكوية والضريبية والجمركية

الحمد لله وحده، وبعد:

انطلاقًا من رؤية وقيم الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، والتي أخذت على عاتقها التميز بالقدرة على حل المنازعات الزكوية والضريبية والجمركية، وتبني أساليب مبتكرة وفعالة، وتعزيز الشفافية والحيادية، وتنمية التعاون بين أطراف المنظومة الزكوية والضريبية والجمركية، والقيام بدور فعال في رفع كفاءة النظر القانوني، وذلك بما يسهم في تحقيق مستهدفات رؤية السعودية 2030 من خلال تمكين العدالة الناجزة، وتبني قيم الشفافية والابتكار، عبر دعم اللجان الزكوية والضريبية والجمركية في الفصل الناجز في المنازعات المنظورة أمامها، وتقديم الدعم والمساندة للجان في كافة المراحل بإجراء الدراسات والأبحاث، وخدمة المكلفين بتوضيح الأنظمة والقرارات والسوابق القضائية، وتحديثها بشكل دوري. ومن ذلك مشروع (المبادئ المستخرجة من قرارات لجان الاستئناف الزكوية والضريبية لعام 2024م).

كما أولَت الأمانة العامة أهمية خاصة للقرارات الصادرة من لجان الاستئناف، وما تتضمنه من مبادئ؛ كونها تمثل خلاصة الاجتهاد القضائي المستقر، والمتميّزة بقابليتها للتطوير والتغيير المستمر حسب مستجدات الواقع؛ لأن تقريرها يستهدف الفصل في المنازعات المعروضة أمام اللجان القضائية. كما أن معرفتها تحدُّ من الخلافات والمنازعات؛ مما يعد وقاية سابقة وحماية لمواقف المتعاملين، وإعانة لهم في مواقفهم أمام اللجان.

وهذه المكانة المرموقة لمبادئ اللجان الزكوية والضريبية والجمركية يستدعي العمل على استخلاصها ونشرها للكافة؛ تحقيقاً لمبدأ الشفافية، وإبرازًا للجهود القائمة، وإثراءً للساحة العلمية؛ لتكون ميدانًا خصبًا للدارسين والمتخصصين والمراكز البحثية.

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

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

الأمين العام

عبد الله بن عبد الرحمن السحيباني

منهجية العمل

حرصت الأمانة على انتقاء المبادئ المستقرة لدى اللجان، والتي لها طابع عام يسري على عدد كثير من القضايا وليس الآراء المرتبطة بقضية معينة، ولم يكن نصًّا تشريعيًّا، ولما للدعاوى الزكوية والضريبية من الوقائع والملابسات المختلفة، فقد تم ترتيبها وتبويبها حسب الموضوعات.

وقد تطلب العمل إيجاد خطة محكمة ومنهجية متقنة لإخراجها في أسلوب سهلٍ وميسور، وقد قُسّم العمل إلى عدة مراحل وفق ما يلي:

- جرد القرارات النهائية للجنة الاستئنافية جرداً دقيقاً.
- تمييز ما ورد بالمبادئ المذكورة على سبيل الحكاية عن أطراف الدعوى، والمبادئ التي تعبّر عن رأي اللجنة.
- استخراج الآراء الخاصة باللجنة الواردة غالبًا في أسباب القرار، والتي لها طابع العمومية، وتعبّر عن قاعدة تسري على الحالات المشابهة.
- تسجيل رقم قرار الاستئناف الذي ورد فيه المبدأ، حتى لو تكرّر في قرارات متعدّدة.
- 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.
- تبويب المبادئ حسب الموضوعات.
- ترقيم المبادئ ترقيمًا تسلسليًّا.
- عدم نشر أي مبدأ استقر عليه العمل حاليًّا في الأنظمة المعمول بها وما استجدَّ 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، والذي تم من خلاله إبراز مستند القرار والوقائع والأسباب ومنطوق القرار.
- 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 الدّالة على أطراف الدعوى أو أطراف أخرى دون التأثير على القرار.

المبادئ المستخرجة

من قرارات لجان الاستئناف الضريبية والزكوية

عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي

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

القرار رقم IR-2024-178723

الدعوى رقم ZI-2023-178723

المبدأ رقم 1

- تُضاف الزيادة على رأس المال لوعاء الزكاة عند حولان الحول عليها أو في حال كان مصدرها من بنود حقوق الملكية أو استخدمت في تمويل أحد الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي.

الوقائع

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

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

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (الزيادة في رأس المال)، أفادت الهيئة بأنها قامت بإضافة البند إلى وعاء الزكاة بسبب أن الزيادة في رأس المال تخضع للزكاة، وأثناء مرحلة الاعتراض لدى الهيئة تم الاجتماع مع ممثلي المكلف بتاريخ 2021/08/01م وأفادوا بأن مبلغ الزيادة في رأس المال البالغة (9.821.219) ريال لم يحل عليها الحول كما قدم للهيئة خطاب يفيد فيه أن اجراء الهيئة في الربط الزكوي يؤدي إلى الثني في الزكاة حيث تم إضافة المبلغ مرتين مرة في الزيادة في رأس المال بمبلغ (71.860.000) ريال ومرة ضمن جاري أطراف ذات علاقة (9.821.219+62.038.781) ريال وهو نفس إجمالي الزيادة في رأس المال ويضيف أن الزيادة في رأس المال كانت بتاريخ 2015/6/25م طبقاً لعقد التأسيس وشهادة لمحاسب القانوني، وبناءً على ذلك توضح الهيئة أنه تم إضافة رأس المال آخر المدة البالغ (72.000.000) ريال (رصيد أول المدة (140.000) ريال) بسبب أن الزيادة تم تمويلها من رصيد المستحق لأطراف ذات علاقة، وبالاطلاع على القوائم المالية يظهر وجود تمويل لزيادة رأس المال مقدم من الشريك/ ... بمبلغ (71.860.000) ريال (وأن هذا التمويل مقدم لدعم اعمال الشركة وتمويل الإضافات على الاعمال الرأسمالية تحت التنفيذ)، وبحسب إفادة المكلف الواردة بالبريد الإلكتروني بتاريخ 1442/8/25هـ أن جزء من مبلغ الزيادة في رأس المال البالغ (9.821.219) ريال بخلاف الرصيد الافتتاحي للمستحق للشريك، هي مصدر لتمويل الاعمال الرأسمالية تحت التنفيذ، وحيث أن المكلف يفيد أن جزء من الزيادة في رأس المال مضاف مرتين إلى الوعاء ضمن رأس المال وضمن المستحق للشريك نفيد أن اجراء الهيئة بشأن معالجة الرصيد المستحق للشريك كان بإضافة رصيد آخر المدة (الأقل) بمبلغ (39.991.526) ريال وذلك استناداً للمادة الرابعة البند أولًا فقرة (2) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ وقد نصت على

إضافة (الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية او كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية)، وبالتالي فإن الزيادة في رأس المال خلال العام والتي مصدرها حقوق الملكية (رصيد المستحق للشريك أول المدة (62.038.781) ريال بالإضافة إلى مبلغ (9.821.219) ريال مقابل تمويل الاعمال الرأسمالية تحت التنفيذ لا يشترط حولان الحول لإضافتها للوعاء الزكوي كما أن شهادة المحاسب القانوني توضح أن الزيادة في رأس المال خلال العام من (140.000) ريال إلى (72.000.000) ريال كانت خصماً من الحساب الجاري الدائن لأحد الشركاء والذي يكفي لتغطية هذه الزيادة بحسب الدفاتر والسجلات المحاسبية، لذا تؤكد الهيئة على صحة إجرائها المستند على المادة الرابعة البند أولًا فقرة (1) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ من عناصر وعاء الزكاة (رأس المال الذي حال علية الحول وكذا الزيادة فيه وان لم يحل عليها الحول اذا كان مصدر هذه الزيادة احد عناصر حقوق الملكية او كانت تمويلا لأصل من اصول القنية المخصومة من وعاء الزكاة)، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها، كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف وحيث صدر قرار الدائرة بتعديل إجراء المدعى عليها باعتبار أن الهيئة لم نقدم ما يثبت إدعاءها وتُجيب الهيئة بعد الاطلاع على حيثيات قرار الدائرة، تبين أنها تتفق مع إجراء الهيئة فيما يخص معالجة رأس المال الإضافي وذلك وفقاً للمادة الرابعة فقرة (أولًا /1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، أما فيما يخص الأطراف ذات العلاقة والمحول إلى رأس المال بقيمة (9,821,219) ريال كون الهيئة لم تقدم ما يثبت تمويله لمحسوم, تجيب الهيئة على ذلك أن الهيئة استندت إلى النقاط المرفقة، إضافة لما سبق فإن رد المدعية على مسودة الربط الزكوي عن طريق البريد الإلكتروني بتاريخ 7 أبريل 2021م يفيد أنها لتمويل أعمال رأسمالية تحت التنفيذ، لذا فإن وجهة نظر الهيئة صحيحة وباقية ولم يسقط أصلها فبأي وجه خالفت الدائرة ما استقر عليه العمل مما يعد استنتاج الدائرة مخالف للمقتضى النظامي، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجرائها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البند محل استئنافها.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/04/14م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، 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 الهيئة تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (الزيادة في رأس المال)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المدعية بشأن البند محل الخلاف، إذ تدّعي وجود مبلغ التمويل ويستخدم في تمويل الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ. واستناداً على البند (أولًا/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية لزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 1- رأس المال الذي حال عليه الحول، وكذا الزيادة فيه وإن لم يحل عليها الحول إذا كان مصدر هذه الزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية المخصومة من وعاء الزكاة" واستنادًا على الفقرة (3) من المادة (20) منها التي تنصّ على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف،

وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". بناءً على ما تقدم، يتضح من خلال النصوص النظامية أعلاه أن الزيادة على رأس المال تضاف لوعاء الزكاة عند حولان الحول عليها أو في حال كان مصدرها من بنود حقوق الملكية أو استخدمت في تمويل أحد الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، حيث تبين أنه بالاطلاع على القوائم المالية وجود مبلغ مستحق لأطراف ذات علاقة وهو الشريك، ويستخدم مبلغ التمويل بحسب ما ذكر في تمويل الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ، إضافة إلى تقديم الهيئة لرد من المكلف على مسودة الربط الزكوي تفيد بأن مبلغ (9,821,219) ريال كانت إضافة لرأس المال لتمويل أعمال رأسمالية تحت التنفيذ، كما يتضح من القوائم المالية أن التمويل المقدم من الشريك تم تقديمه لدعم أعمال الشركة ولتمويل الإضافات على الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ، كما أشار المكلف أيضاً على الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ التي تمت خلال عام 2015م بلغت بإجمالي (48,158,852) ريال، حيث أنه وبعد الاطلاع على القوائم المالية تبين أن المكلف أشار إلى أن كامل مبلغ التمويل يستخدم لتمويل الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ، وبما أن المرء مؤاخذ بإقراره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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

القرار:

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

2- وفي الموضوع:

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

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

القرار رقم IR-2024-191284

الدعوى رقم Z-2023-191284

المبدأ رقم 2

- تتمثل المعالجة الزكوية للمخصصات بإضافة الرصيد المكون خلال العام على صافي الربح المحاسبي، وإضافة رصيد أول المدة بعد حسم المستخدم منها إلى العناصر الموجبة للوعاء الزكوي للوصول لما حال عليه الحول.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/31م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس وقرار التعديل، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/04/02م، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6304) الصادر في الدعوى رقم (Z-79879-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مخصص نهاية الخدمة -مكون/ مدور-).

2- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مستحق لأطراف ذات علاقة دائنة).

3- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (الدائنون).

4- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (مصروفات مستحقة والاتعاب المهنية).

5- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الديون المشكوك في تحصيلها).

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (مستحق لأطراف ذات علاقة)، أوضح المكلف بأنه استناداً إلى المبادئ القضائية والتفصيلات، فالأصل هو حسم هذا البند من الوعاء الزكوي كون الدين (5,656,000 ريال) لا وجود له لدى المستأنفة ولا مقدرة لها على تحصيله حيث صدرت أحكام مبنية على أوامر سامية أدت إلى ثبوت استحالة تحصيل المستأنفة ريالاً واحداً من قيمة هذا البند؛ فكيف يطلب التزكية على مال ليس في يد المكلف. وتم تقديم الميزانية موضح بها رصيد هذا البند في الاعتراض المقدم للهيئة بتاريخ 2021/09/06م واحتفظت المستأنفة بحقها في بتقديم أي مستندات إضافية للتوضيح حال طلب الدائرة، كما أن الرصيد في أول المدة لهذا البند مبلغ (3,697,568) ريال والمسدد خلال العام مبلغ (2,445,689) ريال وعليه حكم القرار بأن ما حال عليه الحول هو مبلغ (1,251,879) ريال بدلاً من مبلغ ربط الهيئة البالغ (2,729,668.00) ريال، وبيان اعتراضنا على عدم خصم مبلغ (2,375,250) من الوعاء لهذا البند كما يلي: يمثل المبلغ رصيد دائن لشركة شقيقة (شركة ...) ناتج حصرياً عن عقد توريد البرامج من الباطن لمشروع ... في منطقة المدينة المنورة البالغ قيمته (5,656,000) ريال المشار

إليه بأعلاه حيث إن المستأنفة استعانت بشركة شقيقة لتنفيذ أعمال خاصة بهذا العقد؛ وعليه فإن هذا الدين المترتب على المستأنفة للشركة الشقيقة مرتبط بما هو مستحق لها من أطراف ذات علاقة ارتباطاً لا يقبل التجزئة فكلا المبلغين (الدائن والمدين ناشئان عن مشروع واحد وعقد واحد. واستناداً إلى المبادئ القضائية والتفصيلات فالأصل هو حسم هذا البند من الوعاء الزكوي كون هذا الرصيد ناتج حصرياً عن عقد المستأنفة لتوريد البرامج، ولأن مستحقات المستأنفة عن هذا العقد قد حسمت بأحكام وأوامر سامية، ولأن هذه الأحكام والأوامر السامية أكدت على عدم استحقاق المستأنفة لأي مبالغ كما أكدت على استحالة تحصيل المستأنفة ريالاً واحداً من قيمة العقد كما أشير بأعلاه فيكون الرصيد المستحق لشركة ... هو دين ليس في يد المستأنفة ولا تجب عليه الزكاة، ولأن الأصل لاحتساب الزكاة هو وجود المال في يد المكلف بل إن المبادئ القضائية استقرت على أنه حتى وإن كانت هناك أخطاء في التوجيه المحاسبي فإن ذلك لا يؤدي إلى استحقاق زكاة على مال ليس في يد المكلف. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الدائنون)، أوضح المكلف بعدم وجود كشف يوضح الحركة خلال السنة المالية في هذا البند صدر القرار بناء رصيدي أول المدة وآخرها أيهما أقل، وحيث أنه يتضح من الكشف المرفق أن رصيد أول المدة مبلغ (1,182,361) ريال وما تم سداده خلال العام مبلغ (389,552.23) ريال فيكون الرصيد الذي حال عليه الحول هو مبلغ (792,809) ريال وليس (1,182,361) ريال، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنافه، كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدّمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (مستحق لأطراف ذات علاقة)، أفادت الهيئة بأنها قامت بإضافة هذه المبالغ لحولان الحول عليها من خلال القوائم المالية وعند دراسة الاعتراض والاطلاع على القوائم المالية بحيث يتضح من خلالها حولان الحول عليها، أما مايخص المستحق من أطراف ذات علاقة مدينة بقيمة (5.656.000) ريال ومن خلال ذلك يتضح أن العلاقة بين المكلف وشركة شقيقة وليس بين الشركاء ليتم خصمها ضمن الوعاء الزكوي السالب في حدود نصيبه من الأرباح المبقاة فهي علاقة تجارية، لذا نؤكد صحة ربط الهيئة ورفض اعتراض المكلف، استناداً للمادة الرابعة/أولًا - الفقرة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة التي نصت على إضافة (القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ/ ما بقي منها نقداً وحال عليه الحول. ب/ ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج/ ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول)، وكذلك استناداً للمادة العشرون الفقرة (3) والتي تنص على :(يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود واي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من اثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة، عدم إجازة البند الذي لا يتم اثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها)، وتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجرائها. كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل قرار الهيئة مسببةً ذلك من أن الهيئة لم تقم بتقديم ما يثبت عكس ذلك وتُجيب الهيئة بأن ما انتهت إليه الدائرة مجانب للصواب وذلك لكون الهيئة قامت باحتساب حولان الحول للبند مستحق إلى أطراف ذات علاقة وتم أخذ الجهة المرتبطة كلٌ على حدة، وقد تبيّن أن المبلغ الذي حال عليه الحول هو (2,729,668) ريال، وبناءً على ما تم إيضاحه أعلاه يتضح لدائرتكم الموقرة صحة إجراء الهيئة. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (مخصص نهاية الخدمة (مكون\مدور)، تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة بأنه تم إضافة مخصص ترك الخدمة المكون بمبلغ (70,061) ريال والمخصص المدور ما حال عليه الحول بمبلغ (393,690) ريال بإجمالي (463,751) ريال وفقاً لإقرار المكلف كما هو مبيّن أدناه ولم يتم التعديل على البند وأكدت الدائرة مصدرة القرار من خلال حيثيات قرارها على هذا البند صحة إجراء الهيئة حيث ذكرت بأن ما حال عليه الحول هو مبلغ (393.690) ريال إلا أن الدائرة أخطأت في منطوق القرار وذلك بإلغاء إجراء الهيئة وعليه فإن الهيئة تطلب بأن يتم تعديل منطوق القرار إلى "رفض اعتراض المدعية وتأييد إجراء المدعى عليها"، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنافها.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/05/30م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وفيما يخصّ استئناف الهيئة بشأن بند (مستحق لأطراف ذات علاقة)، واستناداً على الفقرة (أولًا/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والتي تنص على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:..5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". وبناءً على ما تقدم، وبتأمل الدائرة في الاستئناف المقدم من الهيئة, وحيث دفعت بأن رصيد المستحق لأطراف ذات علاقة (دائنة) الذي حال عليه الحول يمثل مبلغ (2,729,668) ريال. وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى إيضاح رقم (8) تبيّن للدائرة وفقا لحركة الحسابات حولان الحول على المبلغ (2,729,668) ريال لأنه لكل شركة ذمة مستقلة فيتم حساب حولان الحول لكل شركة بشكل مستقل وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة المتعلق برصيد المستحق لأطراف ذات علاقة (دائنة) بمبلغ (2,729,668) ريال وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يخصّ استئناف المكلف بشأن بند (مستحق لأطراف ذات علاقة)، واستناداً على الفقرة (أولًا/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والتي تنص على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:..5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". وبناءً على ما تقدم، وبتأمل الدائرة في الاستئناف المقدم من المكلف المتعلق برصيد المستحق من أطراف ذات علاقة (مدينة) بمبلغ (5,656,000) ريال, وحيث يدفع المكلف بأن الرصيد الدائن للشركة الشقيقة شركة ... ناتج حصريا عن عقد توريد البرامج من الباطن لمشروع ... في منطقة المدينة المنورة البالغ قيمته (5,656,000) ريال. ويفيد بأن الشركة استعانت بشركة شقيقة لتنفيذ أعمال خاصة بهذا العقد. وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف يطالب بمقاصة بين الرصيد الدائن لشركة ... بمبلغ (2,375,250) ريال والرصيد المدين بمبلغ (5,656,000) ريال, وبالرجوع إلى المستندات المرفقة يتبين أن المبلغ (5,656,000) ريال, من قبيل الديون المعدومة, وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (مخصص نهاية الخدمة (مكون\مدور)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدّعي بإضافة ما حال عليه الحول. واستناداً على

الفقرة (9) من البند (أولًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 9- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام". وبناء على ما تقدم، فإن المعالجة الزكوية للمخصصات متمثلة بإضافة الرصيد المكون خلال العام على صافي الربح المحاسبي، وإضافة رصيد أول المدة بعد حسم المستخدم منها إلى العناصر الموجبة للوعاء الزكوي للوصول لما حال عليه الحول، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى فإن المكلف أقر بحولان الحول على المبلغ (393,690) ريال وتتفق الهيئة ودائرة الفصل على المبلغ الذي أقر به المكلف، وبالاطلاع على حركة مخصص نهاية الخدمة فإن المكون من مخصص نهاية الخدمة هو (70,061) ريال وهو ما يضاف لصافي الربح المحاسبي, وحيث أن قرار لجنة الفصل كان مبنياً على الرصيد المدور فقط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الدائنون)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي تقديمه للمستندات المؤيدة. واستناداً على الفقرة (أولًا/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول". وبناء على ما تقدم, يعد بند الدائنون إحدى مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها, وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قدم بيان تفصيلي لبند الدائنون لعام 2016م ويتضح أنه يتوافق مع أرصدة القوائم المالية ولا وجاهة لادعاء الهيئة بعدم توافق الأرصدة, وبناءً على البيان التفصيلي المقدم يتضح أن إجمالي المبلغ الذي حال عليه الحول هو (978,555.4) ريال وليس هو مبلغ (792,809) ريال، وحيث إن المكلف يطالب بإجمالي الرصيد أول المدة بعد حسم الحسميات بالإجمالي, وحيث إن هذا الإجراء غير صحيح ولا يعتد به ولابد من الأخذ بكل ذمة على حدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 بشأن بقية البنود محل الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6304) الصادر في الدعوى رقم (Z-79879-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الطرفين وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مستحق لأطراف ذات علاقة).

2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص نهاية الخدمة (مكون/مدور).

3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون المشكوك في تحصيلها).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصروفات المستحقة والاتعاب المهنية).

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

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

القرار رقم IR-2024-170622

الدعوى رقم Z-2023-170622

المبدأ رقم 3

- يُعد المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للجهات المرتبطة، من المصاريف غير جائزة الحسم.

الوقائع

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

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

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

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

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

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

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

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/21م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، 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 الهيئة تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام 2017م) وحيث يكمن استئنافها في عدم حسم مستخدم مخصص الديون المشكوك فيها من رصيد أول المدة لعدم انطباق الشروط النظامية. وحيث نصّت الفقرة رقم (2) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ على أنه: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من أثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى" كما نصّت الفقرة رقم (3) من المادة (5) من ذات اللائحة على أنه "تعد الديون المعدومة من المصاريف التي يجوز حسمها طبقا للضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن ممارسة النشاط. ج- أن تقدم المكلف شهادة محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. هـ- التزام المكلف بالتصريح عن الديون دخله متى تم تصريحها" كما نصّت الفقرة (9) من البند (أولًا) من المادة (4) من ذات اللائحة أيضًا على أنه " يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 9- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام" وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، يتبيّن أن المكلّف قدم شهادة من المحاسب القانوني تخص الديون المعدومة للجهات غير المرتبطة بمبلغ (4,868,855) ريال فقط، وما يتعلق بمبلغ (4,524,579) ريال فهو يخص مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للجهات المرتبطة، وهي من المصاريف غير جائزة الحسم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

القرار:

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

2- وفي الموضوع:

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

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

القرار رقم IR-2024-168279

الدعوى رقم Z-2023-168279

المبدأ رقم 4

- تقرير الفرق بين التعاملات المالية الاعتيادية والديون التي تنشأ على أساس اتفاقيات قروض بين المقرض والمقترض، لأن العبرة في نتيجة جوهر الالتزام وما يرتبه من انشغال ذمة المدين بالدين لاستفادته من أموال قدمت له أو بقيت لديه في ملكه، فيتعين عليه زكاتها فيما كان لها من رصيد في نهاية الحول، والدائن يكون دينه حقاً في ذمة مدينه فيكون مالاً مملوكاً له في الذمة، وبالتالي لا يكون المال قد زكي مرتين.

الوقائع

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

رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

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

إذ يعترض المكلّف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (المشتريات المحلية المصرح عنها ضمن المشتريات الخارجية في الإقرار الزكوي) وبند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل/ شركة...) وبند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...) وبند (تكلفة تخليص المواد من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...) وبند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك عبر شركة ...) وبند (إجمالي تكلفة المواد التي تم تخلصها من الجمارك تحت أسماء عملاء آخرين)، بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأنه ليس من اللازم أن تتطابق تكلفة الاستيرادات/ المواد وفقًا لدفاتر الحسابات مع واقع بيانات الجمارك للعديد من الأسباب الجوهرية، وأفاد المكلف أن الإيرادات المحققة خلال عام 2007م بلغت (231,206,237) ريال بينما استبعدت الهيئة مبلغ وقدره (214,596,317) ريال على حساب المشتريات من الخارج، ونظرًا لذلك أصبح لدى المكلف عمليًا مصاريف قليلة قابلة للحسم، وعليه قدم المكلف تسوية للمشتريات الخارجية حسب الإقرار الزكوي والمشتريات الخارجية من واقع بيان الجمارك والتي يتضح منها أن تكاليف المواد المسجلة من قبل الشركة في إقرارها الزكوي تتكون من: - المشتريات المحلية المصح عنها في الإقرار الزكوي لعام 2007م بمبلغ (14,768,977) ريال، - قيمة الاستيرادات من واقع بيان الجمارك لعام 2007م بمبلغ (24,020,456) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل/ شركة ... بمبلغ (38,775,595) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل/شركة ... بمبلغ (46,788,230) ريال، - تكلفة المواد التي تم

تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل/ شركة ...بمبلغ (34,162,185) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل/ شركة ... بمبلغ (53,722,898) ريال، - تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك عبر شركة... (...) وغيرها بمبلغ (5,812,867) ريال، تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت أسماء عملاء آخرين بمبلغ (20,565,566) ريال، إجمالي تكلفة المواد التي صرح المكلف عنها كمشتريات خارجية في الإقرار الزكوي لعام 2007م تساوي مبلغ وقدره (238,616,774) ريال. وقدم المكلف تفاصيل المشتريات المحلية المصنفة ضمن مشتريات من الخارج في الإقرار الزكوي وتفاصيل المشتريات من الخارج بالإضافة إلى بيان تفصيلي بفواتير المواد التي تم تخليصها من خلال شركات خدمات الشحن (مثل... وغيرها). وأوضح بأنه نظرًا لأن هذه المواد تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل أو من خلال خدمة شركات الشحن، فلن يتم تضمين تكلفتها في البيان الجمركي للمكلف، كما أوضح بأن التكلفة الإجمالية المذكورة أعلاه للمواد يجب اعتبارها مصروف قابل للحسم حيث أن هذه المصروفات تستوفي المعايير الواردة في المادة (1/5) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم (2082)، وعليه يطلب المكلف السماح بحسم التكاليف المذكورة أعلاه لعام 2007م وإصدار ربط معدل. وفيما يخصّ بند (استبعاد الرسوم الجمركية المحملة بالزيادة لعام 2007م) فيدّعي المكلف بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح أن مصروفات الرسوم الجمركية تتضمن وفقًا لسجلات المكلف قيمة الرسوم الجمركية من واقع بيان الجمارك بالإضافة إلى الرسوم الجمركية التي دفعها المكلف خلال العام للشحنات/ المواد التي تم استيرادها من خلال شركة .. ومقدمي خدمات الشحن الآخرين، كما أوضح المكلف أن فرق الرسوم الجمركية يجب اعتبارها كمصروف قابل للحسم حيث أن هذه المصروفات تستوفي المعايير الواردة في المادة (1/5) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم (2082)، وعليه يطلب المكلف السماح بحسم الرسوم الجمركية لعام 2007م وإصدار ربط معدل. وفيما يخصّ بند (الدائنون التجاريون وأوراق الدفع, وبند الدائنون الآخرون, وبند المبالغ المستحقة لجهات منتسبة) فيدّعي المكلف بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأن الهيئة قامت بإخضاع المبالغ التي حال عليها الحول، ومع ذلك فإن إجرائها كان قائمًا على افتراض وبدون مراجعة لحركة أرصدة الحسابات الدائنة، ويدعي المكلف بأن إجراء الهيئة غير مبرر استنادًا لقرار ديوان المظالم رقم (2/4505/ق)، ولكون أن الزكاة لا تجب في الأموال غير المملوكة للمكلف، واستنادًا لتعميم الهيئة رقم (1/2/8443/2)، وللقرار الوزاري وتعميمات الهيئة الأخرى، كما أن لائحة جباية الزكاة رقم (2216) لا تؤيد إجراء الهيئة، وقدم المكلف حركة الأرصدة الدائنة والتي توضح دفعها أول بأول خلال العام، وأرصدة نهاية المدة تنشأ عن الأرصدة الدائنة المستحقة خلال السنة، وعليه يجوز فقط إضافة المبالغ التي حال عليها الحول بناءً على الحركة المرفقة وليس رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل، وبيّن المكلف أن ما حال عليه الحول فيما يخص إضافة الدائنون التجاريون وأوراق الدفع إلى الوعاء الزكوي مبلغ (173,694) ريال، وفيما يخص الدائنون الآخرون مبلغ (475,929) ريال، وفيما يخص المبلغ المستحق لجهات منتسبة مبلغ (882,203) ريال، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/01/24م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، 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 تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

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

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل/ شركة...)، وحيث يكمن استئنافه بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأنه ليس من اللازم أن تتطابق تكلفة الاستيرادات/ المواد وفقًا لدفاتر الحسابات مع واقع بيانات الجمارك. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولا إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدّم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفوع؛ تبين تقديم المكلف لاتفاقية العقد مترجمة من مكتب ترجمة معتمد بين شركة ... و(شركة ...) ونص العقد على أن المكلف يساعد المورد/ المصنع في تيسير الاستيراد وإعادة التصدير المؤقتة لمعدة الاختبار، ويتضح بالاطلاع على صفحة رقم (2) 4-أ اجمالي تكلفة المواد (بمبلغ 14,794,865) فرنك سويسري ما يعادل (63,304,376) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك تحت اسم العميل/ شركة...)، وحيث يكمن استئنافه بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأنه ليس من اللازم أن تتطابق تكلفة الاستيرادات/ المواد وفقًا لدفاتر الحسابات مع واقع بيانات الجمارك. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز

حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولا إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدّم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفوع، تبين تقديم المكلف لاتفاقية العقد مترجمة من مكتب ترجمة معتمد، حيث تبين أن العقد موضح لطبيعة العلاقة والمبلغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة تخليص المواتد من الجمارك تحت اسم العميل/ شركة...)، وحيث يكمن استئنافه بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأنه ليس من اللازم أن تتطابق تكلفة الاستيرادات/ المواد وفقًا لدفاتر الحسابات مع واقع بيانات الجمارك. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولا إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدّم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفوع، تبين تقديم المكلف لاتفاقية أمر شراء مترجمة من مكتب ترجمة معتمد من شركة (...) ويشار إليه بالمشتري, والمكلف (...المحدودة) ويشار إليه بالمورد, وتوضح الاتفاقية طبيعة العلاقة، حيث إن المشتري وافق على أن يدفع إلى المورد مقابل خدماته التي تنفذ طبقاً لنطاق التوريد والخدمات شامل التكلفة والتأمين والشحن، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك عبر شركة ..)، وحيث يكمن استئنافه بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأنه ليس من اللازم أن تتطابق تكلفة الاستيرادات/ المواد وفقًا لدفاتر الحسابات مع واقع بيانات الجمارك. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولا إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدّم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفوع، تبين تقديم المكلف لبيان تفصيلي بالمشتريات الخارجية من خلال شركات الشحن موضحاً رقم المستند ورقم الفاتورة وتاريخ القيد وقيمة الاستيراد والرسوم الجمركية المدفوعة بإجمالي (5,812,867) ريال، وتقدم بعينات للرسوم الجمركية متمثلة في بيان الجمارك والفواتير مطابقة مع الكشف المقدم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إجمالي تكلفة المواد التي تم تخلصها من الجمارك تحت أسماء عملاء آخرين)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار 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 البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 هذا البند محمولًا على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد الرسوم الجمركية المحملة بالزيادة لعام 2007م)، وحيث يكمن استئنافه بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح أن مصروفات الرسوم الجمركية تتضمن وفقًا لسجلات المكلف قيمة الرسوم الجمركية من واقع بيان الجمارك بالإضافة إلى الرسوم الجمركية التي دفعها المكلف خلال العام للشحنات/ المواد التي تم استيرادها من خلال شركة ... ومقدمي خدمات الشحن الآخرين. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولا إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن هذا البند متعلق ببند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك عبر شركة ...) والذي فيه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف لتقديمه المستندات المؤيدة اعتراضه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الدائنون التجاريون وأوراق الدفع, وبند الدائنون الآخرون, وبند المبالغ المستحقة لجهات منتسبة)، وحيث يكمن استئنافه بأن القرار محل الاستئناف لم يأخذ بعين الاعتبار البيانات والتفاصيل المقدمة من المكلف لتأييد اعتراضه، وأشار المكلف لمذكرة رده المقدمة بتاريخ 25 أكتوبر 2022م، وأوضح بأن الهيئة قامت بإخضاع المبالغ التي حال عليها الحول، ومع ذلك فإن إجرائها كان قائمًا على افتراض وبدون مراجعة لحركة أرصدة الحسابات الدائنة. وحيث نصّت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (2/3077) وتاريخ 1426/11/08هـ على: "أن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بحسم الديون من ذلك، لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين بينما المدين يزكي مالا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته."، وحيث نصت الفقرة (5) من تعميم الهيئة رقم (1432/16/583) وتاريخ 1432/01/29هـ المتعلقة بكيفية المعالجة الزكوية للعناصر الدائنة التي تظهرها القوائم المالية طبقًا لأحكام الفتوى الشرعية رقم (22665) وتاريخ 1434/04/15هـ على: "تضاف جميع العناصر الدائنة التي تظهرها القوائم المالية إلى الوعاء الزكوي متى حال عليها الحول وتوفرت فيها ضوابط الفتوى الشرعية"، وحيث نصت الفقرة (5) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على: " يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول.". وبناءً على ما تقدّم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وحيث يدفع المكلف بأن الزكاة لا تجب في الأموال غير المملوكة للشركة وأن هذه المعالجة تؤدي إلى ثني بالزكاة مع العلم أن هناك فرق بين التعاملات المالية الاعتيادية والديون التي تنشأ على أساس اتفاقيات قروض بين المقرض والمقترض، لأن العبرة في نتيجة جوهر الالتزام وما يرتبه من انشغال ذمة المدين بالدين لاستفادته من أموال قدمت له أو بقيت لديه في ملكه، فيتعين عليه زكاتها فيما كان لها من رصيد في نهاية الحول، والدائن يكون دينه حقاً في ذمة مدينه فيكون مالاً مملوكاً له في الذمة، وبالتالي لا يكون المال قد زكي مرتين على النحو الذي يدعيه المكلف، ولا ينال من ذلك ما يدفع به

المكلف بعدم وجود عنصر الملك التام لتلك الأرصدة, وبالاطلاع على مستندات الدعوى وما تحتويه من دفوع, يتبين أن المكلف تقدم بالقوائم المالية للسنوات محل الخلاف وتقدم بحركة الأرصدة (اكسل) وتقدم بصورة من النظام المحاسبي لحركة الأطراف ذات العلاقة حيث اتضح من خلالها حولان الحول على الدائنون التجاريون وأوراق الدفع بمبلغ (173,964) ريال, والدائنون الآخرون بمبلغ (475,929) ريال, والمبلغ المستحق لجهات منتسبة بمبلغ (88,203) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2428) الصادر في الدعوى رقم (Z-60512-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2007م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

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

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

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

4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة تخليص المواد من الجمارك تحت اسم العميل / شركة ...).

5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة المواد التي تم تخليصها من الجمارك عبر شركة...)

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إجمالي تكلفة المواد التي تم تخلصها من الجمارك تحت أسماء عملاء آخرين).

7- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استبعاد الرسوم الجمركية المحملة بالزيادة لعام 2007م).

8- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدائنون التجاريون وأوراق الدفع, وبند الدائنون الآخرون, وبند المبالغ المستحقة لجهات منتسبة).

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

القرار رقم IR-2024-196733

الدعوى رقم Z-2023-196733

المبدأ رقم 5

- يُعد القرض من الشريك من مكونات الوعاء الزكوي ويضاف للوعاء الزكوي دون حد المحسوم في حال تم تصنيفه ضمن حقوق الملكية.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/05/10م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-95809) الصادر في الدعوى رقم (Z-95809-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المستأنف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ الشركة...(...) (رقم مميز ...) المتعلق ببند قرض مزكى عنه في شركة تابعة (شركة ...)، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

ثانيًا: إلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ الشركة ... (...) (رقم مميز ...) متعلق بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة فيما يخص بند (إضافة المكون من مخصص نهاية الخدمة)، فتوضح الهيئة أنها قامت بإضافة المكون من مخصص نهاية الخدمة إلى صافي الربح وذلك وفقاً للإيضاح رقم (13) من القوائم المالية. حيث قامت الهيئة بأخذ الرصيد المدور كالتالي: بيان 2019م رصيد أول المدة (45,559,654) يحسم المدفوع خلال العام (4,433,315) الرصيد المدور (41,126,339) وقامت الهيئة بإضافة إجمالي المحمل خلال العام (المكون) وفقاً للإيضاح رقم (13) في القوائم المالية، علماً بأنه إذا لم يتم إضافة المكون المحول من طرف ذو علاقة إلى صافي الربح سيتم إضافتها ضمن الرصيد المدور والنتيجة واحدة حيث أن الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على صافي الربح المعدل حيث سبق للطرف ذو علاقة حسمها في حساباته، أما ما أشار إليه المدعي في لائحته غير صحيح لمخالفته للمقتضى النظامي إذ أن المدعي أشار في لائحته بما نصه "أن إجراء الشركة يعتبر صحيحاً حيث أنها لم تقم بإضافة ذلك المبلغ للوعاء الزكوي لعدم حولان الحول" وهذا إجراء غير صحيح حسب ما اوضحته الهيئة أعلاه وبناءً على ذلك تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (4) فقرة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ والتي تنص على " يتكون وعاء الزكاة :"6- المخصصات أول العام الزكوي بعد حسم المستخدم منها خلال العام الزكوي.". كما نصت المادة (9) الفقرة (5) من ذات اللائحة على"...لا يجوز حسم المصروفات الاتية:"5-جميع المخصصات والاحتياطيات المكونة خلال العام الزكوي محل الإقرار ما عدا ما ورد في الفقرة (6) من المادة الثامنة من اللائحة". وفيما يخص بند (قرض من شريك) فتوضح الهيئة أنها

قامت بإضافة البند قرض من الشريك إلى الوعاء الزكوي وذلك نظراً لإعادة تصنيف الدين من قرض إلى مساهمة من شريك وفقاً لإيضاح رقم (14) في القوائم المالية لعام 2019م وتم إضافتها في حقوق الملكية وعدم مقارنتها بالعناصر المحسومة. وتوضح الهيئة بأنه خلال مرحلة الاعتراض قدم المدعي إيضاح وأفاد فيه الآتي: "بأن طبيعة القرض لم تتغير على مدار الأعوام إلا أن متطلبات العرض والإفصاح بحسب معايير التدقيق (بالتحديد المعيار رقم 9 من معايير التقارير المالية الدولية) تتطلب عرض هذا القرض ضمن حقوق الملكية لتحقيقه بعض الشروط مثل عدم وجود جدول معين لسداد قيمة القرض بالإضافة إلى أنه قرض خالي من الفوائد. علماً بأن ذات القرض قد تم سداده بالكامل خلال عام 2021م، وقدم مستندات السداد." وبالاطلاع والدراسة يتضح بأن المدعي قام بتغيير تصنيف البند من قرض شريك إلى مساهمة من شريك وظهرت ضمن حقوق الملكية وعليه في هذه الحالة لا يتم مقارنتها مع المحسوم ويعتبر كبند مستقل ويتم اضافته للوعاء الزكوي هذا من جانب، ومن جانب آخر توضح الهيئة بأنها لم تقم بإضافته للوعاء الزكوي كقرض ولم تعتبره ضمن الديون وما في حكمها لذا لا يوجد ثني للزكاة. أما ما أشار إليه المدعي في لائحة دعواه فهو كلام مرسل لا يمكن الاستناد إليه لعدم صحته كما أن ما أشار إليه من طلبات في حقيقتها تخالف الإجراء الصحيح التي قامت به الهيئة، وبناءً على ذلك تم رفض اعتراضه. وفيما يخص بند (قرض مزكى عنه في شركة تابعة (شركة ...)، فتوضح الهيئة بأن المكلف اعترض على هذا البند لعام 2020م ولم يعترض عليه لعام 2019م لدى الهيئة ونرفق لدائرتكم الموقرة قصاصة من اعتراض المكلف لدى الهيئة والتي توضح بأن الاعتراض على ذلك البند متعلق بالعام 2020م وفق ما هو موضح ادناه (صورة مرفقة). وبناءً على ذلك تُطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة والحكم بعدم قبول ذلك البند من الناحية الشكلية وذلك لعدم الاعتراض عليه لدى الهيئة. وفيما يخص بند (الضمان البنكي عن الزكاة الإضافية)، فتوضح الهيئة بأن البند مرتبط بالاعتراض على البنود أعلاه وهو إجراء نظامي منصوص عليه في لائحة جباية الزكاة فقد نصت عليه الفقرة (2) من المادة (25) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ على: (لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية، يجب على المكلف سداد المبالغ المستحقة على البنود غير المعترض عليها خلال المدة النظامية للاعتراض)، كما نصت الفقرة (3) من ذات المادة على (لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية، يجب على المكلف سداد جزء من المبالغ المستحقة على البنود المعترض عليها خلال المدة النظامية للاعتراض، وذلك بما لا يقل عن عشرة في المئة (10%) من قيمة الربط ولا يزيد على خمس وعشرين في المئة (25%) من قيمته، أو تقديم ضمان مالي بما لا يقل عن خمسين في المئة (50%) من قيمة الربط، وللهيئة وضع الضوابط المنظمة لذلك), لذا تؤكد الهيئة على صحة ونظامية إجرائها. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/05/14م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم،حضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)،بصفتها ممثلة المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، ولم يحضر من يمثل المستأنف ضدها على الرغم من ثبوت تبلغها نظاماً بموعد هذه الجلسة، وفي هذه الجلسة طلبت ممثلة الهيئة مهلة لتقديم ما لديها في جلسة قادمة، قررت الدائرة قبول الطلب ومنح الهيئة مهلة (5) أيام عمل لتقديم ما لديهم للأمانة، تنتهي في تاريخ: 2024/05/21م، ومنح المكلف مدة تليها قدرها (5) أيام عمل تنتهي في تاريخ 2024/05/27م وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة لم تقدم قبل التاريخ المذكور آنفاً. على ان تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2024/06/04م، جلسة نطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/06/04م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وحضر ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثل عن المستأنف ضدها بموجب عقد التأسيس المرفق في ملف الدعوى، وبسؤال ممثلة المستأنفة عما تود اضافته، افادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المستأنف ضدها أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إضافة المكون من مخصص نهاية الخدمة)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بإضافة المكون من مخصص نهاية الخدمة إلى صافي الربح، واستناداً على الفقرة (6) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ، التي نصت على: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 6-المخصصات أول العام الزكوي بعد حسم المستخدم منها خلال العام الزكوي."، و استناداً على الفقرة (5) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ التي نصت على: "استثناء ممّا ورد في المادة (الثامنة) من اللائحة، لا يجوز حسم المصروفات الآتية: 5-جميع المخصصات والاحتياطيات المكونة خلال العام الزكوي محل الإقرار، ما عدا ما ورد في الفقرة (6) من المادة (الثامنة) من اللائحة."، وفقاً لما سبق، وحيث أن المعالجة الزكوية للمخصصات تتمثل في إضافة الرصيد المكون خلال العام (الحركة الدائنة) لصافي الربح باعتبار أنه من المصاريف التي لا يجوز حسمها، وإضافة رصيد أول المدة من المخصصات بعد حسم المستخدم منها خلال العام (الحركة المدينة) للعناصر الموجبة للوعاء الزكوي للوصول لما حال عليه الحول وذلك وفقاً لأحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة برقم (2216) من المادة (4) الفقرة (6) والمادة الثامنة من الفقرة السادسة والمشار إليهما أعلاه، وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات، حيث يتضح أن الخلاف يكمن في المبالغ المحولة من شركة تابعة (شركة ...) وحيث أن الاجراء الزكوي الصحيح في مثل هذه التحويلات بين الشركات التابعة هو إضافة المبلغ المحول في أحد الأطراف لأنه مبلغ يجب أن يخضع للزكاة, وبالرجوع إلى المستندات المرفقة لم تقدم الشركة أي مستند يفيد اخضاع هذا المبلغ في الشركة التابعة ولا أي اثبات أن المبلغ لم يحل عليه الحول في الشركة التابعة عليه يجب أن يتم إضافة المبلغ المحول إلى الوعاء الزكوي وليس صافي الربح المعدل لحولان الحول عليه، حيث أن دفع المكلف صحيح فيما يخص أن المبلغ المكون لم يؤثر على صافي الربح المحاسبي للشركة ليتم تعديل صافي الربح, ولكن حسب ما تم ذكره أعلاه يجب إضافته إلى الوعاء الزكوي لحولان الحول وليس لأنه مصروف غير جائز الحسم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (قرض من شريك)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بإضافة البند قرض من الشريك إلى الوعاء الزكوي، و استناداً للفقرة (3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ والتي نصت على: " الديون المستحقة على المكلف المصنفة طويلة الأجل وما في حكمها من مكونات الوعاء الأخرى، مثل: التمويل الحكومي، والتمويل التجاري، والدائنين، وأوراق الدفع، وحساب السحب على المكشوف، وقروض الملاك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم)، على أن يُراعى الآتي: أ-إذا كانت الديون التي على المكلف أو مصادر التمويل الأخرى مدتها ثلاثمئة وأربعة وخمسون (354) يومًا أو أكثر متداخلة خلال العام الزكوي والعام التالي له، فتضاف إلى وعاء الزكاة بما يخص كل عام بنسبة عدد أيام كل عام زكوي. ب-لا ينقطع العام الزكوي للديون بتجديدها أو بإعادة جدولتها مع الدائن نفسه، أو بإحلال هذه الديون بديون أو مصادر تمويل أخرى تقوم بتمويل ما كانت تموله هذه الديون. ج-ألا يتجاوز ما يضاف مما ذكر في هذه الفقرة مجموع ما يحسم من الوعاء وفقاً للمادة (الخامسة) من اللائحة."، بناءً على ما سبق، وبرجوع الدائرة إلى ملف الدعوى واستئناف الهيئة يتضح أنها أرفقت صورة من القوائم المالية إيضاح (14) والذي يتضح فيه أن الشريك قرر تحويل قرض من شريك الى مساهمة من شريك، حيث يتضح من خلال الايضاح أن الشريك هو الذي قرر وليس كما يدعي أنه تم إعادة تصنيف هذا القرض عملا بمتطلبات العرض والإفصاح بحسب معايير التدقيق (بالتحديد المعيار رقم من 9 معايير التقارير المالية الدولية) والتي تتطلب عرض هذا القرض ضمن حقوق الملكية، وحيث أن القرض من الشريك قد تم إعادة تصنيفه ضمن حقوق ملكية وليست ضمن الالتزامات التي على المكلف، الأمر الذي يتبين معه عدم صحة طلب المكلف في طلبه بإضافة البند بقدر الحسميات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (قرض مزكى عنه في شركة تابعة (شركة ...))، واستنادًا على المادة (186) من نظام المرافعات الشرعية والتي نصت على أنه:" لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها."، برجوع الدائرة إلى اعتراض المكلف اتضح لديها عدم وجود هذا البند من ضمن بنود الاعتراض لعام 2019م وإنما كان البند متعلق بعام 2020م, إضافة إلى أنه بالرجوع إلى مذكرة الرد المقدمة من المكلف لعامي 2019م و2020م يتضح أن الرد كان على البند المتعلق بعام 2020م ولم يذكر عام 2019م، حيث يتضح أن قرار الفصل حكم على بند لعام 2019م ولم يكن من بنود الاعتراض، إضافة إلى أنه لم يثبت تقديم المكلف الاعتراض على ذلك البند لعام 2019م أمام لجنة الاعتراض مصدرة القرار محل الطعن، وحيث نصّت المادة (186) من نظام المرافعات الشرعية على:" لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها". وحيث إن المكلف لم يعترض على البند أمام اللجنة الابتدائية ولا الهيئة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الضمان البنكي عن الزكاة الإضافية)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن البند هو إجراء نظامي، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (25) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ والتي نصت على أنه: "لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية، يجب على المكلف سداد جزء من المبالغ المستحقة على البنود المعترض عليها خلال المدة النظامية للاعتراض، وذلك بما لا يقل عن عشرة في المئة (10%) من قيمة الربط ولا يزيد على خمس وعشرين في المئة (25%) من قيمته، أو تقديم ضمان مالي بما لا يقل عن خمسين في المئة (50%) من قيمة الربط، وللهيئة وضع الضوابط المنظمة لذلك."، وبناءً على ما سبق، وحيث لا خلاف حول تقديم ضمان بنكي على البنود المعترض عليها ولا خلاف حول أحقية المكلف في استرداد الضمان في حال صدور قرار نهائي يؤيد وجهة نظرها. وبرجوع الدائرة إلى قرار الفصل اتضح لديها أن القرار صدر بإلغاء إجراء الهيئة وهذا الحكم غير صحيح حيث أن البند محل الخلاف لم تتخذ الهيئة فيه أي اجراء فني وأن الإجراء المتخذ إجراء نظامي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

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

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-95809) الصادر في الدعوى رقم (Z-95809-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المكون من مخصص نهاية الخدمة).

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قرض من شريك).

3- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إيرادات غير محققة).

4- إلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قرض مزكى عنه في شركة تابعة (شركة ...)).

5- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الضمان البنكي عن الزكاة الإضافية).

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

القرار رقم IR-2024-173926

الدعوى رقم Z-2023-173926

المبدأ رقم 6

- تُعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها، بشرط حولان الحول عليها، أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/31م، من/...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2634) الصادر في الدعوى رقم (Z-44464-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2014م و2016م و2017م و2018م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعية على بند فروقات الاستيراد.

2- رفض اعتراض المدعية على بند القروض قصيرة الأجل.

3- رفض اعتراض المدعية على بند القروض طويلة الاجل.

4- رفض اعتراض المدعية على بند دفعات مقدمة.

5- رفض اعتراض المدعية على بند قطع غيار مخزون.

6- رفض اعتراض المدعية على بند خطا مادي في احتساب وعاء الزكاة.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (فرق مشتريات لعاميّ 2014م و2016م)، أوضح المكلف بأن لجنة الفصل ذكرت في أسباب قرارها بأن المدعية لم تقم بإبداء وجهة نظرها لتدعيم موقفها، وعليه تستغرب المدعية من وجهة نظر لجنة الفصل هذه حيث أوردت المدعية ضمن جميع دفوعاتها المقدمة للهيئة ولجنة الفصل مسبقاً وجهة نظرها التفصيلية حول هذا البند. كما قامت المدعية بتقديم بيان تحليلي بالفروقات بين المشتريات الخارجية المحملة على الحسابات والمشتريات الخارجية الظاهرة في بيان مصلحة الجمارك. كما ذكرت لجنة الفصل ضمن أسباب قرارها عدم ترابط البيانات المؤيدة لفروقات الاستيراد، وعليه تؤكد المدعية بأن هذه المستندات كانت هي عبارة عن عينة لتأكيد وجهة نظرها وكان بإمكان لجنة الفصل طلب التوضيح من المدعية لشرح ترابط هذه المستندات خلال مرحلة مراجعة الاعتراض. عند مراجعة اللجنة الموقرة للبيان التحليلي لفروقات المشتريات المرفقة، سيتبين أسباب نشوء هذه الفروقات بين المشتريات الخارجية المحملة على الحسابات والمشتريات الظاهرة في بيان مصلحة الجمارك، كما يلي: أنه يوجد لدى المدعية مصاريف إضافية تخص المواد كمصاريف

نقل وتخزين وتخليص وغيرها، يتم تحميلها على تكلفة المشتريات الخارجية. كما إن توقيت ظهور المشتريات الخارجية في بيان الجمارك تختلف في وقت تسجيلها في دفاتر المدعية وذلك نظراً لعمليات النقل والتفريغ والاستلام في مخازن (أي وجود فروقات توقيت). وهناك خطأ في تبويب المشتريات الداخلية حيث تم تضمينها تحت بند المشتريات الخارجية في الإقرار الزكوي للشركة عن طريق الخطأ غير المقصود. إضافة إلى ما جاء أعلاه، تود المدعية أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى تعميم الهيئة رقم (9/2030) بتاريخ 1430/4/15هـ، والذي أكد أن وجود اختلاف بين بيان مصلحة الجمارك ودفاتر المدعية لا يلزم الاعتماد عليه كمبرر للمحاسبة على فروقات مشتريات، حيث نص التعميم على ما يلي: "بالرغم من أن بيانات مصلحة الجمارك تعد مؤشراً لتحديد تكلفة استيرادات المكلف إلا أن وجود اختلاف بينها وبين ما صرح عنه المكلف في حساباته لا يلزم الاعتماد عليه كمبرر للمحاسبة عن هذه الفروقات، حيث يلزم التحقق من صحة استيرادات المكلف سواءً من خلال الفحص الميداني أو الفحص المكتبي والاطلاع على كافة المستندات الثبوتية المؤيدة التي تثبت حقيقية ما تم تسجيله في دفاتر المكلف والوقوف على الأسباب الحقيقية للاختلاف بين ما تم التصريح عنها بدفاتره وما أظهرته تلك البيانات، فقد تكون هناك أسباب مقبولة مبررة لهذا الاختلاف منها على سبيل المثال لا الحصر:- عدم قيام مصلحة الجمارك بتسجيل بعض الاستيرادات، تسجيل المكلف لبعض التكاليف الإضافية ضمن تكلفة المشتريات من الخارج، أن يكون الاستيراد لشراء أصول ثابتة، اختلاف السنة المالية بين التقويم الهجري والميلادي، قيام بعض الشركات بالاستيراد لحساب الغير وتقوم بتسجيل كامل قيمة الاستيرادات في دفاترها وبعد إيصالها للمستفيد تسترد منه كافة التكاليف الخاصة ببضاعته." فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (قروض طويلة الأجل لعاميّ 2017م و2018م والقروض وما في حكمها لعام 2018م)، أوضح المكلف بأن لجنة الفصل ذكرت ضمن أسباب قرارها بأنها أضافت هذه الأرصدة كمصدر من مصادر التمويل لأن المدعية لم تقدم الحركة التفصيلية لهذه القروض، وعليه أفادت الشركة بأن المدعية قد قامت بتقديم حركة هذه القروض ضمن دفوعها المقدمة مسبقاً للهيئة والأمانة. لم تطلب لجنة الفصل أي بيانات أو توضيحات إضافية من المدعية وإنما اكتفت بإضافة رصيد هذا البند كمصدر من مصادر التمويل. وأرفقت المدعية بيان تحليلي للقروض طويلة الأجل متضمنة تواريخ استلام القروض وتواريخ سدادها، وعند المراجعة للحركة المرفقة سيتبين بأنه لا توجد قروض حال عليها الحول، وتستغرب المدعية من اعتبار لجنة الفصل بند القروض وما في حكمها لعام 2018م والبالغ قيمته (14,862.025) ريال سعودي كمصدر من مصادر التمويل، وعليه تؤكد المدعية بأن الرصيد الذي تم إضافته خلال السنة هو يمثل قرض جديد تم اقتناؤه خلال العام، كما أن النقد الناتج من العمليات بموجب القوائم المالية المدققة لعام 2018م، هو أعلى بكثير من قيمة الأصول المقتناة خلال العام، الأمر الذي ينفي ما ذكرته لجنة الفصل في أن هذه القروض قد تم استخدمها لتمويل شراء الأصول الثابتة. إضافةً إلى ذلك، مما تجدر معه الإشارة بأن ماحل عليه الحول خلال عام 2017م قد تم إضافته إلى الوعاء الزكوي ضمن إقرار المدعية لنفس العام. علاوةً على ما جاء أعلاه، تتمسك المدعية بدفوعها بعدم إجازة إضافة قروض قصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي للأعوام محل الاعتراض وذلك استناداً الى المادة (4) الفقرة (أولًا /5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/40) وتاريخ 1405/7/2هـ والتي تنص على ما يلي "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ..."5-القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ-ما بقي منها نقداً وحال عليه الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول". كما إن شروط إضافة هذه الأرصدة المذكورة في الفقرة أعلاه لا تنطبق على حالة المدعية كون الأرصدة لم يحل عليها الحول وهو نصاب تمام الملك ولم يتم استخدامها لتمويل ما يعد للقنية. وعليه فإن حول القروض الافتتاحية قد انقطع بسدادها خلال العام وأن حولاً جديدًا قد بدأ للقروض المتحصلة خلال العام والتي تمثل مالاً مقترضاً جديداً يبدأ حوله عند استلامه ولا يمثل نفس أو عين المال الظاهر في أول العام حيث قد حصلت المدعية على قروض جديدة خلال السنة.

فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (دفعات مقدمة لعاميّ 2017م و2018م))، وحيث أن المدعية قد قدمت المستندات المؤيدة بما فيها القوائم المالية والبيان التحليلي لحركة الدفعات المقدمة من العملاء للهيئة ولجنة الفصل سابقاً. كما تفيد المدعية بأن لديها أرصدة مدينة لنفس العملاء والمسجلة كأصول متداولة في قائمة المركز المالي لنفس العام. وبالتالي، في حال أصرت الهيئة على إضافة الدفعات المقدمة إلى الوعاء الزكوي للمدعية، فإن المدعية تطالب بحسم ما يقابلها من الأرصدة المدينة في نهاية العام لنفس العملاء. وعليه فإن ارصدة الدفعات المقدمة بعد حسم الذمم المدينة بلغت (558،740.92) ريال سعودي ومبلغ (410،989.76) ريال سعودي لعامي 2017م و2018م، على التوالي. وحيث تم تقديم حركة هذا البند مع ما يقابلها من الذمم المدينة. وعليه إن عدم السماح للشركة بحسم ما يقابل تلك المبالغ في الأرصدة المدينة سيؤدي إلى جباية الزكاة على أسس عرض تتطلبها المعايير ولا علاقة لها بالمحاسبة الزكوية. حيث أن متطلبات العرض والإفصاح بحسب معايير التدقيق تتطلب عرض بندي الذمم المدينة الدفعات المقدمة بصورة منفصلة في القوائم المالية، حيث لا يمكن الاعتماد على معايير التدقيق لأغراض المحاسبة الزكوية لاختلاف الغرض من كل منهما، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافه.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/03/14م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، 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 تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (فرق مشتريات لعاميّ 2014م و2016م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي وجود مصاريف إضافية تخص المواد، يتم تحميلها على تكلفة المشتريات الخارجية، كما أن توقيت ظهور المشتريات الخارجية في بيان الجمارك تختلف في وقت تسجيلها عن دفاتر المكلف. وبالاطلاع على الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ 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". بناءً على ما تقدم، ولما أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، فإنه بالاطلاع على المستندات المقدمة من المكلف تبين أن المكلف أرفق طيّ لائحة استئنافه جدول تسوية بالفروقات المتعلقة بالمشتريات الخارجية والتي ذكر أنها تكمن في مشتريات داخلية تم تسجيلها عن طريق الخطأ في المشتريات الخارجية ومصاريف إضافية من نقل وتخزين وتخليص.. وفروقات توقيت, كما أرفق المكلف بيان بالمشتريات الخارجية للفترة من 2014/6/17م وحتى 2015/12/31م وقدم بيان بالمشتريات الخارجية لعام 2016م والتي تضمنت رقم القيد وتاريخه واسم المورد والمبلغ, كما أرفق المكلف عينة كبيرة من الفواتير، وبُمطابقة الفواتير المقدمة من المكلف مع البيان التحليلي تبين مُطابقة جميع البيانات الواردة في الفاتورة مع البيان التحليلي المُرفق حيثُ تم مقارنة رقم القيد والتاريخ واسم المورد ومبلغ الشراء في الفواتير المقدمة مع البيان الخاص بالمشتريات الخارجية

واتضح لنا مُطابقتها, وعليه وبما أن المكلف أرفق المستندات المؤيدة لصحة وجهة نظره بشأن فروقات الاستيراد، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف إلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (قروض طويلة الأجل لعاميّ 2017م و2018م والقروض وما في حكمها لعام 2018م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي بأن لجنة الفصل قامت بإضافة رصيد هذا البند كمصدر من مصادر التمويل دون أن تطلب من المكلف المستندات اللازمة لذلك. استناداً على الفقرة (أولًا/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:..5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." بناءً على ما تقدم، ولما أن القروض تعدّ إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن وجهة نظر الهيئة في إضافة أرصدة تلك القروض تتمثل في أنها استخدمت في تمويل الأصول الثابتة، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين من قائمة التدفقات النقدية لعام 2018م أن صافي النقد من العمليات لعاميّ 2018م و2017م يبلغ (11,044,810) ريال و (16,654,344) ريال على التوالي وهو أعلى من قيمة الأصول المقتناة الأمر الذي ينافي ما ذكرته الهيئة من استخدام هذه القروض لشراء الأصول الثابتة وعليه وحيثُ إن الهيئة لم تقدم ما يثبت صحة إجرائها بشأن استخدام تلك القروض في تمويل الأصول الثابتة. وأما بخصوص القروض وما في حكمها لعام 2018م فإنه بالاطلاع على ملف الدعوى والمستندات المرفقة فيه تبين لنا أن المكلف أرفق بيان أكسل بالقروض طويلة الأجل والذي تضمن رصيد أول المدة والاضافات خلال العام والمسدد خلال العام ورصيد آخر المدة وعليه فإنه لا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة في ردها على استئناف المكلف من أن البيان كان بشكل مختصر ولا يتضح منه الحركة المطلوبة , وبتحليل البيان المُرفق يتبين صحة دفوع المكلف بعدم حولان الحول على أرصدة القروض طويلة الأجل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (دفعات مقدمة (دفعات مقدمة لعاميّ 2017م و2018م))، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي بأن لديه أرصدة مدينة لنفس العملاء والمسجلة كأصول متداولة في قائمة المركز المالي لنفس العام محل الخلاف. واستناداً على الفقرة رقم (4) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أن: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول". بناءً على ما تقدم، ولما أن الدفعات المستلمة مقدماً تعدّ مصدراً من مصادر التمويل، ويضاف ما حال عليه الحول منها للوعاء الزكوي، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتضح أن المكلف يُطالب بإضافة الدفعات المقدمة للوعاء بعد حسم الذمم المدينة لنفس العملاء, وبتحليل وقائع الدعوى والاطلاع على المستندات المرفقة تبين أن المكلف أرفق كشف تفصيلي بالمدفوعات المقدمة لعاميّ 2017م و2018م وبمُطابقة الكشف المرفق مع القوائم المالية المدققة اتضح مُطابقة أرصدة أول المدة وآخر المدة في القوائم المالية مع الكشف المرفق، وبتحليل الكشف تبين صحة المبالغ التي انتهى المكلف إلى حولان الحول عليها بمبلغ (3,935,184) ريال لعام 2017م وهو ذات المبلغ الذي انتهت الهيئة إلى إضافته ومبلغ (4,804,877) ريال لعام 2018م وليس مبلغ (7,338,784) ريال كما أشارت الهيئة في مذكرتها الجوابية, وعليه وحيثُ أن المعالجة الصحيحة تكون في إجراء المقاصة بين الرصيد المدين والدائن إذا كانت لعميل واحد لديه حسابان مدين ودائن, وحيثُ ثبت لنا صحة الحركة المرفقة من قِبَل المكلف ومُطابقتها لأرصدة القوائم المالية وصحة مُطالبة المكلف بحسم ما يُقابل هذه الدفعات المقدمة من الأرصدة

المدينة لنهاية العام والتي تتعلق بنفس العملاء فإنه لا يؤثر في ذلك ما ذكرته الهيئة في مذكرتها الجوابية بأن ما أشار إليه المكلف مخالف للنص النظامي المذكور أعلاه؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذ البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه. وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...) رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2634) الصادر في الدعوى رقم (Z-44464-2020) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2014م و2016م و2017م و2018م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق مشتريات لعاميّ 2014م و2016م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض قصيرة الأجل).

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض طويلة الأجل لعاميّ 2017م و2018م والقروض وما في حكمها لعام 2018م).

4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (دفعات مقدمة):

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (دفعات مقدمة لعاميّ 2017م و2018م).

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة لعام 2016م).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قطع غيار مخزون لعاميّ 2015م و2016م).

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خطأ مادي في احتساب وعاء الزكاة).

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

القرار رقم IR-2024-170717

الدعوى رقم Z-170717-2023

المبدأ رقم 7

- يخضع رصيد الأرباح المبقاة والتي حال عليها الحول للزكاة، وذلك بعد حسم الخسائر الاكتوارية .

الوقائع

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

1- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند مخصص نهاية الخدمة؛ وفقًا لحيثيات القرار.

2- رفض اعتراض المدعية على بند تذاكر السفر.

3- رفض اعتراض المدعية على بند المدور من مخصص تذاكر.

4- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند المدور من مخصص اجازات؛ وفقًا لحيثيات القرار.

5- رفض اعتراض المدعية على بند المصاريف الاستقطاعات الضريبية.

6- رفض اعتراض المدعية على بند غرامات التأخير لسداد الضريبية.

7- رفض اعتراض المدعية على بند ضريبية قيمة مضافة تكليف عكسي.

8- رفض اعتراض المدعية على بند مصاريف الزكاة.

9- رفض اعتراض المدعية على بند مصاريف مخالفات السيارات.

10- رفض اعتراض المدعية على بند ضريبة القيمة المضافة.

11- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند الأرباح المبقاة؛ وفقً لحيثيات القرار.

12-رفض اعتراض المدعية على بند المدور من مخصص مكافأة نهاية الخدمة.

13- رفض اعتراض المدعية على بند المدور من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها.

14- رفض اعتراض المدعية على بند الاحتياطي النظامي.

15- رفض اعتراض المدعية على بند رأس المال الإضافي.

16- رفض اعتراض المدعية على بند الأطراف ذات العلاقة.

17- رفض اعتراض المدعية على بند إيجارات المقبوضة مقدما.

18- رفض اعتراض المدعية على بند الارصدة الدائنة الأخرى.

19- تعديل اجراء المدعى عليها حول بند الاستثمارات العقارية؛ وفقًا لحيثيات القرار.

20- رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية) فيوضح المكلف بأن الهيئة لم تقم بخصم أي من الاستثمارات المالية في ادوات حقوق ملكية بينما صحة الرقم المخصوم حسب الاقرار هو (117,655,612)ريال، وطبقا للمستندات المقدمة عن تلك الاستثمارات فإنها جميعا في أسهم شركات محلية خاضعة لجباية الزكاة، قد تداولت الشركة مع الهيئة اثناء مناقشة تلك النقطة قبل اصدار الهيئة الربط النهائي، و أفادت الهيئة بإمكانية عدم خصم البند لاحتوائه على حركة بقيمة كبيرة ضمن القوائم المالية مما يعني أن تلك الاستثمارات بغرض المضاربة و ليست لغرض القنية، و نرد على الهيئة في ذلك أن الجانب الأعظم من تلك الحركة هي حركة لتعديلات القيمة العادلة تطبيقا للمعايير المحاسبية الدولية و ليست حركة بالبيع و الشراء، إضافة إلى أن الهيئة أضافت للنص النظامي ما ليس فيه فنص الفقرة ثانيًا/4/أ واضح في جواز حسم الاستثمار إذا كان في منشأة محلية خاضعة لجباية الزكاة، وبذلك تعتمد اللائحة مبدأ عدم الثني الزكوي كأساس حسم الاستثمار، وذلك بحسم الاستثمار الممثل لجزء من حقوق ملكية شركة أخرى خضع للزكاة الشرعية في نفس العام في ذمة الشركة مصدرة الاستثمار، وبالتالي فإن حسمه من وعاء زكاة الشركة مالكة الاستثمار هو أمر وجوبي، علما بأن الاستثمارات المالية مرهونة لأحد البنوك وذلك ضمان لتسهيلات مالية بقيمة (50,000,000) ريال من البنك السعودي للاستثمار. وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود 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، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (إضافة المدور من مخصص اجازات) فتوضح الهيئة أن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بتعديل البند ولم تبين أسباب تعديلها لقرار الهيئة واكتفت بالإشارة إلى تعديل ذلك البند وحيث شاب قرار الدائرة قصور شديد وهو ما يجعل القرار معيباً ويلزم نقضه، حيث لا يمكن الاستئناف على قرار لم يتضمن حيثيات واضحة يمكن الرد عليه وتفنيدها، كما أنه على الجهة القضائية بعد أن يتقرر لديها أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل فيها ان تصدر حكماً حاسماً للنزاع قاطعاً في دلالته غير محتمل لاجتهاد أو تأويل وحيث نصّ القرار محل الاستئناف على تعديل قرار الهيئة من غير تبيان لما هو المقصود بالتعديل بما يضمن حقوق أطراف الدعوى على حدٍ سواء الأمر الذي ترى معه الهيئة أن الخصومة غير منتهية في موضوعها ولم تستنفد دائرة الفصل ولايتها في الفصل, لذا تُطالب الهيئة بإعادة ذلك البند للدائرة مصدرة القرار لإزالة ذلك الغموض، وفيما يخصّ بند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقاة) فتوضح الهيئة أنها قامت بإضافة الأرباح المبقاة بمبلغ (1,491,686) ريال وهو يمثل رصيد أول المدة بعد حسم الخسائر الاكتوارية وهو الرصيد الذي حال عليه الحول، وبالاطلاع والرجوع إلى قائمة التغيرات في حقوق الملكية يتضح أن اجراء الهيئة سليم, وأما ما يطالب به المكلف من حسم المحول للاحتياطي النظامي البالغ

(14,592) ريال غير صحيح حيث أن المحول من ربح العام وليس من الأرباح المبقاة وعليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً للفقرة (8) من البند أولًا للمادة (4) من اللائحة المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ وإن قرار الدائرة محل الاستئناف أشار الى تعديل إجراء الهيئة ولم يوضح ما هو التعديل على إجراء الهيئة وقيمته.وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ: 2024/06/09م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن الهيئة لم تقم بخصم أي من الاستثمارات المالية في أدوات حقوق ملكية، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنها قامت بعدم حسم الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية من الوعاء الزكوي حيث يتضح حركة البند في الايضاح رقم (7) بالقوائم المالية ووجود حركة مما يستدل بأن الغرض منها المتاجرة، و استناداً على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء."، وبناء على ما سبق, وحيث أن لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات, وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات يتبين أن الهيئة تدفع بعدم حسم الاستثمارات بسبب وجود حركة إستبعادات وفقا لإيضاح رقم (7) في القوائم المالية مما يستدل بأن الغرض من الاستثمارات المتاجرة وليست لغرض القنيه، وحيث أن المكلف يدفع بأن الاستثمارات جميعها في أسهم شركات محلية خاضعة لجباية الزكاة، وأن الجانب الأعظم من تلك الحركة هي حركة لتعديلات القيمة العادلة وليست حركة بالبيع والشراء، وبالرجوع للمستندات المرفقة في ملف الدعوى، حيث أرفق المكلف حركة الاستثمارات في محفظة (...)ومحفظة (...)، واتضح من خلالها عدم وجود حركة بيع في استثمارات (...)في محفظة (....) بمبلغ (584,000) ريال, وأن التغير على قيمة الأسهم بسبب تعديلات القيمة العادلة، الأمر الذي تقرر معه الدائرة حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي. أما بالنسبة لمحفظة (...) فقد تبين عدم وجود حركة بيع على الاستثمارات التالية: (... – ... – ... -...-...-...-...-...) والبالغ إجمالي قيمتها (81,909,360) ريال، وحيث أن الاختلاف في رصيد الاستثمار ناتج عن إضافات في الاستثمارات، الأمر الذي تقرر معه الدائرة حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي. أما بالنسبة لأسهم شركة (....) في محفظة (...) فقد تبين وجود حركة استبعاد جوهرية عليها خلال العام محل الخلاف، وبالتالي لا تحسم من الوعاء الزكوي،

كما تبين من خلال البيان التحليلي للاستثمارات الوارد في لائحة استئناف المكلف وجود بند "نقد" بمبلغ (23,585,223) ريال ضمن الاستثمارات التي يطالب المكلف بحسمها، وحيث أن هذا البند لا يمثل استثماراً ولا يعدّ من البنود جائزة الحسم، مما يترتب عليه عدم قبول حسمه من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف جزئياً بحسم الاستثمارات بمبلغ (82,493,360) ريال وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إضافة المدور من مخصص اجازات) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي أن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بتعديل البند ولم تبين أسباب تعديلها لقرار الهيئة واكتفت بالإشارة إلى تعديل ذلك البند، في حين يدفع المكلف أن الهيئة قامت بإضافة مصروف الاجازات على الربح وإضافة رصيد أول الفترة طرح المسدد على أساس أنه المدور, والاجراءين غير صحيحين، واستناداً على الفقرة (أولًا/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: .5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول.". وبناء على ما سبق, وبالرجوع لملف الدعوى يتبين أن الهيئة تدفع بأن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بتعديل البند ولم تبين أسباب تعديلها, وبالرجوع لدعوى الفصل رقم (Z-2021-50222) يتضح صدور قرار معدل بالبند محل الخلاف في تاريخ 2024/05/30م، إلا أنه بالاطلاع على قرار الفصل المعدّل تبيّن أنه انتهى إلى تعديل إجراء الهيئة وذلك "بقبول مصروف الإجازات من صافي الربح المعدل 144,531 ريال وإضافة المدور إلى الوعاء الزكوي بعد حسم المستخدم منه بمبلغ 435,702 ريال"، وبالرجوع إلى مذكرة الهيئة الجوابية أمام الفصل يتضح أن الهيئة قامت بإضافة مخصص الاجازات بالمبلغ ذاته (435,702) ريال وبالتالي يتبين للدائرة عدم صحة ما انتهى اليه قرار الفصل بتعديل اجراء الهيئة حيث أنه تبين أنه لم يتم التعديل على اجراء الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (اختلاف مبلغ المكون من مخصص نهاية الخدمة)، وبند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات العقارية)،وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)

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

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقيّة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ (...) سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2691) الصادر في الدعوى رقم (Z-50222-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (اختلاف مبلغ المكون من مخصص نهاية الخدمة).

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المدور من مخصص اجازات).

3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (اختلاف مبلغ الأرباح المبقاة).

4- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (عدم حسم كامل قيمة الاستثمارات العقارية).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المكون من مخصص تذاكر السفر).

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المدور من مخصص تذاكر).

7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف استقطاعات ضريبية).

8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة غرامات تأخير سداد ضريبية).

9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف ضريبة قيمة مضافة تكليف عكسي).

10- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف زكاة).

11- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف مخالفات سيارات).

12- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة فروق احتساب ضريبة القيمة المضافة).

13- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (اختلاف المبلغ المدور من مخصص مكافأة نهاية الخدمة).

14- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المدور من مخصص ديون مشكوك في تحصيلها).

15- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاحتياطي النظامي).

16- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة رأسمال إضافي).

17- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مبلغ أطراف ذات علاقة).

18- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ايجارات مقبوضة مقدما).

19- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ارصدة دائنة أخرى).

20- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم قيمة الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية).

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

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

القرار رقم IR-2024-131744

الدعوى رقم Z-2022-131744

المبدأ رقم 8

- تضاف الإحتياطيات إلى الوعاء الزكوي في أول العام.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/05/18م من / ... (هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيل عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/06/08م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-743) الصادر في الدعوى رقم (Z-78645-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الحكومية الدائنة لعام 2018م.

ثانيًا: تعديل إجراء المدعى عليها على بند القروض الممنوحة للشركات التابعة لعام 2018م؛ وفقًا لحيثيات القرار.

ثالثًا: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمارات طويلة الأجل في هيئة الربط الكهربائي والاستثمارات إلى تاريخ الاستحقاق لعام 2018م.

رابعًا: رفض اعتراض المدعية على بند الاحتياطيات الأخرى المكونة لعام 2018م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (الذمم الحكومية الدائنة لعام 2018م) بأن الوقود لا يعد من الأصول الثابتة، وأفاد بأن إجراء الهيئة جانبه الصواب حيث لم تقم الهيئة بحسم جميع الذمم المدينة من الوعاء الزكوي حيث استبعدت الذمم المدينة المستحقة على المؤسسة العامة ...، وعليه يطالب المكلف بحسمها من الوعاء الزكوي. وفيما يخصّ بند (الاحتياطيات الأخرى المكونة لعام 2018م) فيدعي المكلف بأن الاحتياطيات الأخرى لم يتم ترحيلها من السنوات السابقة وانما تم تكوينها خلال العام ولم يحل عليها الحول، وأفاد بقبول الهيئة اعتراض المكلف جزئياً بإضافة رصيد احتياطيات أخرى بمبلغ (362,599,000) ريال في الربط الزكوي المعدل بدلاً عن مبلغ (606,713,000) ريال أضافته في الربط الزكوي الأصلي. كما يعترض المكلف على بند (الاستثمارات طويلة الأجل لعام 2018م)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض الممنوحة للشركات التابعة لعام 2018م).

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/01/16م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)،بصفتها ممثلة المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ وبسؤال وكيل المستأنف عن الدعوى، أجاب بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الاعتراضية المودعة لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية والمذكرات الإلحاقية وأنه يكتفي بها، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفوع وطلبات، وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجابت بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الجوابية والمذكرات الإلحاقية، وتكتفي بالمذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، وتتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفوع وطلبات. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة، وتأجيل النظر في الدعوى إلى يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/01/23م عند الساعة الحادية عشرة صباحاً.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/01/23م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/ ...(هوية وطنية رقم ...)،بصفتها ممثلة المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، ولكونه سبق أن أقفل باب المرافعة في الدعوى؛ فإن هذه الجلسة مخصصة للنطق بالقرار.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الذمم الحكومية الدائنة لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافه بأن إجراء الهيئة جانبه الصواب حيث لم تقم الهيئة بحسم جميع الذمم المدينة من الوعاء الزكوي حيث استبعدت الذمم المدينة المستحقة على المؤسسة العامة .... وحيث نصّت الفقرة (أولًا/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول."، وحيث نصّت الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من

الجهات الحكومية على: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا اللّه ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن المعالجة الزكوية الصحيحة هي بإجراء المقاصة بين الرصيد المدين والدائن وذلك إذا كانت لعميل واحد لديه حسابين مدين ودائن، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات؛ وحيث أنه بعد الاطلاع على ما ورد في مذكرة الهيئة الجوابية يتبين قيام الهيئة عند إجرائها حسم الذمم المدينة بما يقابلها من ذمم دائنة فقط، حيث أن الفرق الذي يطالب به المكلف عبارة عن ذمم مدينة لم يقابلها ذمم دائنة, وحيث اتضح بأن الخلاف ينحصر حول عدم حسم الهيئة كامل الذمم المدينة, وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين أن الذمم الدائنة الحكومية بلغت (92) مليار بالتالي يجب حسم كامل الذمم المدينة الحكومية البالغة (19,675,526,000) ريال لوجود ما يقابلها من الذمم الدائنة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاحتياطيات الأخرى المكونة لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافه بأن الاحتياطيات الأخرى لم يتم ترحيلها من السنوات السابقة وانما تم تكوينها خلال العام ولم يحل عليها الحول، وأفاد بقبول الهيئة اعتراض المكلف جزئياً بإضافة رصيد احتياطيات أخرى بمبلغ (362,599,000) ريال في الربط الزكوي المعدل بدلاً عن مبلغ (606,713,000) ريال أضافته في الربط الزكوي الأصلي. وحيث نصّت الفقرة (أولًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بتحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون حسابات نظامية على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 7 -الاحتياطيات المرحلة من سنوات سابقة اخر العام.8 رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة اخر العام 9 -المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن ما قامت به الهيئة بعد الاطلاع على مذكرتها الجوابية هو إضافة مبلغ (362,599,000) ريال إلى الوعاء الزكوي والذي يمثل رصيد آخر المدة احتياطي الأخرى (الشركات المستثمر فيها بطريقة حقوق الملكية) ورصيد أول المدة احتياطي الأخرى (التزامات منافع الموظفين) ورصيد آخر المدة احتياطي الأخرى (الموجودات المالية)، وتبين من القوائم المالية المدققة أنها داخلة ضمن مبلغ (106,897,000) ريال والذي يمثل إجمالي الاحتياطيات الأخرى، حيث تبين من القوائم المالية المدققة أن الاحتياطيات الأخرى المضافة إلى الوعاء الزكوي من قبل المكلف، بيانها كالتالي: - حصة الشركة في الدخل الشامل الآخر للشركات المستثمر فيها بحقوق الملكية أول العام بمبلغ (296,810,000) ريال، - التزامات منافع الموظفين بمبلغ (370,715,000) ريال, - الموجودات المالية من خلال الدخل الشامل الآخر أول العام بمبلغ (32,992,000) ريال, - الإجمالي (106,897,000) ريال. بينما قامت الهيئة بإضافة الاحتياطيات الأخرى كالتالي: - حصة الشركة في الدخل الشامل الآخر للشركات المستثمر فيها بحقوق الملكية آخر العام بمبلغ (34,851,000) ريال, - التزامات منافع الموظفين بمبلغ (370,715,000) ريال, - الموجودات المالية من خلال الدخل الشامل الآخر آخر العام بمبلغ (26,735,000) ريال, - الإجمالي مبلغ (362,599,000) ريال. وحيث أن الاحتياطيات تضاف إلى الوعاء الزكوي أول العام، وقامت الهيئة بحسم الاحتياطيات آخر العام لوجود ما يقابلها من استثمارات محسومة، وعليه فإنه يُحسم مبلغ (106,897,000) ريال ويضاف مبلغ (362,599,000) ريال إلى الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقيّة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-743) الصادر في الدعوى رقم (Z-78645-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الحكومية الدائنة لعام 2018م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات طويلة الأجل لعام 2018م).

3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاحتياطيات الأخرى المكونة لعام 2018م).

4- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض الممنوحة للشركات التابعة لعام 2018م).

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

القرار رقم IR-2024-172650

الدعوى رقم Z-2023-172650

المبدأ رقم 9

- تعدّ أعمال المقاولة من الباطن أحد مكونات الوعاء الزكوي، بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/28م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص محاماة رقم (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/01/29م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2568) الصادر في الدعوى رقم (Z-87070-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: رفض اعتراض المدعية على بند مخصص المكافأة لنهاية الخدمة.

ثانيًا: قبول اعتراض المدعية على بند مقاولين من الباطن.

ثالثًا: تعديل اجراء المدعى عليها حول بند الذمم الدائنة مقابل مشاريع تحت التنفيذ؛ بإضافة الرصيد أول او اخر المدة ايهما اقل.

رابعًا: رفض اعتراض المدعية على بند الايرادات المؤجلة.

خامسًا: رفض اعتراض المدعية على بند توزيعات أرباح حال عليها الحول.

سادسًا: رفض اعتراض المدعية على بند ذمم ضمان حسن التنفيذ.

سابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند قرض مرابحة مقابل استثمارات عقارية.

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

اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (مقاولين من الباطن لعام 2017م)، حيث قامت الهيئة عند الربط بإضافة البند المذكور إلى الوعاء الزكوي لحولان الحول على الأرصدة وفقاً للحركة المقدمة، وعليه تم رفض اعتراض المكلف لحولان الحول على الدفعات المضافة إلى الوعاء الزكوي وذلك استناداً للمادة الرابعة الفقرة (أولًا) البند الخامس من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي تنص على أن (الوعاء الزكوي يتكون من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:

"القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق دفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي ..... ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول)، وقامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء إجراء الهيئة حيث إن الشركة قد باعت مشاريعها للبنك العربي بتاريخ 2016/12/13م أي قبل حولان الحول وفق قيود اليومية التي توضح بيع المشروع بالكامل مما يتبين عدم حولان الحول على المبالغ محل الاعتراض، وتُجيب الهيئة على ذلك بعدم صحة القرار حيث أشار القرار إلى عدم حولان الحول على المبالغ محل الخلاف نظراً لبيع المشاريع قبل حولان الحول، وبالرجوع إلى القوائم المالية يتضح أن المبالغ محل الخلاف ظاهرة بالقوائم المالية ووفق الحركة المقدمة من المكلف المذكورة أعلاه حال عليها الحول وتخضع للوعاء الزكوي. كما أوضحت الهيئة أن المبالغ محل الخلاف حال عليها الحول وفق الحركة المقدمة ولم يتضح للهيئة أن تلك الأرصدة خاصة بالمشروع الذي تم بيعه حيث إنه عند البيع يتم إقفال تلك الأرصدة في حسابات المشروع وبالتالي لن تظهر في القوائم المالية لعام 2017م ، لذا ما يتضح للهيئة أن الأرصدة مازالت في القوائم المالية لعام 2017م وعليه يخضع ما حال عليه الحول وذلك استناداً للمادة الرابعة الفقرة الخامسة من أولًا من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي تنص على " يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون ، أوراق الدفع ، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ-ما بقي منها نقداً وحال عليه الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول."، ومن وجهة نظر الهيئة صحيحة وباقية ولم يسقط أصلها فبأي وجه نظامي خالفت الدائرة ما استقر عليه العمل مما يعد استنتاج الدائرة مخالف للمقتضى النظامي، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفي يوم الأحد بتاريخ: 2024/03/17م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الدعوى فقررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف، وبعد اطلاع الدائرة على لائحة الاستئناف المقدمة اتضح أنها مقدمة من (شركة...)، وبعد اطلاع الدائرة على عقد تأسيس شركة ...، اتضح أن عقد التأسيس نص على أنشطة الشركة وهي (ممارسة مهنة أنشطة الاستشارات في مجال الزكاة وضريبة الدخل، أنشطة الاستشارات التعليمية والتربوية)، وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف المصاغة على مطبوعات شركة ... تبين أنها تحتوي على أنشطة الشركة المعلنة للغير والتي من ضمنها (الاستشارات القانونية)، وبما أن الإشارة إلى خدمات الشركة في تقديم الاستشارات القانونية وتقديم الدعاوى وطلبات الاستئناف نيابة عن الغير وغيرها من الأنشطة المقتصرة على المرخص لهم حسب نظام الشركات ونظام المحاماة ولوائحهما التنفيذية، وبما أن الشركة –حسب عقد التأسيس المرفق- غير مخوله بممارسة مهنة المحاماة والاستشارات القانونية، مما يعد مخالفة لأحكام نظام المحاماة ولائحته التنفيذية، والمواد (2) و(5) و(7) و(10) و(197) و(201) من نظام الشركات ولائحته التنفيذية، وبما أن وكيل المستأنفة محامي مرخص له وقام بتقديم طلب الاستئناف وتوقيعه على الأوراق الرسمية لشركة ... غير المرخص لها بممارسة مهنة المحاماة في حين كان من الواجب عليه تقديم الطلبات واللوائح على مطبوعاته الخاصة وفقًا لما نصت عليه المادة (01/13) من اللائحة التنفيذية لنظام المحاماة، التي أوجبت أنه "على المحامي أن يتخذ

له أوراقًا خاصة به لتقديم كتاباته عليها للجهات، وأن تشتمل على اسمه، واسم المقر الرئيس، والفرعي، ورقم وتاريخ الترخيص، وأرقام الهاتف، وصندوق البريد، والرمز البريدي، وليس له أن يقدم للجهات أي كتابة على أوراق لا تشتمل على ذلك، أو أوراق لا تخصه". وبما أن الشركة بصفتها الممثل عن المستأنفة غير مرخص لها بممارسة مهنة المحاماة؛ فإن الدائرة تنتهي إلى عدم قبول استئناف المكلف شكلًا لتقديمه من غير ذي صفة. وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة، وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مقاولين من الباطن لعام 2017م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضها بشأن البند محل الخلاف، إذ تدّعي حولان الحول على الأرصدة وفقاً للحركة المقدمة من المكلف. واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، تعدّ المقاولين من الباطن أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى وحيث إن الدائرة أصدرت قرارها بقبول اعتراض المكلف وذكرت أن الشركة قد باعت مشاريعها للبنك العربي بتاريخ 2016/12/13م أي قبل حولان الحول في حين تدفع الهيئة أنه لم يتضح للهيئة أن تلك الأرصدة خاصة بالمشروع الذي تم بيعه حيث أنه عند البيع يتم إقفال تلك الأرصدة في حسابات المشروع وبالتالي لن تظهر في القوائم المالية لعام 2017م ، لذا يتضح للهيئة أن الأرصدة مازالت في القوائم المالية لعام 2017م وعليه يخضع ما حال عليه الحول ، وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة من أطراف الدعوى تبين بأن قيد اليومية لقروض البنك ... غير واضح أنه يخص مشاريع مقاولي الباطن ، كما أن المكلف لم يقدم القوائم المالية لتحقق من صحة أن الأرصدة باقية إلى نهاية عام 2017م، وأيضًا ما ذكره المكلف أن شركة ... أرسل مخالصة نهائية بتاريخ 2016/12/13م بأن الشركة قد استلمت كامل مستحقاتها، فبعد الاطلاع على مستند المخالصة في كلا مرحلتي لجنة الفصل وكذلك الاستئناف يتضح تعذر فتح المستند لوجود عطل فني، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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

القرار:

أولًا: من الناحية الشكلية:

1- عدم قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2568) الصادر في الدعوى رقم (Z-87070-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2017م، وذلك لرفعه من غير ذي صفة.

2- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2568) الصادر في الدعوى رقم (Z-87070-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مقاولين من الباطن لعام 2017م).

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

القرار رقم IR-2024-178674

الدعوى رقم Z-2023-178674

المبدأ رقم 10

- يجب في المعالجة الزكوية للحسابات الدائنة إضافة كافة أموال المكلف وذلك في حال استخدامها لتمويل ما يعد للقنية.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/16م، من/... (هوية وطنية رقم ...) بصفته ممثلًا نظاميًا عن الشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6719) الصادر في الدعوى رقم (Z-87353-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من شركة ...في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- صرف النظر عن بند (قروض قصيرة الأجل لعام 2016م).

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (فروقات استهلاك للأعوام 2016م حتى 2018م).

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

4- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (محتجزات مستحقة الدفع عن الأعمال الإنشائية قيد التنفيذ لعام 2016م).

5- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (حسابات دائنة عن الانشائية قيد التنفيذ لعام 2016م).

6- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (المخصصات المقدمة لعام 2018م).

7- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، وتضمنت ما حصلة أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (فروقات الاستهلاك لعام 2016م)، فتوضح الهيئة قيامها بحسم الربط (412.847.869) ريال وهو أعلى مما ورد بإقرار المكلف بمبلغ (409.777.286) ريال وبفرق قدره (3.070.696) ريال، وهو نفس المبلغ الذي تم رده إلى صافي الربح من فرق الاهلاك وهذا

يعني أن الأثر صفر على وعاء الزكاة، ولكون المكلف قام بحسم الأصول بناء على صافي القيمة الدفترية وفقا للقوائم المالية للأعوام محل الخلاف، وبعد الاطلاع تبين بأن المكلف قام بحسم الأصول بالقيم الدفترية الواردة في القوائم بالإضافة إلى قيام بحسم فروقات الاستهلاك من صافي الربح، وعليه فإن إجراء المكلف غير صحيح وما قامت به الهيئة هو استبعاد الفروقات لكون المكلف قام بحسم الأصول وفقا للقيم الدفترية وعليه فإن طريقة القسط الثابت تم عكسها و أخذها بالاعتبار عند حسم الأصول من حسميات الوعاء وبالتالي من المفترض أن لا يتم حسم الفروقات من صافي الربح. وفيما يخص بند (حسابات دائنة عن الانشائية قيد التنفيذ لعام 2016م) فتوضح الهيئة قيامها عند الربط بإضافة رصيد أول أو أخر المدة أيهما أقل لعدم تجاوب المكلف وتقديمه لكشوف الحساب المقدمة. كما تذكر الهيئة أنه بالاطلاع على الحركة المقدمة في خطاب اعتراض المكلف تجد أنها مطابقة للقوائم المالية وعليه يجب إضافة مبلغ (36.357) ريال حيث أنه في المقابل تم حسم أعمال إنشائية من الوعاء الزكوي. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنافها.

وفي يوم الأحد الموافق 2024/04/14م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فروقات الاستهلاك لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها باستبعاد الفروقات لكون المكلف قام بحسم الأصول وفقا للقيم الدفترية، واستنادًا على الفقرة رقم (1) من البند (ثانيًا) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: " يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف – مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية – وأن تكون مستخدمة في النشاط."، واستنادًا على الفقرة رقم (2) من المادة (7) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: " يتم استهلاك الأصول الثابتة وفقًا لطريقة القسط الثابت وتكون نسبة استهلاكها على النحو الآتي: ...". وبناء على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى تبين لديها بأن الخلاف يكمن في أن المكلف قام بحسم الأصول بالقيم الدفترية الواردة في القوائم بالإضافة إلى قيامه بحسم فروقات الاستهلاك من الأصول بالقيم الدفترية نهاية العام و كذلك حسم فروقات الاستهلاك من صافي الربح مما يدل أن هناك ازدواجية في الحسم، وأن ما فعلته الهيئة بأنها قامت في إضافة البند إلى صافي الربح بمبلغ (3،070،696) ريال لعام 2016م، كما أن المعالجة الزكوية هو أن يتم حسم مصرف الاهلاك من صافي الربح كذلك يتم احتساب القيمة الظاهرة للأصول الثابتة نهاية العام طبقًا للقوائم المالية و حسمها من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (حسابات دائنة عن الانشائية قيد التنفيذ لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها عند الربط بإضافة رصيد أول أو اخر المدة أيهما أقل لعدم تجاوب المكلف وتقديمه لكشوف الحساب المقدمة، واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول."، وبناء على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى تبين لديها بأن الخلاف يكمن في إجراء الهيئة المتمثل في إضافة البند محل الخلاف الى الوعاء الزكوي لعام 2016م بمبلغ (36،356) ريال، وحيث أن الهيئة دفعت بأنها أضافت حسابات دائنة عن الانشائية قيد التنفيذ لعام 2016م بمبلغ (36،356) ريال وذلك لأن الهيئة حسمت في المقابل حسابات دائنة عن الأعمال الإنشائية قيد التنفيذ وحيث أن المعالجة الزكوية للحسابات الدائنة وفقًا للأسانيد النظامية المشار إليها أعلاه أنه يجب إضافة كافة أموال المكلف وذلك في حال استخدامها لتمويل ما يعد للقنية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (قروض قصيرة الأجل لعام 2016م)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 هذا البند محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6719) الصادر في الدعوى رقم (Z-87353-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات الاستهلاك لعام 2016م).

2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسابات دائنة عن الانشائية قيد التنفيذ لعام 2016م).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض قصيرة الأجل لعام 2016م).

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

القرار رقم IR-2024-174193

الدعوى رقم Z-174193-2023

المبدأ رقم 11

- تعدّ أرصدة المصروفات المستحقة إحدى مكونات الوعاء الزكوي، بشرط حولان الحول على تلك الأرصدة.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/31م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفتها الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص المحاماة رقم (...) وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2637) الصادر في الدعوى رقم (Z-87155-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: رفض اعتراض المدعية على بند ذمم الموردون.

ثانيًا: رفض اعتراض المدعية على بند ذمم العاملين.

ثالثًا: رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب والأجور والبدلات المستحقة.

رابعًا: رفض اعتراض المدعية على بند الايجارات المستحقة.

خامسًا: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند المصاريف المستحقة المتنوعة، وفقًا لحيثيات القرار.

سادسًا: رفض اعتراض المدعية على بند فروقات المشتريات الخارجية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (فروقات مشتريات خارجية)، أوضح المكلف بأنه جاء قرار اللجنة فيما يخص بند فروقات المشتريات الخارجية لعام 2017م عبارة عن نسخ / وتكرار لما ذكر في قرارها عن عام 2016م، وبأنه ليس من مهامها البحث في الأدلة والبيانات الداعمة لموقف المدعي فيما يخص فروقات المشتريات الخارجية، علماً بأنه قد تم تقديم جميع السندات المؤيدة لذلك من جهة. ومن جهة أخرى ففي الربط الخاص بعام 2017م اعتمدت الهيئة نسبة (10%) كربح مشتريات خارجية غير مصرح عنه وبقيمه (25,400) ريال أضيفت إلى الوعاء الزكوي وظهر ذلك في خطاب الارتباط المقدم صورة منه، وعند الاعتراض تم رفض اعتراضنا ولم يتم مراجعة الربط (بالزيادة / النقص) ولم يصلنا أي رد من الهيئة، وبعد الرفع إلى الأمانة وتقديم بيانات المشتريات والفسح توجهت الهيئة وتباين بقيمه الربط إلى الوعاء إلى قيمه مبلغ وقدره (330803) ريال للحديث عن موضوع آخر ومبالغ أخرى اختلاف في البند والقيمة لم ترد إلينا مسبقاً وهي الحديث عن عدم رسملة الأصول الثابتة وإضافتها كمشتريات، استمرت الهيئة بتثبيت بالربط (25,400) ريال . وهذا يعني بأنه تم استيفاء كافة المتطلبات في الاعتراض والخاصة بإضافة ربح المشتريات الخارجية ولم تقم الهيئة بالمراجعة وإلغاء البند، ويبين الكشف المقدم أرصدة

وحركة الحساب خلال العام وبما يتطابق مع الميزانية العمومية. كما أن القوائم المالية المدققة والمقدمة إلى الهيئة أظهرت إثبات قيمة مشتريات الأصول (كإضافات خلال السنة) في البند الثامن من إيضاحات القوائم المالية ومع ذلك لم يؤخذ بعين الاعتبار، إضافة إلى إظهار مبلغ (165,401) ريال كقيمة أصول مستوردة وهذا المبلغ لا يطابق مشترياتنا الحقيقية والظاهرة في تقرير الفسح، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدّمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (المصاريف المستحقة المتنوعة)، حيث قامت الهيئة بإضافة رصيد ايجارات مستحقة أول أو آخر المدة أيهما أقل بقيمة (251,272) ريال و(246,594) ريال للسنوات 2016م و2017م على التوالي وذلك لأنه تم طلب بيان تفصيلي بالبند وقدم المدعي بيان تفصيلي للعام 2016م وكانت الحركة خلال العام لا تطابق القوائم المالية كما قدم بيان برصيد آخر المدة للعام 2017م، وبالاطلاع على ما قدّم المدعي تبين الآتي: في عام 2017م قدم المكلف بيان يوضح رصيد أول المدة وآخر المدة فقط ولم يقدم الحركة خلال العام كما قدم المكلف قيود يومية غير واضحة، عليه لم يعتد بالبيانات المقدمة وتم إضافة أول أو آخر المدة أيهما أقل، وبناءً عليه يتأكد صحة إجراء الهيئة في إضافة رصيد أول أو آخر المدة كما يلي: الرصيد الذي حال عليه الحول والمضاف للوعاء الزكوي= (210,159) ريال سعودي، لذا تم رفض الاعتراض استناداً على فقرة (5) من البند أولًا من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة واستناداً على الفقرة (3) المادة العشرون من ذات اللائحة، وقد تأيد إجراء الهيئة برفض البند في حالة عدم تقديم المستندات المؤيدة بقرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (1629) في العام 1438هـ الفقرة (1/ب)، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافها.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/03/14م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الدعوى فقررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروقات مشتريات خارجية)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي بأن ما تقدمت به الهيئة من دفوع متعارضة مع بيان الربط ويتلخص ذلك في قيمة ما تم إضافته في الربط للعام محل الخلاف. استناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصّت 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". بناءً على ما تقدم, وبالاطلاع على لائحة استئناف المكلف أشار إلى تعارض دفوع الهيئة حيث ما تم إضافته للربط في بيان الربط الصادر بقيمة (25,396)

ريال وما أشارت إليه الهيئة في مذكرة ردها أن ما تم إضافته في الربط بمبلغ (45,430) ريال, في حين أفاد المكلف بأنه ما توجب على الهيئة هو إضافة الربح من فرق المشتريات بقيمة (33,080) ريال إلى الوعاء الزكوي, وبالرجوع إلى مذكرة رد الهيئة تبين من خلال الاحتساب المقدم أن قيمة فروقات المشتريات الواجب إضافتها (330,803) ريال هي أكبر من الربط فإنه يعتمد ما تم إضافته من قبل الهيئة في الربط البالغ (25,396) ريال, الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (المصاريف المستحقة المتنوعة)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل اعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدّعي بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لاعتراضه. واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ..5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". بناءً على ما تقدم، تعدّ أرصدة المصروفات المستحقة إحدى مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول على تلك الأرصدة, وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من دفوع ومستندات يتبين أن المكلف لم يقدم الحركة التفصيلية للمصاريف المستحقة المتنوعة محل الخلاف لأثبات عدم حولان الحول على الرصيد واكتفى بتقديم القوائم المالية للعام 2017م موضحة رصيد أول المدة وآخر المدة, وحيث إن المنظم وضع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرارات الزكوية على عاتق المكلف وحيث إنه قدم مستندات لم تتضمن ما يؤيد استئنافه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يعلق باستئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 بشأن بقية البنود محل الدعوى فيما انتهى إليه من نتيجة محمولًا على أسبابه.

القرار:

أولًا: - 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-2637-2022) الصادر في الدعوى رقم (Z-87155-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (المصاريف المستحقة المتنوعة).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم موردين).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم عاملين).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الرواتب والأجور المستحقة).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الإيجارات المستحقة).

6- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات مشتريات خارجية).

عناصر الحسم من الوعاء الزكوي

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

القرار رقم IR-2024-175065

الدعوى رقم Z-2023-175065

المبدأ رقم 12

- يحق للشركات القابضة التي تقدّم قروضاً للشركات التابعة حسم جزء من القروض المقدّمة للشركة التابعة من الوعاء الزكوي بمقدار ما يساوي نسبة استثمارها في الشركة التابعة.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/02م، من/ ...، هوية وطنية رقم(...)، بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم(...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 12/02/2023م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1949) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-68898) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من شركة ... في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: قبول الدعوى شكلاً.

وفي الموضوع:

1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند الحصة في أرباح الشركات التابعة.

2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فرق الأرباح المبقاة.

3- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مطلوب من أطراف ذات علاقة.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (فرق الأرباح المبقاة)، فيوضح المكلف أن توزيعات الأرباح مدفوعة عن طريق طرف ذوي علاقة في شركة ...مملوكة من شركة ... شركة ... بنسبة (40%) وشركة ... بنسبة (40%) وشركة ... بنسبة (20%)، وأن شركة ...السابق القابضة تملك شركة ... بنسبة (100%)، وأن قائمة المركز المالي وإيضاح رقم (6) في القوائم المالية للمكلف لعام 2018م توضح سداد مدينو توزيعات أرباح والتي تم سدادها عن طريق شركة ... وأن توزيعات الأرباح المدفوعة عن طريق طرف ذوي علاقة هو ناتج مقاصة بين رصيد مطلوب أطراف ذوي علاقة مع الأرباح المبقاة. وفيما يخص بند (مطلوب من أطراف ذو علاقة)، فيوضح المكلف أن شركة ... تملك شركة ... بنسبة (100%) بموجب عقد التأسيس وأن المبالغ المستحقة من جهات ذات علاقة (شركة ...) والتي يتم تزكيتها لديها (مرفق الربط الزكوي لعام 2018م)، طبقاً للائحة الزكاة المتفقة مع قاعدة حقوق الملكية المتضمنة إضافة رأس المال والإحتياطي النظامي والأرباح المبقاة والحساب الجاري الدائن للشركاء، وبالتالي فإن تزكية رصيد مستحق لطرف ذو علاقة لدى شركة ... يؤدي إلى الثني في الزكاة، كما أن المبالغ المستحقة من جهات ذات علاقة (شركة ...) ممولة من عناصر حقوق الملكية المضافة لوعاء الزكاة وحتى تستقيم المعادلة من وجهة النظر

المحاسبية والشرعية، يجب حسم مطلوب من أطراف ذوي العلاقة من وعاء الزكاة، ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (أرباح الشركات التابعة)، فتوضح الهيئة قيامها بحسم الإيرادات من شركات تابعة بمبلغ (164,146,941)ريال، حيث تم الاجتماع مع المكلف بتاريخ 2021/7/29م وتم طلب تقديم الأرقام المميزة للشركات التابعة وقدمها المكلف، وبعد الاطلاع على خطاب الاعتراض ومرفقاته توضح الهيئة أنها قد حسمت هذا المبلغ من صافي الربح كما يطالب به المكلف وأن معالجة الاستثمار تكون بإحدى الطريقتين: 1-حسم حصة المكلف من نتائج الشركات المستثمر فيها من الربح المعدل وحسم الاستثمار برصيد أول المدة لإزالة هذه النتائج من الاستثمار المحسوم. 2-عدم التعديل على الأرباح المعدلة وحسم الاستثمار برصيد آخر المدة والمتضمن حصة المكلف من نتائج الشركات المستثمر فيها. ويلاحظ أن الهيئة قامت بمعالجة الاستثمار بالطريقة الأولى، وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محلّ استئنافها.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/03/18م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (أرباح الشركات التابعة)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بحسم الإيرادات من شركات تابعة بمبلغ (164,146,941) ريال، و استناداً على المادة (4) البند (ثانيًا) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين – إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء."، وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، اتضح للدائرة من خلال ردود أطراف الدعوى أن الخلاف يكمن في إضافة حصة المكلف في أرباح الشركات التابعة للاستثمار المحسوم من الوعاء الزكوي وحيث تقر الهيئة بأنها قامت بحسم حصة المكلف من نتائج الشركات المستثمر فيها بمبلغ (164,146,941) ريال من صافي الربح المعدل وحسم الاستثمار برصيد أول المدة لإزالة أثر هذه النتائج من الاستثمار المحسوم, وبالرجوع إلى الإقرار المقدم من قبل المكلف للعام محل الخلاف يتضح أنها عدلت صافي الربح المعدل وحسمت جميع الإيرادات الظاهرة (حصة الشركة في أرباح الشركة المستثمر فيها) من صافي الربح المعدل وبنفس المبلغ، مما يتضح معه أن المكلف عدل واستبعد أثر هذه الأرباح من صافي الربح المعدل وعليه لا يجوز استبعادها مرة أخرى من رصيد الاستثمارات في الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فرق الأرباح المبقاة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في عدم إضافة فرق الأرباح المبقاة، واستنادًا على الفقرة (8) من البند (أولًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والتي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام."، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها والتي نصت على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها."، وبناءً على كل ما تقدم، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، تبين لديها أن الشركة تطالب بحسم مبلغ توزيعات أرباح بمبلغ (70) مليون ريال، وقد أرفقت القوائم المالية والكشوف البنكية وقرار توزيعات الأرباح بمبلغ (10,000,000) ريال ويتبين منها أنه قد تم توزيعها للشركاء وخروجها من ذمة الشركة قبل حولان الحول القمري عليها، وفيما يتعلق بمبلغ (60,000,000) ريال فبالاطلاع على القوائم المالية والمستندات اتضح أنها متعلقة بعام 2017م ويتضح ذلك من خلال قائمة التغيرات في حقوق المساهمين حيث تبين أنه في عام 2017م تم اعتماد توزيع أرباح خلال الفترة بمبلغ (100,000,000) ريال، وأما ما توزع نقدياً للعام الماضي (40,000,000) ريال فقط والمتبقي (60,000,000) ريال التي يطالب بها المكلف متعلقة بالعام محل الخلاف، وبالرجوع إلى قائمة التدفقات النقدية اتضح أن صافي النقد المستخدم في الأنشطة والتي تم خروجه من ذمة الشركة كتوزيعات أرباح مدفوعة ظهرت بمبلغ (70,000,000) ريال، مما يتضح معه عدم صحة إجراء الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مطلوب من أطراف ذو علاقة) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن شركة ... تملك شركة .... العامة بنسبة (100%) بموجب عقد التأسيس، واستناداً على المادة (4) البند (ثانيًا) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين – إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء."، بناء على ما تقدم، فإن المساهمات الإضافية المقدمة من الشركة الأم للشركات التابعة قد تكون على شكل زيادة في الاستثمار وقد تكون قروض يتم ردها إلى الشركة المستثمرة، وبناء على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع، حيث أنه بالرجوع إلى القوائم المالية تبين لها أن البند أعلاه يمثل قروض مقدمة من الشركة للشركات التابعة، بالتالي فإن القرار الصادر بحسم نسبة الاستثمار صحيح، وحيث استقر رأي قضاء الاستئناف الضريبي والزكوي بأن المساهمات المقدمة من الشركات القابضة للشركات التابعة والتي تمثل قرض (سلف) مقدم للشركة التابعة فإنه يحق للمكلف (المقرض) حسم جزء من القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة من وعائه الزكوي بمقدار ما يساوي نسبة استثماره في الشركة التابعة التي قدم القرض لها لأنها تعتبر ذمة واحدة، وحيث إن الطرف ذو العلاقة (شركة ...) مملوكة بنسبة (100%) لشركة ... كما هو موضح في القوائم المالية إيضاح رقم (1) وفي قرار تنازل الشركاء عن أسهمهم لشركة ... للاستثمار، بإضافة إلى أنه بالرجوع إلى إيضاح رقم (6) يتضح أن المكلف عضو في مجموعة من الشركات الشقيقة التي تدار بشكل مباشر أو غير مباشر من قبل الشركاء في الشركة، وبالرجوع إلى عقد تأسيس الشركة يتضح ذلك، وعليه يطالب المكلف بحسم المطلوب من الطرف ذو العلاقة بدافع أنه يتم دفع الزكاة عن المبلغ في شركة الطرف ذو العلاقة (التابعة)، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى وجدت الدائرة بأن المبلغ في قوائم شركة ... العامة (288,826,824) ريال حيث إنها قامت بتعديل القوائم المالية للعام السابق والمبلغ الذي يطالب المكلف بحسمه (293,934,874) ريال وباعتبار أن المستحق لطرف ذو علاقة لشركة مملوكة يتم معاملته كقرض من الشركة الأم للشركة التابعة ويتم حسمه بنسب ملكية الشركة الأم في

الشركة التابعة وبما أن شركة ... تمتلك (100%) من شركة ...، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئيًا بحسم مبلغ (288,826,824) ريال كما هو في القوائم المالية لشركة ... وتعديل قرار لجنة الفصل في هذا البند.

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1949) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-68898) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح الشركات التابعة).

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الأرباح المبقاة).

3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مطلوب من أطراف ذو علاقة).

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

القرار رقم IR-2024-171504

الدعوى رقم Z-2023-171504

المبدأ رقم 13

- يحق للمكلّف حسم أي زيادة في الأصول والتي يُقابلها زيادة مماثلة في الالتزام أو حق الملكية.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 26/01/2023م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته مديراً للشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2588) الصادر في الدعوى رقم (Z-73621-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (شركة ....)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات لعام 2015م)، أوضح المكلف بأنه لقد تم تمويل هذه الاستثمارات من أموال الشركة في أصول (قنية) طويلة الأجل بغرض تحقيق عائد سنوي عند توزيع أرباح تلك الشركات لذلك. توفرت النية لدى الشركة من هذه الاستثمارات أنها أصول (قنية) وليس عروض (تجارة) وفقاً لقرار إدارة الشركة، كما يوجد تنازل خطي من الشريك والغير عن هذه الاستثمارات الصالح الشركة وهو تنازل قطعي ونهائي أعطى الحق الكامل للشركة في ممارسة كافة حقوقها على هذه الاستثمارات لذلك ظهرت في قوائمها المالية وضمن أصولها غير المتداولة، وأن أي صورة لإثبات الملكية مقبولة ولا تقتصر على شهادة الأسهم، بل أن خطاب التنازل هو أحد الأركان الأساسية لإثبات الملكية وهذا جائز شرعاً ونظاماً اذا لم تحدد اللائحة شكل إثبات الملكية، فإن الملكية على شهادة الأسهم ليست شرطاً مطلقاً للسماح بحسم الاستثمارات حتى لو لم تستكمل إجراءات نقل الملكية لأسباب ومبررات جوهرية قد يكون إحداها القضايا المرفوعة على تلك الشركات من قبل المساهمين حيث إن شراء هذه الاستثمارات من أموال الشركة دليل جوهري على إثبات ملكية الشركة لها وقد أيد ذلك قرار ديوان المظالم رقم (188/د/أ/4) لسنة 1429هـ ، والذي يفيد "بما أن وجوب الزكاة ومقدارها حكم شرعاً والأحكام الشرعية إنما تثبت وفقاً لحقيقة الأمر وواقع الحال دون أن يغير من ذلك إثبات الواقع في الوثائق الرسمية أو عدم إثباته، لذا من الواجب احتساب الوعاء الزكوي للشركة المعنية باعتبار أن الأصل مملوك لها ومشتراه من أموالها، وفقاً لما تقدم وهو ما جاءت به فتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والافتاء رقم (22644) بتاريخ 1422/3/9هـ التي أكدت أن الأصول المستخدمة في العمل يجب السماح بحسمها من الوعاء حتى لو لم تكن مسجلة باسم الشركة". حيث أن هذه الاستثمارات في حصص في رؤوس أموال شركات سعودية محلية في شركات مساهمة مقفلة (استثمارات طويلة الأجل (أصول قنية) وليست أسهم متاجرة متداولة في سوق الأسهم (عروض تجارة) وظهرت في القوائم المالية ضمن الأصول غير المتداولة وفقاً للمعايير المحاسبية وليس هناك تعارض بين المعايير المحاسبية والمعايير الزكوية، كما أن هذه

الاستثمارات مزكاة من مصدر آخر في المملكة أي من قبل الشركات المستثمر فيها وهي شركات محلية سعودية مسجلة لدى الهيئة. وقامت تلك الشركات بتقديم قوائمها المالية المدققة وإقراراتها الزكوية وسددت الزكاة المستحقة عليها وأنهت وضعها الزكوي بموجب القوائم المالية المدققة وشهادات الزكاة المقدمة للهيئة، فكيف يتم تزكية هذه الأموال والأصول مره أخرى من شركتنا في نفس الحول الزكوي، فلا يجوز أن يزكي نفس المبلغ مرتين في نفس الحول الزكوي الواحد حيث لا يجوز (الثني في الزكاة) الازدواج في الصدقة والمنهي عنه شرعاً في قوله صلى الله عليه وسلم "لا تثني في الصدقة" وقد أيد ذلك أيضاً فتوى هيئة كبار العلماء في المملكة العربية السعودية رقم (22665) وتاريخ 1424/4/15هـ وخطاب سماحة مفتي عام المملكة لتوضيح هذه الفتوى بموجب خطابه رقم (2/3077) وتاريخ 1426/11/8هـ الذي نص (أما ما ذكرتم من سؤال بعض الشركات عن سبب عدم احتساب الديون على الشركة ضمن الوعاء الزكوي فالجواب عليها بأن ادلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل بخصم الديون من ذلك ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد، لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين، بينما المدين يزكي مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي بذمته). وبذلك يكون رد سماحة المفتي قد أكد وجوب الزكاة على الدائن والمدين بشرط أن لا يكون المدين أنفق المال أو سدد به الدين أو حوله إلى ما لا يجب فيه الزكاة لأنه في هذه الحالة لا تجب عليه زكاة هذا الدين. وكذلك الفتوى رقم (20452) وتاريخ 1415/9/7هـ يتضح من ذلك ضمناً أن المكلف ملزم بزكاة أموال بحوزته وموظفه في نشاطه فقط فالنقد المستغل في هذه الاستثمارات خرج من ملكية الشركة وحوزتها وأصبح ضمن أموال وحوزة الشركات المستثمر فيها لذلك لا تجب فيه زكاة لدى شركتنا وإنما لدى تلك الشركات لأنه ضمن أموالها وليس ضمن أموالنا المتاحة. ولقد أضافت الهيئة ضمن الوعاء الزكوي كافة مصادر التمويل من رأس المال وأرباح مبقاه وأطراف ذات علاقة (الشركاء) وهي مصادر تمويل هذه الاستثمارات، فإذا كانت الهيئة لم تعترف بهذه الاستثمارات كاستخدامات المصادر الأموال المضافة للوعاء وبالتالي حسمها ضمن محسومات الوعاء الزكوي فلماذا لا يتم استبعاد هذه الاستثمارات المرفوضة من مصادر تمويلها (حقوق الملكية والأطراف ذات العلاقة فكيف تضاف مصادر التمويل بالكامل في الوعاء ولا تحسم أوجه الاستخدام من هذه المصادر، فإن الأسس الموضوعية لوعاء الزكاة في احتساب كافة مصادر الأموال واستخداماتها وعدم استثناء أياً منها، وقد أيدت الفتوى الشرعية الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والافتاء رقم (23408) بتاريخ 1426/11/18هـ ومضمونها "أن ما جعل من إيرادات المنشأة الواجب زكاتها في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها". وكذلك الفتوى الشرعية رقم (22644) بتاريخ 1424/3/9هـ الصادرة من اللجنة الدائمة ومفادها "أن ما تشتريه الشركة من ممتلكات استثمارية وما في حكمها بغرض استخدامها وليس بغرض الاتجار بها لا تجب فيها الزكاة" ويستوي في ذلك ما نقلت ملكيته وما لم تنقل إذ لا أثر لذلك في ثبوت ذلك. كما أن رفض الهيئة لحسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي يتعارض مع نص المادة التي أشارت لها الهيئة المادة الرابعة - ثانيًا - فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بموجب المرسوم الملكي رقم (م/40) بتاريخ 1405/7/2هـ والقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ الموافق 2017/2/28م حيث أشارت المادة الرابعة فيه والخاصة بتحديد الوعاء الزكوي بند (ثانيًا – فقرة 4(1) على النص التالي: - يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:(1) - الاستثمارات في منشآت داخل المملكة مشاركة مع آخرين إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع الجباية الزكاة بموجب اللائحة فان كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء" وإن الاستثمارات لدينا محلية في شركات سعودية تخضع الجباية الزكاة وينطبق عليها ما ورد في المادة المشار إليها وبالتالي فهي قابلة للحسم من الوعاء الزكوي. ولقد أورد تعميم الهيئة رقم (1/2/8443/2) بتاريخ 1392/8/8هـ شروطاً لحسم الاستثمارات منها كونها غير مقتناة للإتجار أو المضاربة ومولت من أموال الشركة ويتم إدراج عوائدها ضمن الإقرار الزكوي وبالتالي فإنها قابلة للحسم من الوعاء الزكوي لأن الأساس في الحدث المالي يكمن في توفر المستندات الجوهرية المؤيدة لذلك وليس الشكلية وهذا ما أيدته بعض قرارات الأمانة العامة للجان الضريبية مثل قرارها رقم (1859) لسنة 1439هـ تحقيقاً لمبدأ العدالة لوجود حق واضح فيها لدى

الشركة بقبول حسمها من الوعاء الزكوي. فإن معظم الشركات المستثمر فيها متعثرة وحققت خسائر ومرفوع عليها قضايا من شركتنا والغير ولم يتم تحصيل أو استرداد أية مبالغ من هذه الاستثمارات وهذا أحد الأسباب الأساسية في عدم نقل الملكية حتى الآن، فكيف تدفع الشركة زكاة على استثمار حقق خسارة على حقوق الملكية المضافة للوعاء في شركتنا ومره أخرى في تلك الشركات المستثمر فيها.

فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الأراضي والمباني لعام 2015م)، أوضح المكلف بأن الهيئة والدائرة الأولى رفضت قبول حسم أراضي ومباني (أصول فنية طويلة الأجل مشتراه منذ عدة سنوات سابقة تزيد عن (5-10) سنوات دون أن يتم عليها بيع أو متاجرة فهي غير مخصصة للبيع من الوعاء الزكوي خلافاً لنظام الزكاة واللائحة التنفيذية بلغت (12,032,125) ريال سعودي، كما لم تقبل الهيئة والدائرة الأولى حسم هذه العقارات من الوعاء بمبرر أنها غير منقولة باسم الشركة وأنها للاستخدام الشخصي وغير مستخدمه في نشاط الشركة خلافاً للائحة التنفيذية للزكاة التي تؤكد أن الأصول الثابتة أو غير المتداولة هي بند أساسي من محسومات وعاء الزكاة وفقاً للمادة الرابعة بند ثانيًا فقرة (1) وحددت اللائحة شرطين لحسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي الأول سداد قيمتها من أموال الشركة والثاني أن تكون في حدود حقوق الملكية وقد تحقق هذين الشرطين إذ تم تمويلها من أموال الشركة ومن النقدية المتاحة لها وأن معظمها مستخدمة في تحقيق أغراض الشركة وتحقيق إيراداتها سواء حالياً أو مستقبلاً وحسب الجدول المرفق تبين أن بند (1،2) البالغة قيمتها على التوالي (707,625) ريال سعودي و (2,567,500) ريال سعودي هي عقارات أي أرض ومبنى معاً، ولم يتم فصلها خطأ في الحسابات وليست أرض فقط وهي مستغلة في نشاط الشركة حيث إن الأولى فيلا سكن مدير عام الشركة ... بصفته موظف في الشركة مسجل لدى التأمينات الاجتماعية، والثانية مبنى مقر فرع الشركة في جده وجزء منها مخصص لسكن مدير الفرع .... بصفته موظف في الشركة ومسجل لدى التأمينات الاجتماعية، أي أنها مستغلة في نشاط الشركة وتحقيق ايراداتها كما أن مدير الشركة ومدير فرع جده من العاملين في الشركة وحسب نظام العمل والعمال الذي ينص على أنه "يجب على المنشأة أن توفر سكن أو بدل سكن للعاملين فيها" وقد اختارت الشركة أن تخصص لهم مساكن خاصة بهم حيث لم يحدد النظام قيمة أو شكل أو شروط السكن العاملين، كما أن أرض مقر فرع جده الجديد البالغ قيمتها (257,000) ريال سعودي مقام عليها سور ظهر ضمن الإنشاءات تحت التنفيذ بمبلغ (43,000) ريال سعودي وسيتم عليها إنشاء مقر جديد لفرع جده، أي أنها أيضاً مخصصة للشركة واستخداماتها وتحقيق إيراداتها من نشاطها. لذا نأمل حسم العقارات البالغة قيمتها (707,625) ريال سعودى و (2,567,500) ريال سعودي (257,000) ريال سعودي من وعاء الزكاة لأنها أصول قنية وغير مخصصة للمتاجرة ويوجد تنازل عنها لصالح الشركة فلم يحدد النظام شكل الاثبات المستندي المطلوب لإثبات الملكية ليس الصك فقط فخطاب التنازل شكل من أشكال نقل الملكية وإثباتها وظهورها في سجلات الشركة وقوائمها المالية يؤيد أن هذه الأراضي ملك للشركة وهذا ما أيدته قرارات اللجان الضريبية والفتاوي الشرعية أن الأساس في إثبات واحتساب بنود الزكاة هو الناحية الموضوعية وليس الشكلية. وأقرت اللجان الضريبية في الحالات المماثلة أن توفر المستندات الجوهرية وليس الشكلية هو الأساس في احتساب الزكاة، وحيث إن الأراضي أصول ثابتة أو عقارات استثمارية (أصول قنية) تحسم من وعاء الزكاة أن تم نقلها على الصك أو لم تنقل ملكيتها لان الأساس في احتساب الزكاة هو النية لدى الشركة فهي أصول قنية مموله من أموال الشركة وهي مستغلة بالكامل في نشاطها التشغيلي وتحقيق أرباحها وليست للاستخدام الشخصي حسب ما ورد من الهيئة. أما الأراضي البالغة قيمتها (8,757,000)ريال سعودي فهي أيضاً ممولة من أموال الشركة وهي أصول استثمارية عقارية طويلة أجل (أصول قنية) غير مخصصة للبيع والمتاجرة وهي من قبيل الاستثمارات العقارية طويلة الأجل تحتفظ بها الشركة لفترات طويلة وقد سجلتها الشركة في حساباتها ضمن أصولها غير المتداولة ويتوفر لديها النية لإقامة منشآت عقارية استثمارية خاصة بالشركة للتأجير ولإقامة أصول ثابتة عليها مخصصه كمستودعات للاستخدام أو كمكاتب للشركة ويوجد تنازل لصالح الشركة عن هذه الأراضي ومقدم خطاب يؤيد نية الشركة الشراء هذه الأراضي كأصول ثابتة واستثمارات عقارية لتحقيق عائد شهري وظهورها في مركزها المالي كأصول طويلة الأجل يؤيد ذلك، وبالتالي

فهي أصول للشركة ومخصصة لاستخدام الشركة وتحقيق إيراداتها حاضراً أو مستقبلاً. الأمر الآخر أن هناك حقوق ملكية وحسابات دائنة أخرى للشركاء سوى حساباتهم الجارية الدائنة حسب رأي الهيئة تغطي قيمة هذه الأراضي تتمثل في حقوق الملكية الشريك ... الذي سجلت هذه الأراضي باسمه متضمنة أرباح الشريك المدورة ورأسماله وليس فقط حسابه الجاري حسب الهيئة وقد أيدت قرارات اللجان الضريبية المماثلة خصم الأراضي غير المنقولة بحدود حقوق الملكية و (ليس جاري الشركاء فقط)، فحقوق الملكية الخاصة هي مصادر تمويل هذه الأراضي فكيف تضاف كافة مصادر التمويل للوعاء ولا تخفض من الوعاء الزكوي أوجه الاستثمار لهذا التمويل كحسومات من مصادر التمويل ومنها الأصول الثابتة (الأراضي)، فأما أن يتم تخفيض المبلغ المرفوض من حقوق الملكية إذا أصرت الهيئة على رفض هذه الأراضي كحسومات من الوعاء بالمقابل أن يتم تخفيض هذه الأراضي من حقوق الملكية وجاري الشركاء كمصادر تمويل اذ لا يجوز (الثني) في الصدقة حيث احتسب ضمن الوعاء كافة حقوق الملكية ويتكرر احتساب الزكاة عليها من الهيئة في حالة رفضها من الهيئة وأشارت إلى ذلك الفتاوي الشرعية مثال ذلك قرار رقم (20452) بتاريخ 1415/9/7هـ ورقم (23408) بتاريخ 1426/11/18هـ إذ لا يجوز تزكية المبلغ الواحد مرتين في نفس السنة أو تضاف للأراضي القابلة للحسم، كما وتؤكد مره أخرى أن الحسابات الجارية للشركاء الدائنة والمدينة في القوائم المالية تمثل حساب مشترك واحد للشركاء جميعاً لأنها شركة تضامنية ولذلك فإن حساب جاري الشريك الدائن ... البالغ (108,337,186) ريال سعودي هو حساب مشترك لكافة الشركاء المتضامنين وليس لشريك واحد وكذلك باقي حسابات الشركاء المدينة لا تخص كل شريك باسمه بل هي أيضا حسابات مشتركة، فإن تصنيفها في الحسابات باسم الشريك ... أو الشركاء الآخرين ليس لإنها حسابات منفصلة، بل حسابات مشتركة سجلت حسب مصدر إيداعها أو سحبها من الشركاء لكنها تخص الشركاء جميعاً لأنها شركة تضامنية ولا يوجد أي فصل بين حق أو التزام الشريك الظاهر في الحسابات وحقوق والتزامات باقي الشركاء لأن المسؤولية تضامنية بينهم لذلك تعتبر حساباتهم الجارية المشتركة حساب واحد، وعليه فإن جزء من هذا الحساب الدائن يخص الشريك ... والشريك ... ويغطي قيمة الأراضي المسجلة باسمهم، وإشارة إلى أن تحديد الوعاء الزكوي نظاماً يقضي بحسم الأصول الثابتة بشروط أولها أن يثبت سداد المكلف لكامل قيمتها وثانيها أن تكون القيمة في حدود حقوق الملكية وأن تتوفر النية منها بغرض القنية وليس المتاجرة وقد تحقق ذلك هنا، حيث أن ذلك لم يؤثر على صافي الربح الخاضع للزكاة وأكد ذلك تعميم الهيئة رقم (1173) في 1409/7/12هـ وتعميم الهيئة رقم (1/2/8443) بتاريخ 1392/8/8هـ ورقم (22644) بتاريخ 1424/3/9هـ وهذا مبدأ ثابت و مستقر تطبيقه على المكلفين على حد سواء ومتفق مع القواعد الشرعية في خضوع غلة رأس المال للزكاة. وتؤكد هذا أنه قد تم شراء هذه الأراضي من النقدية المتاحة لدى الشركة وهذا متفق مع الفتوى الشرعية التي مضمونها (أن ما جعل من إيرادات في شراء أصول أو انفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها)، ومن الناحية العملية فان وعاء الزكاة في شكل آخر هو الزكاة في حقوق الملكية مطروحاً منها كل الأصول غير المتداولة أو هو رأس المال العامل أي الفرق بين الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة فكيف تضاف للوعاء الزكوي أصول ثابته رغم أن هذه الأصول لم تتجاوز العناصر الموجبة للوعاء (حقوق الملكية) وقد أيدت الفتوى الشرعية الصادرة من الجنة الدائمة للبحوث العلمية والافتاء رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ ومضمونها أن ما جعل من إيرادات المنشاة الواجب زكاتها في شراء الأصول أو الفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها. كما أن أحد أركان الوعاء الزكوي حسم الأصول الثابتة وما في حكمها بغض النظر عن حجمها ونوعها ما دام أنها تمثل أصول غير متداولة وتساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي، كما وإن هذه الأراضي ولو لم تسجل الصكوك باسم الشركة إلا انها ممولة من رأس مال الشركة ومن أموالها النقدية المتاحة لديها وان رأس المال وحقوق الملكية الأخرى للشركاء قيمتها أكبر من هذه الأراضي وخضعت كافة هذه الحقوق للزكاة في الوعاء فكيف لا يحسم منها ما استخدم في شراء أراضي وقد أفاد مضمون الفتوى الشرعية رقم (22644) بتاريخ 1424/3/9هـ التي مضمونها (إن ما تشتريه الشركة من ممتلكات بغرض استخدامها وليس بغرض الاتجار فيها لا يحق فيها زكاة ويستوي في ذلك ما نقل ملكيتها ولم تنقل الملكية) فهي أصول قنية الصادرة والفتوى

الصادرة من اللجنة الدائمة أن ما تشتريه الشركة من عقارات وسيارات وما في حكمها بغرض استخدامها وليس بغرض الاتجار بها لا يجب فيها زكاة ويستوي في ذلك ما نقلت ملكيته أو لم تنقل إذ لا أثر لذلك ما دامت أن هذه الأراضي في حدود حقوق الملكية ولم تشترط نقل الملكية باسم الشركة ولذلك تعتمد الهيئة في ربوطها الزكوية الصادرة لمعظم المكلفين حسم دفعات الشراء الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي وقبل نقل ملكيتها على الصك حيث المطلوب هنا فقط إثبات أنها (أصول قنية) مملوكة للشركة بأي صورة كانت مثل خطاب التنازل مثلاً وأنها مدفوعة من أموال الشركة وقد تحقق ذلك في حالتنا. كما أن مبدأ حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي نظاماً وشرعاً هو الجوهر وليس الشكل طالما أن هذه العقارات دفعت قيمتها من أموال الشركة وهناك تنازل عنها للشركة وهي أصول قنية ظهرت في سجلات الشركة وقوائمها المالية كأصول ثابتة وفقاً للمعايير المحاسبية وليست مخصصة للتجارة ينبغي لذلك حسمها من وعاء الزكاة إذ لا يوجد تناقض بين المعايير المحاسبية والزكوية، علماً بأن هذه الأراضي مشتراة منذ سنوات عديدة ولم يتم المتاجرة بها حسب الصكوك والقوائم المالية والسجلات لأنها أصول قنية طويلة الأجل، كما نشير إلى أن سبب تسجيل الصكوك باسم الشركاء هو لتسهيل إجراءات شراء هذه الأراضي والحصول على رخص الانشاءات والخدمات عليها وأن سبب عدم ملكيتها للشركة هو وجود بعض المشاكل الاجرائية من بعض الجهات الرسمية حالت دون نقل الملكية مثال ذلك أرض بلغت قيمتها (257,000,00) ريال سعودي تبين أنها مباعة أكثر من مره بنفس الصك. وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البنود محل استئنافه.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/03/14م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، 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 تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي بأنه تم تمويل هذه الاستثمارات من أموال الشركة في أصول (قنية) طويلة الأجل وليست عروض (تجارة) بغرض تحقيق عائد سنوي عند توزيع الأرباح. واستناداً على المادة (4) البند (ثانيًا) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين – إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء." وبناءً على ما تقدم، حيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل لجائز 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، حيث يتضح ان الخلاف يكمن في أن هذه الاستثمارات مسجلة بأسماء الشركاء, وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتضح أن المكلف قدم إقرارات تنازل عن هذه الأسهم في الشركات المساهم فيها وهي (...، وشركة ...، وشركة ...), بالإضافة إلى جميع السدادات التي تمت على هذه الأسهم

من المكلف حيث إن المكلف هو الذي مول هذه الاستثمارات حيث قدم جميع المستندات التي تثبت سدادها لهذه الاستثمارات, وحيث إن هذه الاستثمارات حق أثرت على أصول المكلف بالزيادة وقابلها تمويل في جانب الالتزامات وحقوق الملكية للشركة حيث إن تمويلها تم من الشركة وحسب المعادلة المحاسبية أي زيادة في الأصول يقابلها زيادة في الالتزام أو حق الملكية وأن هذه الزيادة تأثر على الوعاء الزكوي فمن حق المكلف حسم ما يقابلها, الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الأراضي والمباني لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأنها (أصول قنية) طويلة الأجل مشتراة منذ عدة سنوات دون أن يتم عليها بيع أو متاجرة، فهي غير مخصصة للبيع من الوعاء الزكوي. استنادا للفقرة (1) من البند (ثانيًا) من المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ التي نصت على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف (مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية) وأن تكون مستخدمة في النشاط". واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ التي تنصّ على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف ، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره ، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته 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". وبناءً على ما تقدم، يتبين جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت المبررات التي تحول دون نقل الملكية للشركة، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتضح أن المكلف قدم إقرارات تنازل الشركاء عن هذه الأراضي في للمكلف, بالإضافة إلى جميع السدادات التي تمت من المكلف لتمويل وشراء الأصول حيث ان المكلف هو الذي مول هذه الأصول, رقم جميع المستندات التي تثبت سدادها, وحيث إن هذا البند أثر على أصول المكلف بالزيادة وقابلها تمويل في جانب الالتزامات وحقوق الملكية للشركة حيث إن تمويلها تم من الشركة وحسب المعادلة المحاسبية أي زيادة في الأصول يقابلها زيادة في الالتزام أو حق الملكية وأن هذه الزيادة تأثر على الوعاء الزكوي فمن حق المكلف حسم ما يقابلها, الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (فرق جاري الشركاء المدين لعام 2015م)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2588) الصادر في الدعوى رقم (Z-73621-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق جاري الشركاء المدين لعام 2015م).

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات لعام 2015م).

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأراضي والمباني لعام 2015م).

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

القرار رقم IR-2024-168661

الدعوى رقم Z-2023-168661

المبدأ رقم 14

- في حال حدوث أي خلاف قبل صدور اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة عام 1440هـ، يتم تطبيق أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ.

الوقائع

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

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فروق الاستهلاك لعامي 2015م و2016م.

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند صافي الأصول الثابتة للأعوام 2015م و2016م و2018م.

3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصروف مخصص تذاكر السفر –المدور- لعام 2017م.

4- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصروف مخصص تذاكر السفر –المكون- للأعوام من 2015م إلى 2018م.

5- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الأرباح المبقاة لعامي 2017م و2018م.

6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند بضائع مستلمة بدون فواتير لعام 2018م.

7- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المحول إلى احتياطي نظامي لعامي 2015م و2016م.

8- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص الزكاة لعام 2015م.

9- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص إجازات للأعوام من 2015م إلى 2018م.

10- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص المخزون للأعوام 2015م و2016م.

11- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص اصباغ واختلاف أسعار الحديد لعامي 2017 م و2018م.

12- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مخصص ديون مشكوك في تحصيلها للأعوام 2015م و2016م و2018م.

13- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مصاريف قانونية لعام 2016م.

14- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند دائنون تجاريون للأعوام من 2015م إلى 2018م.

15- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مستحق إلى أطراف ذات علاقة للأعوام 2015م و2017م و2018م.

16- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند رصيد مصروف إجازات مستحق لعام 2017م.

17- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند دفعات مقدمة مستلمة من عملاء للأعوام من 2015م إلى 2018م.

18- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند منافع موظفين لعامي 2015م و2016م.

19- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند أخرى مستحقة للأعوام من 2016م إلى 2018م.

20- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند قروض قصيرة الأجل لعام 2017م

21- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند أرباح على فروقات استيرادات للأعوام من 2015 إلى 2018م.

22- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند توزيعات أرباح مقترحة لعام 2018م.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (صافي الأصول الثابتة لعام 2018م) بأن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بإلغاء إجراء الهيئة مستندة في ذلك على مبدأ عدم رجعية القوانين وأن الأنظمة واللوائح لا تطبق بأثر رجعي مالم ينص على خلاف ذلك، وعلي تفيد الهيئة بأن المكلف قدم إقراره وحسم رصيد صافي الأصول الثابتة وفقاً لطريقة الاستهلاك باستخدام القسط المتناقص، في حين أن الهيئة قامت بالربط على المكلف وحسم الأصول وفقاً للرصيد المدرج بالقوائم المالية، وتمسكت الهيئة عند دراسة الاعتراض بوجهة نظرها كونه مكلف زكوي، وبالرجوع إلى العام المشار إليه يتبين أن تفاصيل رصيد الأصول وفقاً لما هو موضح في مذكرة الهيئة الجوابية، وأما فيما يتعلق بما جاء بحيثيات الدائرة بأن اللائحة صدرت بعد تقديم إقرار المكلف فتجيب الهيئة بأن ذلك غير صحيح إذ أن المستأنف ضده قدم إقراره لعام 2018م بتاريخ 1440/09/17هـ واللائحة صدرت بتاريخ 1438/06/01هـ أي أن معالجة ذلك البند لذلك العام يجب أن يكون تطبيقاً للائحة وذلك وفق ما جاء بالفقرة ثانيًا والمادة (4) فقرة (ثانيًا/1). وفيما يخصّ بند (الأرباح المبقاة لعامي 2017م و2018م) فتدّعي الهيئة بأنها قامت بالربط على المكلف بإضافة الأرباح المدورة إلى الوعاء الزكوي لعامي 2017م و2018م بمبلغ (17,162,355) ريال ومبلغ (18,355,648) ريال على التوالي تمثل رصيد أول المدة لعدم تقديم المكلف الإثبات المستندي للتوزيع استنادًا للمادة الرابعة فقرة (أولًا/8) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، كما لم يقدم المكلف أثناء مرحلة الاعتراض الإثبات المستندي بالتوزيعات والمتمثل في قرار الشركاء بالتوزيع وصور الحوالات البنكية أو صور الشيكات والكشوف البنكية الدالة على خروج هذا المبلغ من ذمة الشركة، عليه واستنادًا للمادة أعلاه تم رفض اعتراض المكلف، وقامت الدائرة بإلغاء إجراء الهيئة نظراً لتقديم المستأنف ضده المستندات الثبوتية وبناءً على ذلك قامت الهيئة بمراجعة أوراق الدعوى ومن بينها توزيعات أرباح بمبلغ (2,500,000) ريال لعام 2017م وكذلك توزيعات أرباح بمبلغ (250,000) لعام 2018م، وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة التي توضح توزيعها قبل حولان الحول القمري، مما ترى معه الهيئة قبول التوزيعات وفقاً للتوزيعات المؤيدة ومقدارها (2,500,000) ريال لعام 2017م وكذلك توزيعات أرباح بمبلغ (250,000) لعام 2018م، أما فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي فلم يثبت المكلف تقديم تلك الأرباح مما يجب معه إضافتها للوعاء الزكوي وفقاً للتفصيل بمذكرة الهيئة الجوابية. كما تعترض الهيئة على بند (احتياطي نظامي لعامي 2015م و2016م)، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/02/18م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (صافي الأصول الثابتة لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافها في بأن المكلف قدم إقراره وحسم رصيد صافي الأصول الثابتة وفقاً لطريقة الاستهلاك باستخدام القسط المتناقص، في حين أن الهيئة قامت بالربط على المكلف وحسم الأصول وفقاً للرصيد المدرج بالقوائم المالية، وتمسكت الهيئة عند دراسة الاعتراض بوجهة نظرها كونه مكلف زكوي، وأن المستأنف ضده قدم إقراره لعام 2018م بتاريخ 1440/09/17هـ واللائحة صدرت بتاريخ 1438/06/01هـ أي أن معالجة ذلك البند لذلك العام يجب أن يكون تطبيقاً للائحة. وحيث نصّت الفقرة 1(/ثانيًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط."، وحيث نصّت الفقرة (2) من المادة (7) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يتم استهلاك الأصول الثابتة وفقًا لطريقة القسط الثابت وتكون نسبة استهلاكها على النحو الآتي: ...". وبناءً على ما تقدّم، وحيث إن استئناف الهيئة يكمن حول ما جاء بحيثيات الدائرة بأن اللائحة صدرت بعد تقديم إقرار المكلف، وحيث تجيب الهيئة بأن ذلك غير صحيح كون أن المكلف قدم إقراره لعام 2018م بتاريخ 1440/09/17هـ واللائحة الزكوية صدرت بتاريخ 1438/06/01هـ أي أن معالجة ذلك البند لذلك العام يجب أن تكون تطبيقاً للائحة وذلك وفق ما جاء بالمادة السابعة فقرة (ثانيًا) والمادة الرابعة فقرة (ثانيًا/1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، يتبين صحة ما أشارت إليه الهيئة حيث أن عام الخلاف هو 2018م؛ وعليه يتم تطبيق اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الأرباح المبقاة لعامي 2017م و2018م)، وحيث يكمن استئنافها أنه وبمراجعة أوراق الدعوى ومن بينها توزيعات أرباح بمبلغ (2,500,000) ريال لعام 2017م وكذلك توزيعات أرباح بمبلغ (250,000) لعام 2018م، وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة التي توضح توزيعها قبل حولان الحول القمري، مما ترى معه الهيئة قبول التوزيعات وفقاً للتوزيعات المؤيدة، ا فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي فلم يثبت المكلف تقديم تلك الأرباح مما يجب معه إضافتها للوعاء الزكوي. وحيث نصّت الفقرة (8) من البند (أولًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام.". وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن استئناف الهيئة حول

قرار الدائرة بإلغاء إجراء الهيئة نظراً لتقديم المستأنف ضده المستندات الثبوتية، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من دفوع ومستندات، يتبين أن المكلف قام بتقديم المستندات التي تثبت توزيع الأرباح قبل حولان الحول القمري بمبلغ (2,500,000) ريال لعام 2017م وبمبلغ (250,000) ريال لعام 2018م، أما فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي لعام 2017م وقدره (14,662,355) ريال وعام 2018م وقدره (18,105,648) ريال فلم يثبت المكلف تقديم تلك الأرباح مما يجب معه إضافتها للوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (احتياطي نظامي لعامي 2015م و2016م)، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

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

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي الأصول الثابتة لعام 2018م).

2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح المبقاة لعامي 2017م و2018م).

3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (احتياطي نظامي لعامي 2015م و2016م).

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

القرار رقم IR-2024-168768

الدعوى رقم Z-2023-168768

المبدأ رقم 15

- تُعد العقارات تحت التطوير من البنود الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، وذلك بعد توافر شرطين وهما: النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من هذه العقارات، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على الحساب.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/11م من/ ....، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2489) الصادر في الدعوى رقم (Z-72424-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعية على بند عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي لعام 2015م.

2- إثبات انتهاء الخلاف حول بند خسائر الاستثمارات بشركة (...).

3- رفض اعتراض المدعية على بند تربيح الاستيرادات بـ (10%).

4- رفض اعتراض المدعية على بند فرق مخصصات.

5- رفض اعتراض المدعية على بند ذمم دائنة ومستحقات وأرصدة دائنة أخرى.

6- رفض اعتراض المدعية على بند عقارات تحت التطوير.

7- رفض اعتراض المدعية على بند فرق خسائر مرحلة.

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

إذ يعترض المكلّف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (عقارات تحت التطوير) بأن قرار الدائرة انتهى برفض طلب المكلف بحسم عقارات تحت التطوير بمبلغ (12,539,621) ريال بحجة أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لطبيعة العقارات المباعة وأنها تمثل أصول مقتناه لغرض تطويرها وليست معدة للبيع والمتاجرة مما يتعذر معه التحقق من توفر شرط القنية بالنسبة للعقارات المباعة محل الخلاف, وأوضح المكلف أن القوائم المالية ومستندات الملكية تثبت أن العقارات ظلت سنة فأكثر وأن نظام الزكاة يستند في احكامه إلى الشريعة الإسلامية التي تقضي باستيفاء الزكاة من صافي الموجودات وذلك بإضافة رأس المال والاحتياطيات والارباح المدورة، وبالمقابل حسم الأموال التي

استثمرت في تطوير العقارات باعتبارها موجودات ثابتة لا تمثل مخزون بضاعة وإنما هي أصول ثابتة وبالتالي يجب حسمها من الوعاء الزكوي, وقد تأيد هذا الرأي بقرار استئنافي رقم (10) لعام 1417هـ المصادق عليه من وزير المالية برقم (7513/3) وتاريخ 1417/7/1هـ حيث أكد على جواز حسم العقارات المطورة الممثلة في المباني السكينة والتجارية والأراضي المقامة عليها من الوعاء الزكوي ولو تغيرت النية إلى البيع وكذلك بعدة خطابات وتعاميم, وعليه يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة والحكم بحسم عقارات تحت التطوير بمبلغ (12,539,621) ريال من وعاء الزكاة. كما يعترض المكلف على بند (عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي لعام 2015م) وبند (تربيح استيرادات بـ10%) وبند (فرق مخصصات) وبند (ذمم دائنة ومستحقات وأرصدة دائنة أخرى) وبند (فرق خسائر مرحلة)، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/01/29م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، 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 تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عقارات تحت التطوير)، وحيث يكمن استئنافه في أن القوائم المالية ومستندات الملكية تثبت أن العقارات ظلت سنة فأكثر وأن نظام الزكاة يستند في احكامه إلى الشريعة الإسلامية التي تقضي باستيفاء الزكاة من صافي الموجودات وذلك بإضافة رأس المال والاحتياطيات والارباح المدورة، وبالمقابل حسم الأموال التي استثمرت في تطوير العقارات باعتبارها موجودات ثابتة لا تمثل مخزون بضاعة وإنما هي أصول ثابتة وبالتالي يجب حسمها من الوعاء الزكوي. وحيث نصّت الفقرة رقم (1) من البند (ثانيًا) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: " يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 2- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاءها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها."، كما نصّت الفقرة رقم (1) من البند (ثانيًا) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف – مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية – وأن تكون مستخدمة في النشاط.". وبناءً على ما تقدّم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات؛ يتبين أن الخلاف يكمن حول مطالبة المكلف بحسم العقارات تحت التطوير من الوعاء الزكوي، واستنادًا لما ذكر أعلاه؛ فإنه لابد من توفر شرطين أساسيين لاعتبارات العقارات تحت التطوير من البنود الجائز حسمها من الوعاء الزكوي وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من هذه العقارات وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على الحساب, وبالرجوع إلى المستندات المقدمة يتبين تقديم المكلف لصكوك الأراضي وكشف حساب الأستاذ مستخرج من النظام وكشف حساب الأستاذ التفصيلي والذي يتضح منه عدم وجود حركة بيع خلال العام محل الخلاف, أما فيما يتعلق بما اشارت إليه الهيئة بأنها لم تقبل حسم البند نظرًا لبيع تلك

العقارات في العام التالي 2016م وبعد اطلاعها على القوائم المالية للعام 2016م تم التأكد من استبعادها وتأكد لها بأن هذه العقارات ليست معدة للقنية وانما لغرض البيع والمتاجرة، إلا أنه لا يؤثر وجود حركة بيع واحدة للبند مادام لم يثبت تعلق ذلك بعمليات بيع تحولها الى عروض تجارة, وعليه؛ وحيث إن المكلف قدم المستندات المؤيدة لاعتراضه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقيّة البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة .....، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2489) الصادر في الدعوى رقم (Z-72424-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم نظامية فتح الربط وتعديل الإقرار الزكوي لعام 2015م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تربيح استيرادات بـ 10%).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق مخصصات).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم دائنة ومستحقات وأرصدة دائنة أخرى).

5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عقارات تحت التطوير).

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق خسائر مرحلة).

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

القرار رقم IR-2024-170826

الدعوى رقم Z-170826-2023

المبدأ رقم 16

- لا تحسم الديون من الوعاء الزكوي، ما لم يثبت تعذر تحصيلها.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/19م من/ (.....) (هوية وطنية رقم (.....) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب قرار مجلس الادارة المقدم في ملف الدعوى، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/22م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1804) الصادر في الدعوى رقم (Z-72656-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: قبول الدعوى المقامة من المدعية(.....)، سجل تجاري رقم (.....)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلًا.

ثانيًا: وفي الموضوع:

إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مخصص تذاكر سفر مستحقة لعام 2016م، وفقًا لما ورد في الأسباب.

رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فرق الرواتب الموظفين لعام 2018م.

إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند الأرصدة المستحقة لجهات حكومية لعامي 2016م و2018م، وفقًا لما ورد في الأسباب.

رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الأرصدة المستحقة على العملاء لعامي 2016م و2018م.

رفض الدعوى فيما يتعلق ببند أطراف ذات علاقة مدينة لعامي 2016م و2018م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (الأرصدة المستحقة على العملاء لعامي 2016م و2018م) بأن اعتراضه يكمن في عدم حسم الأرصدة المدينة المستحقة على العملاء بمبلغ (31,553,125) ريال لعام 2016م ومبلغ (38,981,180) ريال لعام 2018م نظراً لكون اللائحة التنفيذية للزكاة لم تنص على حسم الأرصدة المدينة على العملاء من الوعاء الزكوي، وأوضح المكلف بأن الهيئة خلطت بين الأرصدة المدينة التي يمكن تحصيلها وبين الأرصدة المدينة الغير مرجو تحصيلها (ديون معدومة)، وقد أكدت الفتاوى بالأرقام (9069) و(20977) واللائحة التنفيذية

أن الديون الغير مرجو تحصيلها لا زكاة فيها إلا عند تحصيلها، وأن ما يطالب به المكلف هو عدم فرض الزكاة على رصيد أحد العملاء الغير مرجو تحصيله، وأوضح بأنه قام بجميع الخطوات لتحصيل تلك الأرصدة ولم يتمكن من تحصيله حتى تاريخه، حيث تم التعاقد مع (مؤسسة .....) بتاريخ 2010/04/07م لتأجير مجمع بقيمة (8,500,000) ريال سنوياً وبتاريخ مايو 2015م توقف المستأجر عن السداد وقامت الشركة بالعديد من المخاطبات والانذارات لمطالبة المستأجر بالسداد، وتم رفع قضية على المستأجر لفسخ العقد وصدر حكم لصالح الشركة بفسخ العقد بتاريخ 2017/10/18م وقامت الشركة بالحصول على أمر تنفيذ بإخراجهم بتاريخ 2016/4/11م، وتم رفع قضية على المؤسسة لمطالبتهم بالمستحقات البالغة (43,500,000) ريال وصدر حكم نهائي لصالح الشركة بالمبلغ، ولم تتمكن الشركة من تحصيل المبلغ المذكور حتى تاريخه، وحيث إن الرصيد المدين لمؤسسة (.....) هو من الأرصدة التي على مماطل والغير مرجو تحصيلها وذلك من شهر مايو 2015م حتى تاريخه وقد قام المكلف بجميع الإجراءات المتاحة لتحصيل المبلغ دون جدوى بما فيها قيامه بالإجراءات القانونية وحتى صدور حكم قضائي لصالحه باستحقاق المبلغ، وعليه يطلب المكلف قبول حسم مبلغ (31,553,125) ريال لعام 2016م، ومبلغ (38,981,180) ريال لعام 2018م والذي يمثل الرصيد المستحق للشركة على مؤسسة (.....)، ويؤكد أن المكلف لم يطالب بحسم الرصيد المستحق على مؤسسة (.....) كونها ديون معدومة ولكن يطالب بحسم الرصيد المدين غير مرجو سداد. كما يعترض المكلف على بند (فرق رواتب الموظفين لعام 2018م) وبند (أطراف ذات علاقة مدينة لعامي 2016م و2018م)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (الأرصدة المستحقة لجهات حكومية لعامي 2016م و2018م) بأن المحتجزات مستحقة القبض هي محتجزات حكومية بمعنى أنها مؤكدة التحصيل وتعتبر من الجهات الموثوق بها وبقدرتها على السداد، وباطلاع الهيئة على القوائم المالية يتضح أن المبالغ للجهات الحكومية تبلغ (31,090,805) ريال لعام 2016م ومبلغ (9.4) مليون ريال لعام 2018م والمستحق لأكثر من عام من هذه المبالغ هو (1,337,091) ريال و(1.2) مليون ريال فقط على التوالي، أي أن الغالب على هذه الديون هي أنها ديون متداولة ويتم سدادها في فترة أقل من عام كما هو مفصح في إيضاح رقم (4) ورقم (6) من القوائم المالية للعامين 2016م و2018م وبالتالي فإن هذا الدين في ذمة مدين مليء غير ماطل والدائن (المكلف) متمكن من تحصيل ماله، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/02/15م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، 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، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الأرصدة المستحقة لجهات حكومية لعامي 2016م و2018م)، وحيث يكمن استئنافها بأن المحتجزات مستحقة القبض هي محتجزات حكومية بمعنى أنها مؤكدة التحصيل

وتعتبر من الجهات الموثوق بها وبقدرتها على السداد، وباطلاع الهيئة على القوائم المالية تبين لها أن الغالب على هذه الديون هي أنها ديون متداولة ويتم سدادها في فترة أقل من عام. وحيث نصّت الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية على أن: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (20) منها على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، وبعد الاطلاع على لائحة استئناف الهيئة يتضح بأنها لم تقبل حسم المبالغ المستحقة من جهات حكومية والمتمثلة في: - المركز الإداري بالسلي بمبلغ (35,436,313) ريال لعام 2016م ومبلغ (10,192,549) ريال لعام 2018م. - مشروع نادي ابها الرياضي بمبلغ (2,126,777) ريال لعام 2016م. - مشروع نادي جيزان الرياضي بمبلغ (6,608,282) ريال لعام 2016م. - مشروع تصريف السيول بحي الملقا وحطين بمبلغ (24,481,809) ريال لعام 2016م. وذلك بإجمالي مبلغ (68,653,181) ريال لعام 2016م، ومبلغ (10,192,549) ريال لعام 2018م. وتدفع بأن تلك الجهات تعتبر من الجهات الموثوق بها وبقدرتها المالية في السداد، في حين يدفع المكلف بأن تلك المبالغ تمثل ارصدة مستحق سدادها على الدولة لمشاريع تم التعاقد مع جهات حكومية لم يتمكن من تحصيلها وأن هذه الجهات مماطلة، وبالنظر في وقائع الخلاف على البند يتضح بأنه ينحصر في قبول حسمه من عدمه وهل يمثل دين لا يمكن قبضه أم لا، وحيث أن الذمم الحكومية تحسم من الوعاء الزكوي وفقاً لما استقرت عليه الفتاوى إذا تعذر قبض المبالغ إلى أسباب خارجة عن إرادة المكلف وليس عن تقصير ناشئ عن عدم التزامها، فإن ما يمكن التحقق منه بأن هذه الأرصدة لا يمكن قبضها من الجهة وذلك بتقديم المكلف ما يثبت مطالبته لتلك الجهات وأن التقصير ليس ناتجاً منه وإنما بسبب تقصير ومماطلة تلك الجهات في السداد والتي لا يمكن معها قبول حسم البند، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت صحة دفوعه بأن تلك الجهات مماطلة في السداد ولم يقدم ما يثبت أيضاً مطالبته لتلك الجهات بالسداد، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الأرصدة المستحقة على العملاء لعامي 2016م و2018م)، وحيث يكمن استئنافه بأنه تم التعاقد مع (مؤسسة .....) بتاريخ 2010/04/07م لتأجير مجمع بقيمة (8,500,000) ريال سنوياً وبتاريخ مايو 2015م توقف المستأجر عن السداد وقام المكلف بالعديد من المخاطبات والانذارات لمطالبة المستأجر بالسداد، وتم رفع قضية على المستأجر لفسخ العقد وتم رفع قضية على المؤسسة لمطالبتهم بالمستحقات البالغة (43,500,000) ريال وصدر حكم نهائي لصالح المكلف بالمبلغ، إلا أنه لم يتمكن من تحصيل المبلغ المذكور حتى تاريخه. وبناءً على ما تقدّم، يكمن الخلاف بين الطرفين في حسم ذمم مدينة على شركة (.....) لتعذر المكلف تحصيلها وباعتبار أن المدين مماطل، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات؛ يتضح أن المكلف قدم عقد تأجير المجمع السكني المبرم مع (....) في 2010م، كما تأخر المستأجر عن السداد وتمت مخاطبته بذلك، كما قدم الحكم الصادر بفسخ العقد بتاريخ 2017م وصدور الحكم لصالح المكلف بتسليم المجمع وتنفيذ الحكم، والحكم النهائي الذي يلزم شركة (....)بسداد الرصيد المستحق ولم يتمكن من تحصيل المبلغ حتى تاريخه، وبالتالي يتضح من واقع حال المكلف بأنه قام بالإجراءات اللازمة والمتاحة لتحصيل المبلغ، حيث أن أسباب تعذره من قبض المبلغ خارجه عن إرادته وليس تقصيراً منه، وحيث إن الأصل بأن جميع الديون لا تحسم من الوعاء الزكوي ما لم يثبت تعذر تحصيل هذا الدين؛ وعليه يتبيّن أن الدين على مدين مماطل وتعذر تحصيل الرصيد المستحق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقيّة البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ (....)، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1804) الصادر في الدعوى رقم (Z-72656-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2018م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرصدة المستحقة لجهات حكومية لعامي 2016م و2018م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق رواتب الموظفين لعام 2018م).

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرصدة المستحقة على العملاء لعامي 2016م و2018م).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة مدينة لعامي 2016م و2018م).

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

القرار رقم CR-2024-231728

الدعوى رقم PC-2024-231728

المبدأ رقم 17

- يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي بشرط أن يلتزم بما ورد فيه وهو أن يقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/15م، من / ....، هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/02/16م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2485) الصادر في الدعوى رقم (Z-80471-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2017م و2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند قطعة الأرض المسجلة باسم الشركاء لعام 2018م محل الدعوى.

ثانيًا: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند الاستثمارات العقارية محل الدعوى.

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

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (الوعاء الزكوي للاستثمارات الخارجية لعام 2018م)، فيدعي بأنه لقد أشار قرار الدائرة إلى أن الشركة لم تقدم حركة القروض والحسابات الدائنة المعترض عليها لإثبات عدم حولان الحول عليها، ولم تشر مطلقاً إلى المستندات والتوضيحات المقدمة من قبل الشركة وهي كما يلي: لم يتطرق قرار الدائرة من قريب ولا من بعيد إلى الأسس الشرعية التي استندت عليها الشركة في آلية احتساب الزكاة على الاستثمارات الخارجية، حيث أن الزكاة فريضة تعبدية وركن من أركان الإسلام يقضي نظامها الصادر بالمرسوم الملكي بجبايتها وفقا لأحكام الشريعة الإسلامية والتي يثبت وجوبها من عدمه بالدليل الشرعي من القرآن الكريم والسنة النبوية والاجماع قبل المعايير المحاسبية والأنظمة الضريبية، وحيث أن الزكاة لا تجب في الاستثمارات والأصول المعدة للقنية وانما وجوبها في أرباح هذه الاستثمارات وليس أصلها، ويعزز ذلك من الناحية الشرعية ما صدر من فتاوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والافتاء برقم (18680) السؤال الثاني والفتوى رقم (19643) السؤال الخامس، والتي أشارت

مجتمعة إلى أنه عند تملك الشركة مجموعة من الأسهم في شركات أخرى خارج المملكة بغرض استثمارها للقنية فإن الزكاة تكون في ربحها وتحسم من الوعاء، ولا زكاة في أصل الاستثمار المعد للقنية، وتماشياً مع ذلك أيد الدليل التوضيحي لنظام جباية الزكاة الصادر عن الأمانة العامة للجان الضريبية في القرار رقم (IR-2020-61) أن الزكاة على الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل تكون على الربح وليس أصل الاستثمار، واكتفت الدائرة بطلب تقديم حركة القروض والأرصدة الدائنة لتأكيد عدم حولان الحول على هذه الأرصدة بناء على طلب المدعى عليها (الهيئة)، ولم تأخذ بالحسبان أيضا بأن الشركة المستثمر بها هي شركة قائمة في دولة خارجية ومدرجة في سوق الأسهم في جمهورية سنغافورة وحساباتها غير مهيئة لإعداد مثل هذه الكشوفات لأغراض جباية الزكاة والتي لا تعتبر متطلب نظامي في تلك الدولة، وإنما يتم إعداد الافصاحات والكشوفات المالية بناء على متطلبات سوق الأسهم والجهات الحكومية في سنغافورة فقط، ولا تتعاون هذه الشركات مع طلب المستثمرين لكشوفات وافصاحات مختلفة وغير متوافقة مع متطلبات الجهات الحكومية فيها، كما لم يتطرق قرار الدائرة أيضا إلى أنه قد تم ارفاق القوائم المالية المدققة لهذا الاستثمار وكذلك الاحتساب الزكوي المصادق عليه من المحاسب القانوني، واكتفاء الدائرة بتأييد الاحتساب الزكوي الصادر عن الهيئة سيؤدي إلى زكاة في مال لا تجب فيه الزكاة وهذا يتعارض مع الأسس والأحكام الشرعية لجباية الزكاة. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (أراضي وعقارات مسجلة باسم الشريك للعامين 2017م و 2018م)، أوضح المكلف بأنه أشار قرار الدائرة إلى عدم تقديم ما يثبت سداد الشريك للإيجارات، كما أشار إلى أن حساب جاري الشريك الدائن المقابل لهذه الأصول حال عليه الحول وتم اضافته الوعاء بناء على ذلك وليس لكونه مول هذه الأصول، ولم تأخذ الدائرة بعين الاعتبار النقاط المذكورة فيما يلي: لم يتطرق القرار إلى أن هذه العقارات مقيدة مقابل حساب جاري الشريك الدائن قبل عام 2017م وهذا ما تثبته القوائم المالية حيث أنه لا توجد أية إضافات لعقارات مسجلة باسم الشريك خلال عامي 2017م و 2018م، ولهذا يتعين معه وجوب حسم هذه العقارات كونها في حدود جاري الشريك المضاف للوعاء بناء على قرار مدير عام الهيئة رقم (1/1413) وكذلك قرار اللجان الاستئنافية بناء على التعميم رقم (1/35) وتاريخ 1413/03/02هـ الفقرة رقم (18)، تم نقل ملكية هذه العقارات باسم الشركة في عام 2020م، وتم تزويد الهيئة والدائرة بصك الملكية الذي يثبت نقل الملكية، وكذلك تم تزويد الهيئة بعقد الإيجار لعام 2020م، ويتضح من ذلك أن الدائرة قد جانبها الصواب برفض حسم هذا العقار من الوعاء الزكوي بناء على الحيثيات المذكورة أعلاه، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.، كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدّمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنافها.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/05/16م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وفي هذه الجلسة اطلعت الدائرة على طلب التأجيل المرفق في ملف الدعوى من قبل الهيئة. وعليه قررت الدائرة قبول الطلب ومنح الهيئة مدة خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/23م، ومنح المكلف مدة تليها قدرها خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/30م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة الكتابية وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار من واقع ما يتضمنه ملف الدعوى من مستندات، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً.

وفي يوم السبت بتاريخ: 2024/06/07م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا

على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/06/25م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الوعاء الزكوي للاستثمارات الخارجية لعام 2018م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن الزكاة على الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل تكون على الربح وليس أصل الاستثمار. واستنادًا على الفقرة (4/ب) من البند (ثانيًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي تنص على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي". وبناءً على ما تقدم، وحيث يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم بما ورد فيه وهو أن يقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وحيث اتضح بأن المكلف قام بتقديم القوائم المالية للشركة لعام الخلاف 2018م والشركة المستثمر فيها وكذلك الاحتساب الصادر من محاسب قانوني للزكاة المحتسبة عن الاستثمارات الخارجية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (أراضي وعقارات مسجلة باسم الشريك للعامين 2017م و 2018م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي تقديمه للمستندات المؤيدة لنقل الملكية. واستناداً على الفقرة (ثانيًا/1) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف – مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية – وأن تكون مستخدمة في النشاط". وبناءً على ما تقدم،

يتبين جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من مستندات، يتبين أن المكلف قد قدم عقد الإيجار للفيلا وكشف الممتلكات العقارية وصورة من صكوك الملكية، وحيث تم إثبات نقل الملكية إلى شركة ... (المكلف)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (قطعة الأرض المسجلة باسم الشركاء لعام 2018م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على " تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه الموضحة في القرار المشار له، وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل.." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وبخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقيّة البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2485) الصادر في الدعوى رقم (Z-80471-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2017م و2018م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (قطعة الأرض المسجلة باسم الشركاء لعام 2018م).

2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات العقارية لعام 2018م).

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الوعاء الزكوي للاستثمارات الخارجية لعام 2018م).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض قصيرة الاجل لعام 2017م).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات مسجلة باسم الشريك (جامعة الأمير محمد) للعامين 2017م و2018م).

6- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أراضي وعقارات مسجلة باسم الشريك للعامين 2017م و 2018م).

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

القرار رقم IR-2024-191197

الدعوى رقم ZI-2023-191197

المبدأ رقم 18

- تُعد الاستثمارات التي تمثل عروض القنية من البنود الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، وذلك بعد توافر شرطين وهما: النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/03/29م، من/ ... ، هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي (رئيس مجلس الإدارة) بموجب النظام الأساسي للشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-600) الصادر في الدعوى رقم (ZI-67494-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2018م و2019م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانيًا: من الناحية الموضوعية ما يلي:

1- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند التأمين على الحياة لعام 2019م.

2- تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند عدم حسم استثمار شركة ....

3- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند الاستثمارات العقارية "أرض غير مطورة"

4- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

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

إذ يعترض المكلّف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (الاستثمارات بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة لعامي 2018م و2019م)، حيث أن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند حيث أشار إلى أن الشركة قامت بحسم الاستثمارات على أساس انها تدفقات نقدية خارجة وان نية الشركة هو لغرض الاستثمار طويل الاجل، كما اشارت الى انه أنها تتمثل في ... وهو صندوق مؤسس في المملكة كما اشارت بأن ليس هناك عمليات بيع عليها. وفي حال عدم قبول حسم البند محل الخلاف فإن الشركة قامت باحتساب الزكاة على الصندوق المستثمر به وفق القوائم المالية المعتمدة، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنه لابد من توافر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية جائزة الحسم من الوعاء الزكوي وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي

توضح النية من الاستثمار وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، واتضح للدائرة بعد الاطلاع على المستندات المتعلقة بصندوق ... أنه غير مسجل في الزكاة وللصندوق ذمة مالية مستقلة عن الجهة الاستثمارية المصدرة له، كما يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن الاستثمارات الأجنبية حيث أشار بأن الاستثمارات تمثل عروض قنية ونية الشركة الاحتفاظ بها لفترات طويلة، كما اشارت إلى أنها قامت باحتساب الزكاة على الشركات المستثمر بها بالخارج في حدود ما أتيح لها من بيانات وحسابات داخلية وحسابات معتمدة من محاسب قانوني. وأما بالنسبة لبعض الشركات المستثمر بها بالخارج فإنه من الناحية العملية يصعب في كثير من الأحوال احتساب الزكاة بناء على الحسابات المعتمدة من محاسب قانوني وذلك لعدة أسباب، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) بأن نفيد سعادتكم أنه بعد الاطلاع على لائحة استئناف المدعي فيما يخص الاستثمارات الاجنبية تبين قبوله لإجراء الهيئة. والبند (الحصة في صافي الخسائر الشركة التابعة)، والبند (مخصص خسائر شركة تابعة)، والبند (فرق التأمينات الاجتماعية)، والبند (مصروف هدايا).

وفي يوم الأربعاء 2024/05/29م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، 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 تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة لعامي 2018م و2019م) وحيث يكمن استئناف المكلف في:

أ- الاستثمارات داخل المملكة، واستنادا على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، واستناداً على الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ التي نصت على: "الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة. ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويليًّا في الدفاتر التجارية للمؤجر استثماراً يحسم من وعاء الزكاة مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة"، بناءً على ما سبق، وحيث أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وحيث أن صندوق ... (غير مسجل في الزكاة)، وللصندوق ذمة مالية مستقلة عن الجهة الاستثمارية المصدرة، وحيث قام المكلف بتقديم القوائم المالية للصندوق و احتسابه للزكاة (مرفق 2) ، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بقبول حسم الاستثمار بعد احتساب الهيئة للزكاة عن الصندوق وسداد المكلف الزكاة.

ب- الاستثمارات الأجنبية، واستنادًا على الفقرة (4/ب) من البند (ثانيًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي"، استنادًا على الفقرة (5) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ على:" الاستثمارات في منشأة خارج المملكة لغير المتاجرة، بشرط أن يسدد المكلف زكاة هذه الاستثمارات للهيئة بموجب شهادة معدة وفقاً لأحكام اللائحة ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، على أن يكون الحد الأدنى لوعاء زكاة هذه الاستثمارات هو نصيب المكلف من صافي الربح المحاسبي الوارد في القوائم المالية لهذه الاستثمارات سواء وُزّع الربح أم لم يوزع, وإذا لم يلتزم المكلف باحتساب وأداء الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة"، بناءً على ما سبق، واستنادًا للمواد المشار إليها أعلاه وحيث إنه يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم بما ورد فيه وهو أن يقوم بسداد الزكاة بموجب شهادة معدة وفقاً لأحكام اللائحة ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، فإن لم يقدم ما أشير إليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي، وحيث أن المكلف قام بتقديم احتسابه للزكاة والقوائم المالية دون سداد الزكاة ، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الأجنبية).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن باقي البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 باقي البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-600) الصادر في الدعوى رقم (ZI-67494-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2018م و2019م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة لعامي 2018م و2019م):

أ- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات داخل المملكة).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الأجنبية).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الحصة في صافي الخسائر الشركة التابعة).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص خسائر شركة تابعة).

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

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروف هدايا).

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

القرار رقم IR-2024-170804

الدعوى رقم Z-2023-170804

المبدأ رقم 19

- يحق للمكلف حسم استثمار شركة تابعة من وعائه الزكوي عند احتساب الزكاة على نصيب المكلف في هذا الاستثمار وفقاً لقوائمه المالية.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/19م من/ ... ، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6628) الصادر في الدعوى رقم (Z-84200-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (حصة الشركة في خسائر الاستثمارات).

2- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

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

إذ يعترض المكلّف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (استثمارات في شركات تابعة وزميلة لعام 2019م -شركة ...-) بأنه امتثل لكافة المتطلبات المنصوص عليها في الفقرة (ثانيًا) (ب) من المادة الرابعة من اللائحة الزكوية، وقدم المكلف القوائم المالية لعام 2019م والاحتساب الزكوي، وذكر أنه لا توجد زكاة مستحقة كون أنه لديه وعاء زكاة بالسالب، ويؤكد على صحة احتسابه للاستثمارات التي يجب حسمها من وعاء الزكاة للعام محل الخلاف وذلك من خلال ملخص الاستثمار المقدم في الكشف رقم (16). وفيما يخصّ بند (استثمارات متاحة للبيع لعام 2019م -شركة...-) فيدّعي المكلف بأن قرار لجنة الفصل ذكر وجود عمليات بيع على الاستثمار مما يجعله من عروض التجارة، متجاهلة ما ورد في صحيفة دعوى الشركة بأنه لا توجد أي حركة بيع على الاستثمار منذ عام 2011م وحتى 2019م مما يعني أن الغرض من الاستثمار هو للقنية، وقد اكتتبت الشركة في 200 ألف سهم في شركة ... (شركة سعودية مسجلة لدى الهيئة)، وقد بقي عدد الأسهم كما هو منذ عام 2011م، باستثناء مقاصة الأسهم من قبل شركة ... مقابل خسائرها المتراكمة حيث تم تخفيض عدد الأسهم إلى 100 ألف سهم، إلا أن ذلك لم يؤثر على نسبة الملكية، أي لم تتغير نسبة ملكية الشركة في شركة ... وأن هذه العملية لم تتم مع طرف خارجي حيث أن امتصاص الخسائر من خلال رأس المال لا يجعل هذا الاستثمار

استثماراً "تجارياً" حيث لم تحدث مثل هذه المعاملات التجارية على النحو الذي تفترضه الهيئة. كما يعترض المكلف على بند (استثمارات في شركات تابعة وزميلة لعام 2019م -شركة...-) وبند (استثمارات متاحة للبيع لعام 2019م -بنك قطر-) وبند (استثمارات متاحة للبيع لعام 2019م -...-) وبند (احتياطي القيمة العادلة لعام 2019م) وبند (الذمم الدائنة لعام 2019م)، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/14م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، 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 تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استثمارات في شركات تابعة وزميلة لعام 2019م -شركة...)، وحيث يكمن استئنافه بأنه امتثل لكافة المتطلبات المنصوص عليها في الفقرة (ثانيًا) (ب) من المادة الرابعة من اللائحة الزكوية، وقدم المكلف القوائم المالية لعام 2019م والاحتساب الزكوي، وذكر أنه لا توجد زكاة مستحقة كون أنه لديه وعاء زكاة بالسالب، ويؤكد على صحة احتسابه للاستثمارات التي يجب حسمها من وعاء الزكاة. وحيث نصّت الفقرة (5) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ على أنه تحسم: "5- الاستثمارات في منشأة خارج المملكة لغير المتاجرة، بشرط أن يسدد المكلف زكاة هذه الاستثمارات للهيئة بموجب شهادة معدة وفقًا لأحكام اللائحة ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، على أن يكون الحد الأدنى لوعاء زكاة هذه الاستثمارات هو نصيب المكلف من صافي الربح المحاسبي الوارد في القوائم المالية لهذه الاستثمارات سواء وُزع الربح أم لم يوزع، وإذا لم يلتزم المكلف باحتساب وأداء الزكاة وفقًا لذلك فال تحسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة.". وبناءً على ما تقدّم، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى، وحيث قام المكلف بتقديم القوائم المالية للعام المنتهي في 31 ديسمبر 2019م للشركة المستثمر فيها وقام أيضًا بتقديم احتساب الزكاة؛ وعليه فإنه يحق للمكلف حسم استثمار شركة ... من وعائه الزكوي عند احتساب الزكاة على نصيب المكلف في هذا الاستثمار وفقاً لقوائمه المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استثمارات متاحة للبيع لعام 2019م -شركة...-)، وحيث يكمن استئنافه بأنه لا توجد أي حركة بيع على الاستثمار منذ عام 2011م وحتى 2019م مما يعني أن الغرض من الاستثمار هو للقنية، وقد اكتتبت الشركة في 200 ألف سهم في شركة ... (شركة سعودية مسجلة لدى الهيئة)، وقد بقي عدد الأسهم كما هو منذ عام 2011م، باستثناء مقاصة الأسهم من قبل شركة ...مقابل خسائرها المتراكمة حيث تم تخفيض عدد الأسهم إلى 100 ألف سهم، إلا أن ذلك لم يؤثر على نسبة الملكية. وحيث نصّت الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ على أنه يُحسم: "4- الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة. ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويليًا في الدفاتر التجارية للمؤجر استثماراً يحسم من وعاء الزكاة مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض

المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة.". وبناءً على ما تقدّم، وبعد الاطلاع عل المستندات المقدمة في ملف الدعوى والقوائم المالية للعام محل الخلاف؛ يتبين من الإيضاح رقم (5) بأنه خلال عام 2011م اكتتبت الشركة في 400 ألف سهم، وخلال عام 2016م تم تخفيض ملكية الشركة إلى 200 ألف سهم وذلك لأجل تخفيض رأس مال الشركة المستثمر بها (شركة ...) لمقاصة خسائرها المتراكمة، وأنه لم يحصل أي تغيير في نسبة ملكية الشركة المستثمرة في الشركة المستثمر بها، وعليه؛ وحيث إن الحركة التي حدثت على الاستثمار لم تحدث نتيجة المتاجرة مما يتعين معه اعتبار أن هذا الاستثمار لغرض القنية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقيّة البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... المحدودة، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6628) الصادر في الدعوى رقم (Z-84200-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات في شركات تابعة وزميلة لعام 2019م - شركة ...-).

2-قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات في شركات تابعة وزميلة لعام 2019م - شركة ...-).

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات متاحة للبيع لعام 2019م -شركة ...-).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات متاحة للبيع لعام 2019م -بنك ...-).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات متاحة للبيع لعام 2019م -...-).

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (احتياطي القيمة العادلة لعام 2019م).

7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة لعام 2019م).

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

القرار رقم IR-2024-188983

الدعوى رقم Z-2023-188983

المبدأ رقم 20

- إذا كانت الاستثمارات في الأسهم لغرض القنية وليست للبيع والإتجار بها، جاز حسمها من الوعاء الزكوي.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/16م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته محاميًا بموجب ترخيص الترافع عن الشخصية المعنوية الخاصة رقم (...) وبصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم(...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/19م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-113851) الصادر في الدعوى رقم (Z-113851-2022) المتعلقة بالربوط الزكوية لعامي 2019م و2020م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند فائض قابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين لعامي 2019م و2020م.

2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الاستثمارات طويلة الأجل لعامي 2019م و2020م.

3- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الرصيد المدور لمخصص ضريبة الاستقطاع لعام 2019م.

4- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند تكاليف اكتتاب مؤجلة لعامي 2019م و2020م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (الاستثمارات طويلة الأجل): أ- فيما يتعلق بشأن (الاستثمارات في الصناديق)، فيوضح المكلف أن (صندوق ... – صندوق ... – صندوق ..) أنه بالرجوع إلى طبيعة الصناديق يتضح أنها عبارة عن صناديق تستثمر في شراء العقارات بغرض تأجيرها وتحقيق دخل دوري من التأجير وتقوم بتوزيع نسبة محددة لا تقل عن (90%) من صافي أرباح الصندوق السنوية نقداً على مالكي الوحدات خلال مدة الصندوق، وذلك بشكل نصف أو ربع سنوي من كل سنة، تستثمر هذه الصناديق في شراء عدد كبير من العقارات المؤجرة التي تدر دخل من التأجير، وحيث إن هذه الصناديق أسست لتقوم بالاستثمار في عقارات تدر دخل من التأجير وعددها مددة في الجدول المرفق، وبالتالي فإنها تعد من أصول القنية المعدة للإيجار ولا تعد استثمارات قائمة على تقليب الأموال والمتاجرة ولا يوجد بيع لهذه العقارات، وحيث إن شركة ... أدرجت الأرباح الموزعة من الصناديق ضمن إيراداتها كما أدرجتها بالإقرار الزكوي وبالتالي تكون قد سددت الزكاة عن هذه الأرباح

الموزعة، عليه يطالب المكلف بخصم قيمة الاستثمار في هذه الصناديق، ومرفق الشروط والأحكام للصناديق محل الخلاف مما يؤكد أن هذه الصناديق لتأجير العقارات. ويضيف المكلف قيامه بتقديم قرار الإدارة المالية بالاستثمار في الصناديق، وصورة من كشف حساب يوضح أرصدة الوحدات، ويتضح من أعلاه أن نية الاستثمار تم توثيقها وأن الشركة ما زالت محتفظة بوحداتها في هذه الصناديق، مما يؤكد نية الشركة هو شراء وحدات للاحتفاظ بها والاستثمار طويل الأجل. و ب- فيما يتعلق بشأن (الاستثمارات في الأسهم)، فيوضح المكلف أن الاستثمارات في سوق الأسهم هي استثمارات طويلة الأجل وقام المكلف بإثبات نية الاستثمار وأن هذه الأسهم امتدت لفترة لأكثر من عام ومعظمها مستمر حتى تاريخه وأن الأرباح الموزعة من هذه الأسهم تدرج في القوائم المالية ويتم تزكيتها بالإضافة إلى أن هذه الشركات المستثمر فيها هي شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة وتسدد زكاتها للهيئة، وبالتالي يطالب المكلف بقبول حسم الاستثمارات في الأسهم المتداولة في سوق الأسهم للأعوام محل الخلاف. ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية تضمنت مطالبتها بنقض قرار دائرة الفصل وإلغاؤه.

,في يوم الخميس الموافق 2024/04/25م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛

وبالنداء على الخصوم، حضر ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت أفنان خالد الوعيل (هوية وطنية رقم ...)،بصفتها ممثلة المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وفي هذه الجلسة اطلعت الدائرة على طلب التأجيل المرفق في ملف الدعوى من قبل الهيئة. وعليه قررت الدائرة قبول الطلب ومنح الهيئة مدة خمس أيام عمل تنتهي في يوم الأحد بتاريخ 2024/05/05م، ومنح المكلف مدة تليها قدرها خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/14م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً. على ان تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2024/05/21م، جلسة نطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/05/21م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)،بصفتها ممثلة المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما تود اضافته، افادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المدعية أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات طويلة الأجل): أ- فيما يتعلق بشأن (الاستثمارات في الصناديق)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الصناديق عبارة عن صناديق تستثمر في شراء العقارات بغرض تأجيرها وتحقيق دخل دوري من التأجير، و استنادًا على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء.". وبناءً على ما سبق، وباطلاع الدائرة على مذكرة الرد الإلحاقية المقدمة من الهيئة تبين أنها تدفع بأن المكلف لا يملك صلاحية إدارة المحفظة الاستثمارية وبالتالي لا يمكن تحديد نيته من ذلك الاستثمار حيث إن القرار بالبيع أو الشراء مرهون بالكامل على إدارة الطرف الثاني، وبالاطلاع على ملف الدعوى ومذكرة المكلف الإلحاقية وحيث إن المكلف قدّم ما يثبت النيّة من الاستثمار والتي تؤكد بأن الاستثمار طويل الأجل بغرض الاقتناء ومما يؤيد ذلك عدم وجود عمليات تداول على هذه الاستثمارات كما أنه بالاطلاع على المرفق رقم (11) اتضح للدائرة بأن التحكم في المحفظة الاستثمارية من حيث البيع والشراء يتم من جانب المكلف (شركة ...) وحيث إن العمل قد طابق النيّة وأن المكلف قام بشراء الوحدات بنية الاقتناء فإن إعطاء الصلاحية لمدير المحفظة بإدارتها لا يعني أن النيّة المتاجرة، حيث إن العبرة بطبيعة الصندوق وعدم وجود أي مضاربة أو بيع ،الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

ب- وفيما يتعلق بشأن (الاستثمارات في الأسهم) وحيث يكمن استئناف المكلف في إثباته نية الاستثمار وأن هذه الأسهم امتدت لفترة لأكثر من عام ومعظمها مستمر حتى تاريخه، واستنادًا على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء.". وبناء على ما سبق، وباطلاع الدائرة على بيان المحفظة الاستثمارية المرفقة في لائحة الهيئة تبين بأن الهيئة تشير بوجود حركة بيع لعام 2019م على بعض الأسهم وهي:(...) كما أن الاستثمار في أسهم شركة ... والشركة... والشركة ... تم استبعادها في سنة 2020م، في حين أن الصورة المرفقة من قبل الهيئة في مذكرتها الجوابية لا توضّح حركة البيع والشراء حيث يظهر رصيد آخر المدة وقيمة السهم ورصيد القيمة، وبرجوع الدائرة إلى المستندات المرفقة تبين تقديم المكلف جدول بحركة الأسهم التفصيلية بالمحفظة في مرفق رقم (11) والتي يتضح من خلالها عدم وجود حركة بيع على الأسهم التي يطالب المكلف بحسمها، مما يتأكد معه أن الاستثمارات في الأسهم معدة لغرض القنية وليست للبيع والإتجار بها وبالتالي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

و فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (تكاليف اكتتاب مؤجلة لعامي 2019م و2020م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية

الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في مذكرة الرد على استئناف المكلف والمتضمن على " تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة بأنها تطلب ترك استئنافها على هذا البند تحديداً وموافقاتها على ما انتهى إليه القرار من حيثيات وتطلب من سعادتكم إثبات انتهاء الخلاف." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-113851) الصادر في الدعوى رقم (Z-113851-2022) المتعلقة بالربوط الزكوية لعامي 2019م و2020م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فائض قابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين لعامي 2019م و2020م).

2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (تكاليف اكتتاب مؤجلة لعامي 2019م و2020م).

3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات طويلة الأجل):

أ- - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمارات في الصناديق).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمارات في الأسهم).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الرصيد المدور لمخصص ضريبة الاستقطاع).

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

القرار رقم IR-2024-169938

الدعوى رقم Z-2023-169938

المبدأ رقم 21

- لا تجب الزكاة على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية، والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية، وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/03/15م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6038) الصادر في الدعوى رقم (Z-44289-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنِف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: من الناحية الشكلية:

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

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة من العملاء).

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الديون الحكومية).

3- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (فرق تأمينات محملة بالزيادة).

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الديون الحكومية)، فتوضح الهيئة بقيامها بعدم السماح بحسم الديون الحكومية للعام 2017م من الوعاء الزكوي لكون أن هذا البند يمثل ذمم مدينة للشركة من جهات حكومية كما أن البند ليس من البنود التي تحسم من الوعاء طبقًا للبند

ثانيًا من المادة (4) من لائحة جباية الزكاة وحيث تزكى زكاة الديون باعتبارها دين مرجوا وعلى مليء وذلك استنادًا إلى الفتوى الشرعية رقم (19643) وتاريخ 1418/05/23هـ إجابة السؤال الأول فقرة (6) والتي نصت على: "الديون التي تكون للشركة على المدينين بأجل أو آجال مهما كانت آجالها تجب فيها الزكاة إذا حال عليها الحول وهي في ذمة مدين ملئ غير مماطل والدائن متمكن من استخلاص ماله." وعلى ذلك تم رفض اعتراض المكلف وفقاً لهذا البند لسالمة وصحة إجراء الهيئة والذي تأيد بالقرارين الاستئنافين رقم (1066) للعام 1432هـ و (1463) للعام 1436هـ. وتضيف أن الدائرة لم تطلب من المكلف أي إيضاح تفصيلي تثبت صحة ما دفع به المكلف، ولم تجد الهيئة أي مستندات مرفقة بهذا الخصوص بأي حال،

مما يجعل القرار حرياً بالإلغاء، وتؤكد الهيئة أن ما دفع به المكلف أمام الدائرة لا وجه معتبر له لعدم صحته ولكون لا يستند إلى دليل يمكن الركون إليه حقيقة، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجرائها. كما أن المستأنف ضدها عندما تقدمت باعتراضها أمام الهيئة لم تقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم يتبين للهيئة على ماذا استندت الدائرة عليه من كون هذه المستندات تخص بند محل الاستئناف وليس غيرها، وهل ما قدمه المكلف للدائرة يخص العام محل الاستئناف أم لا إذ لم يتوضح ذلك من خلاله، وهل اطلعت الدائرة على مصادقة المحاسب القانوني عليها من عدمه، ولم توضح الدائرة بيان كيفية التوصل لهذا البند بشكل تفصيلي محاسبياً ونظامياً مما يجب التنبه لذلك، لذا الهيئة تؤكد على صحة وسلامة إجرائها. لما أن اعتراض المستأنف ضده ابتداءً افتقر إلى الإثبات المستندي للبند محل الاستئناف وإيضاح كيفية معالجته للهيئة ابتداء وإثبات هذا البند بشكل محاسبي صحيح ومصادقة المحاسب القانوني عليها بشكل تفصيلي, فبناءً على ما تقدم رفضت الهيئة اعتراض المستأنف ضدها استناداً للمادة (العشرون) فقرة (3) من لائحة جباية الزكاة التي نصت على: (يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها)، لذلك تتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجرائها، وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محلّ استئنافها.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/03/14م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث أنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (الديون الحكومية)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بعدم السماح بحسم الديون الحكومية للعام 2017م من الوعاء الزكوي لكون أن هذا البند يمثل ذمم مدينة للشركة من جهات حكومية كما أن البند ليس من البنود التي تحسم من الوعاء، و استنادًا على الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها."، وبناءً على ما سبق، يتضح للدائرة من خلال الفتوى الشرعية أعلاه أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وبالرجوع لملف الدعوى تبيّن للدائرة أن المكلف لم يقدم ما يُثبت مطالبته للجهات الحكومية،

وأن عدم إمكانية قبض المبالغ المستحقة هو نتيجة تقصير تلك الجهة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على بند (دفعات مقدمة من العملاء لعام 2017م)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6038) الصادر في الدعوى رقم (Z-44289-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة من العملاء لعام 2017م).

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون الحكومية).

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

القرار رقم IR-2024-171190

الدعوى رقم Z-2023-171190

المبدأ رقم 22

- يجوز حسم الدين من الوعاء الزكوي في حال ثبوت تعذّر تحصيل الدين بسبب تأخر الجهة وليس تقصيرًا من المكلّف.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/24م من/... (هوية وطنية رقم ...) بصفته نائب رئيس مجلس الإدارة للشركة المستأنفة بموجب النظام الأساسي وقرار التعين والسجل التجاري، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2569) الصادر في الدعوى رقم (Z-82235-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- قبول اعتراض المدعية على بند فرق بين الإيرادات وإقرارات ضريبة القيمة المضافة.

2- رفض اعتراض المدعية على بند أرباح تقديرية لفرق الاستيرادات.

3- قبول اعتراض المدعية على بند أرباح تقديرية للعقود غير المصرح عنها.

4- رفض اعتراض المدعية على بند فرق الأرباح المبقاة.

5- رفض اعتراض المدعية على بند أرصدة دائنة أخرى.

6- رفض اعتراض المدعية على بند عدم حسم استثمارات.

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

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

8 (ب)- رفض اعتراض المدعية على بند مصاريف مدفوعة مقدمًا.

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

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (حسم الديون الحكومية المتأخرة) بأن الهيئة لم تحسم البند الديون الحكومية بمبلغ (5,116,986) ريال من الوعاء الزكوي لعام 2018م، ويفيد بإرفاقه كافة المستندات المؤيدة المتمثلة بالبيان التحليلي بتلك الديون والخطابات الرسمية للمطالبة بتحصيل الدين، كما أوضح أن

المبالغ هي مستحقات للشركة لدى جهات حكومية من السنوات ما قبل 2010م وحتى عام 2017م، ويؤكد على محاولته تحصيل تلك المبالغ عدة مرات دون استجابة من تلك الجهات، وعليه يطلب المكلف حسم تلك الديون من الوعاء الزكوي للشركة للعام 2018م. كما يعترض المكلف على بند (أرباح تقديرية على فرق الاستيرادات) وبند (فرق الأرباح المبقاة) وبند (أرصدة دائنة أخرى) وبند (عدم حسم استثمارات في رؤوس أموال شركات خارجية -جاري الشريك المدين-) وبند (حسم الدفعات المقدمة الى موردين) وبند (المصاريف المدفوعة) وبند (سلف موظفين)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (أرباح تقديرية للعقود غير المصرح عنها) بأنها قامت عند الربط بإضافة البند عقود غير مصرح عنها إلى صافي الربح وذلك بسبب عدم تقديم المستندات المؤيدة لها، حيث سبق وأن طُلب من المكلف تقديم كشف تفصيلي بجميع العقود لعام 2018م (اسم الجهة المتعاقد معها -قيمة العقد – المنفذ من العقد – المتبقي من العقد) إلا أن المكلف قدم بيان بالعملاء الحكوميين بقيمة (55,003,487) ريال وعقد وزارة الدفاع بقيمة (603,051) ريال والبقية لجهات خاصة، بينما اتضح أن المسجل في النظام الآلي كعقود لعام 2018م بإجمالي (243,151,464) ريال، وعليه تم تربيح المبلغ كالتالي: اجمالي العقود وفقاً للنظام الآلي (243,151,464) - العقود الحكومية وفقاً لبيان المكلف (55,606,534) = الفرق عقود غير مصرح عنها (187,544,930)، ربح فرق العقود غير المصرح عنها بنسبة 10% (18,754,493). ونظراً لاستناد القرار محل الاستئناف إلى أن الهيئة لم تقدم بيان بالعقود الحكومية لعام 2018م، عليه؛ فإن الهيئة تقدم بيان إكسل بهذه العقود والذي تم استخراجه من النظام الآلي للهيئة، ونظراً لعدم تقديم المكلف كشف بكامل هذه العقود وعدم تقديمه مبرر لهذا الفرق عليه يقع عبء الاثبات على المكلف. كما تعترض الهيئة على بند (فرق الإيرادات واقرارات القيمة المضافة)، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/02/12م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، 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، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فرق الإيرادات واقرارات القيمة المضافة)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان

مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في لائحة الاستئناف الإلحاقية المقدمة بتاريخ 2023/12/24م والمتضمنة على: "أولًا / تستأنف الهيئة فيما قضت به الدائرة بالبند رقم (1) من قرارها القاضي بقبول اعتراض المدعية على بند فرق بين الإيرادات واقرارات القيمة المضافة. وتتمثل وجهة نظرها بالآتي: - تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بسحب استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات."، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول ترك الخصومة.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (أرباح تقديرية للعقود غير المصرح عنها)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت عند الربط بإضافة البند عقود غير مصرح عنها إلى صافي الربح وذلك بسبب عدم تقديم المستندات المؤيدة لها. وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن الخلاف يكمن في عدم تقديم الهيئة بيان العقود المستخرج من قبلها؛ حيث إن إجمالي مبلغ العقود كما هو موضح مبلغ (243,151,464) ريال وأن إجراء الهيئة كان بتربيح فرق العقود، وبالاطلاع على ملف الدعوى؛ وحيث قدمت الهيئة بيان أكسل بالعقود وبعد الاطلاع عليه يتضح بأن البيان لم يشمل جميع الجهات حيث شمل فقط جزء من المبلغ وقدره (160,734,610) ريال، كما أن هذا المبلغ شمل اسم الجهة المتعاقد معها من قبل المكلف واسم المكلف كما هو موضح في البيان، وفيما يتعلق بالمتبقي من المبلغ لم يوضح أسماء الجهات المتعاقد معها سوى أنه جاء بالمبالغ فقط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بمبلغ (160,734,610) ريال ورفض ما عدا ذلك.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حسم الديون الحكومية المتأخرة)، وحيث يكمن استئنافه بأن الهيئة لم تحسم البند الديون الحكومية بمبلغ (5,116,986) ريال من الوعاء الزكوي لعام 2018م، ويفيد بإرفاقه كافة المستندات المؤيدة المتمثلة بالبيان التحليلي بتلك الديون والخطابات الرسمية للمطالبة بتحصيل الدين، كما أوضح أن المبالغ هي مستحقات للشركة لدى جهات حكومية من السنوات ما قبل 2010م وحتى عام 2017م، ويؤكد على محاولته تحصيل تلك المبالغ عدة مرات دون استجابة من تلك الجهات. وحيث نصّت الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها". وبناءً على ما تقدّم، يتضح بأن الهيئة لم تقبل حسم الديون الحكومية المتأخرة وتدفع بأن تلك الديون على الجهات الحكومية تمثل ديوناً على مليء وبالتالي تجب فيه الزكاة، وحيث يدفع المكلف بأن تلك المبالغ تمثل دين لدى شخص مليء ولا يمكن قبض تلك المبالغ لتأخر تلك الجهة وليس تقصيراً منه، وبالنظر في وقائع الخلاف على البند يتضح بأنه ينحصر في قبول حسمه من عدمه وهل يمثل دين لا يمكن قبضه أم لا، ويتضح أن المكلف قدم بيان تحليلي بالديون المتأخرة ما قبل عام 2010م حتى عام 2017م كما قدم مخاطبات رسمية للجهات بمطالبتها بتلك الديون والمتمثلة في (مستشفى الأمير محمد بن عبدالعزيز – مدينة الملك فهد الطبية)، ويتضح من واقع حال المكلف والمستندات المقدمة أن البند يمثل دين على مليء يتعذر قبضه ولا يعود السبب للمكلف إنما بسبب تأخر الجهة وليس تقصيراً منه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقيّة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما

كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2569) الصادر في الدعوى رقم (Z-82235-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1 - قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فرق الإيرادات واقرارات القيمة المضافة).

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

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

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

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

6 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم استثمارات في رؤوس أموال شركات خارجية -جاري الشريك المدين-).

7 - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم الديون الحكومية المتأخرة).

8 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم الدفعات المقدمة الى موردين).

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

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

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

القرار رقم IR-2024-173743

الدعوى رقم Z-2023-173743

المبدأ رقم 23

- تقديم المكلّف ما يُثبت تزكية استثماراته، يعتبر دليلاً على التزامه بزكاة الأموال المرتبطة بتلك الاستثمارات.

الوقائع

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

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

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

ثالثًا: رفض اعتراض المدعية على بند الاستثمار الأجنبي للأعوام من 2016م الى2018م.

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

خامسًا: قبول اعتراض المدعية على بند الاستثمار في شركات تابعة محلية لعام 2017م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (استبعاد الحصة في نتائج الشركات التابعة) فيدعي المكلف بأن الهيئة لم تسمح بالتعديلات على صافي الربح الشركة بحصتها في ربح وخسارة الاستثمارات الأجنبية في نتائج الشركات التابعة، وعدم الأخذ بالاعتبار الحصة بالكامل في شركات (... – لبنان)، (... – سوريا) على أساس أن هذه الاستثمارات ليست من بنود الحسميات، ولم تسمح الهيئة بالتعديلات على صافي الربح الشركة بحصتها في خسارة شركة ...، ويشير المكلف بالنسبة للعام 2016م لم يسمح بالحسم نظرًا لعدم وجود رصيد بالقوائم المالية فيما يخص 2017م على أساس عدم أخذ الهيئة بالرصيد الختامي للاستثمارات المحسومة، وقامت بإضافة (55,951) ريال إلى صافي الربح المعدل ويطالب المكلف بأن يتم الأخذ في الحسبان مبلغ الحصة بالكامل في جميع الشركات التابعة للأعوام 2016م وحتى 2018م. وفيما يخص بند (الاستثمار الأجنبي)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس

عدم حسم الاستثمار الأجنبي للأعوام من 2016م حتى 2018م، حيث يشير المكلف إلى أنه قام بتقديم القوائم المالية المدققة للأعوام محل الخلاف وقام بتقديم احتساب الزكاة عن الاستثمارات الأجنبية، وقدم البريد الذي يثبت سداد المكلف عن الالتزام الزكوي المستحق بمبلغ (519,359) ريال، ويضيف المكلف أن الدائرة ستسمح بحسم الاستثمارات الأجنبية من الوعاء الزكوي بناءً على الإيضاحات والمستندات المقدمة. وفيما يخص بند (المصاريف المستحقة والمبالغ المستحقة الى اطراف ذات علاقة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس الاعتراض المقدم من قبل الشركة أمام الهيئة ضد الربوط الصادرة منها، على أساس أن المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي لم يتم استخدامها لتمويل الأصول الثابتة.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (احتياطي ترجمة عملات أجنبية) فتوضّح الهيئة بأنها لم تسمح بحسم احتياطي ترجمة العملات من الوعاء الزكوي لكونه غير جائز الحسم ولم يرد نص في لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ على حسمه، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض عقدت الهيئة جلسة استماع مع المكلف بتاريخ 2021/08/18م وأفاد فيها وفق ما جاء في خطاب اعتراضه، وطلبت الهيئة منه تقديم تعريف مبسط عن احتياطي ترجمة العملة الأجنبية من نشأته حتى استخدمه والقيود اليومية له، وبعد الدراسة والاطلاع عليها تبين أن الاحتياطي متعلق بالاستثمارات الأجنبية التي رفضت الهيئة حسمها من الوعاء، وعلاوةً على ما تم توضيحه أعلاه تود الهيئة أن تفيد بأن لائحة جباية الزكاة في مادتها (الرابعة) حددت البنود المحسومة من الوعاء الزكوي ولم يرد أي نص يفيد بحسم احتياطي ترجمة عملات، أما فيما يتعلق بما جاء بحيثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي، وقامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة حيث أخذت بالاعتبار نتائج تقييم ترجمة العملات الأجنبية وتُجيب الهيئة على ذلك بأن سبب عدم حسم بند الاستثمارات الأجنبية ضمن عناصر الوعاء الزكوي هو عدم مصادقة القوائم المالية الأجنبية من الجهات الرسمية في بلد الاستثمار كم أنه لم يثبت احتساب الزكاة او الدفع الفعلي، وهي تتمثل في الاستثمارات طالما أن بند احتياطي ترجمة عملات اجنبية مرتبط مباشر ببند اثبات المكاسب أو الخسائر من استثمار اجنبي والذي لم يقبل حسمه ضمن الوعاء الزكوي للمبررات المشارة اليها أعلاه، حيث إن قرار دائرة الفصل لا يستند الى حقيقة أو واقع فكيف يتم الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر المتكبدة من استثمارات خارجية لم يقبل حسمها وأن يتم الاعتراف بالأثر الناتج من تلك الفروقات ضمن بند احتياطي ترجمة العملات الأجنبية، كما هو الحال في التعامل مع مكاسب الاستثمارات المالية المعدة للإتجار أو الخسارة المتكبدة بشأنها والذي لم يتم قبول حسمها، كما أن ما أشار إليه قرار الدائرة إلى استنادها للمادة (الرابعة) الفقرة (ح) من اللائحة الزكوية لا ينطبق على البند كونه خاص بنتائج إعادة تقييم الأوراق المالية من ربح أو خسارة طبقاً للقيمة السوقية بينما البند مرتبط باستثمارات خارجية لم يقبل حسمها والذي أيد إجراء الهيئة قرار دائرة الفصل في البند الثالث من القرار ذاته، وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجرائها وسلامته. وفيما يخص بند (الاستثمار في شركات تابعة محلية)، تفيد الهيئة أنها حسمت رصيد أول المدة من الاستثمارات بعد إضافة المساهمة الإضافية في رأس المال خلال العام (61,633,888) ريال للعام 2017م، وبعد الدراسة والاطلاع على حركة الاستثمارات لمصنع الشركة ... لعام 2017م يتضح وجود مبلغ مضاف للاستثمار بقيمة 50 مليون تمثل خسائر تم تحملها خلال السنة وليست مساهمة إضافية إلى رأس المال، وبعد الاطلاع على القوائم المالية للشركة التابعة تبين أن المكلف يملكها بنسبة 100%، حيث أفاد المكلف بوجود ثني في الزكاة، وعليه تم الاطلاع على إقرار الشركة التابعة وتبين انه (صفر) ولم تدفع زكاة خلال العام محل الاعتراض وتم حسم الخسائر المرحلة بداية العام بقيمة (78,366,111) ريال من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على قائمة التغيرات في حقوق الملكية في الشركة التابعة، حيث تظهر هذه الخسارة بقيمة 50 مليون

وعليه يتضح أن المكلف استخدم مبلغ 50 مليون لتقليل رصيد أول المدة من الخسارة المتراكمة والتي استفادت منه الشركة التابعة بحسمها بشكل كامل في وعائها الزكوي كما هو موضح أعلاه، بالإضافة إلى ذلك استفاد المكلف من صافي الخسارة بقيمة (19,439,700) ريال بالتعديل على صافي الربح في الربط وعليه يتضح أن مبلغ 50 مليون لم يتم إخضاعه للزكاة مرتين ولم يتم دفع الزكاة عليه لكي يتم حسمه من الوعاء الزكوي للمكلف، بالإضافة إلى أنه لا يمثل استثمار أضافي كما هو موضح في القوائم المالية، وفي ضوء ما تم تفصيله أعلاه وبالاستناد على أحكام الفقرة (أ/4) من المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، أما فيما يتعلق بما جاء بحيثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي، قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة حيث ذكرت أن الشركة المستثمر فيها تخضع لجباية الزكاة في المملكة وتُجيب الهيئة على ذلك بأنه بعد الاطلاع على القوائم المالية للشركة المستثمر فيها (مصنع الشركة العالمية ...) رقم مميز (...) يتضح بان الشركة محل الخلاف تمتلك نسبه 100 % وفق الايضاح رقم (13) ومن خلال الاطلاع على قائمه التغيرات في حقوق الملكية للشركة المستثمر فيها، يتضح بأن قيمه الخسائر المتراكمة رصيد أول العام (78,366,111) ريال، واتضح وجود خسائر تحملتها جهة ذات علاقة (المستأنف ضده) بقيمة (50,000,000) ريال وبالرجوع إلى الربط المعتمد من قبل الهيئة في الشركة المستثمر فيها اتضح بأنه تم معالجة الخسائر المتراكمة وفقاً للربط الهيئة أي بعد تعديلات الهيئة على صافي الربح المعدل دون حسم تغطية الخسارة للخسائر المتراكمة المقدمة من المكلف وبالتالي يوضح ما تم اعتماده من حسم الخسائر المتراكمة في الشركة المستثمر فيها بناءً على المادة (3/ثانيًا) فقرة (9) بلغت (26,273,634) ريال وبالتالي ما قام به المكلف هو تغطيه الخسارة المتراكمة ولكن يتبين أنه تم الاستفادة من حسم كامل الخسارة في الشركة المستثمر فيها (مصنع الشركة ...) بحسمها من الوعاء الزكوي عند ربط الهيئة، وعليه فإن ما يطالب به المكلف بحسم قيمه الخسائر المتراكمة ضمن الاستثمارات قد تم حسمه في الشركة المستثمر فيها بالإضافة إلى أن مبلغ تغطية الخسائر المتراكمة لا يمثل استثمار إضافي كما هو بالقوائم المالية كما أن معالجة الهيئة للاستثمار في الشركة المستثمر فيها (مصنع الشركة العالمية ...) بإضافة أول المدة والتمويل الإضافي بالإضافة إلى حصة من خسارة السنة وعلى ما ذكر أعلاه تتمسك الهيئة بصحة إجرائها وسلامته وذلك استناداً على المادة (الرابعة) فقرة (4/أ) من اللائحة الزكوية الصادرة عام 1438هـ

وفي يوم الأربعاء 2024/03/13م عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمار في شركات تابعة محلية لعام 2017م) تفيد الهيئة أنها حسمت رصيد اول المدة من الاستثمارات بعد إضافة المساهمة الإضافية في رأس المال خلال العام (61,633,888) ريال للعام 2017م. واستنادًا على الفقرة (4/ب) من البند (ثانيًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة

بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، والتي نصت على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبالرجوع إلى المذكرة الإلحاقية المقدمة من الهيئة، أفادت أنه بالرجوع إلى إقرار الشركة التابعة وهو مصنع شركة ... اتضح لها أنه تمت معالجة الخسائر المتراكمة وفقاً للربط الهيئة، أي بعد تعديلات الهيئة على صافي الربح المعدل، حيث بلغت الخسائر المرحلة والمعدلة بعد تعديلات الهيئة قيمة (29,426,554.88) ريال، بناءً على المادة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، يتبين أنه تم الاستفادة من حسم كامل الخسارة في الشركة المستثمر فيها (مصنع الشركة ...) بحسمها من الوعاء الزكوي عند ربط الهيئة، وعليه فإن ما يطالب به المكلف بحسم قيمه الخسائر المتراكمة ضمن الاستثمارات قد تم حسمه في الشركة المستثمر فيها، وبالتالي فإن مبلغ (50) مليون لم يتم إخضاعه للزكاة مرتين ولم يتم دفع الزكاة عليه لكي يتم حسمه من الوعاء الزكوي للمكلف، بالإضافة الى أنه لا يمثل استثمار أضافي كما هو موضح في القوائم المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (لاستثمار في شركات تابعة محلية لعام 2017م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد الحصة في نتائج الشركات التابعة) فيدعي المكلف بأن الهيئة لم تسمح بالتعديلات على صافي الربح الشركة بحصتها في ربح وخسارة الاستثمارات الأجنبية في نتائج الشركات التابعة، وعدم الأخذ بالاعتبار الحصة بالكامل في شركات (... – لبنان)، (... – سوريا) على أساس أن هذه الاستثمارات ليست من بنود الحسميات، ولم تسمح الهيئة بالتعديلات على صافي الربح الشركة بحصتها في خسارة شركة ...، ويشير المكلف بالنسبة للعام 2016م لم يسمح بالحسم نظرًا لعدم وجود رصيد بالقوائم المالية فيما يخص 2017م على أساس عدم أخذ الهيئة بالرصيد الختامي للاستثمارات المحسومة، وقامت بإضافة (55,951) ريال إلى صافي اربح المعدل ويطالب المكلف بأن يتم الأخذ في الحسبان مبلغ الحصة بالكامل في جميع الشركات التابعة للأعوام 2016م وحتى 2018م. وحيث نصّت الفقرة (107) من معيار المحاسبة عن الاستثمار وفق طريقة الملكية الصادر من لجنة معايير المحاسبة في عام 1423هـ الموافق 2002م على: "يجب قياس وإثبات الاستثمار وإظهاره في الفترات المالية التي تلي تاريخ اقتنائه وفقاً لتكلفته التاريخية بعد تعديلها بما يخص المنشأة المستثمرة من صافي دخل (خسارة) المنشأة المستثمر فيها وأرباحها الموزعة"، وبناءً على ما تقدّم، فيما يخص (الاستثمار الأجنبي في الشركات التابعة)، وهي (شركة ... المحدودة (... –لبنان) وشركة ... (سوريا)، حيث صرحت الهيئة أنها لم تقبل بحسم هذا الاستثمار كونها استثمارات اجنبية لم يتم التزكية عنها، وحيث انتهى قرار الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة فيما يتعلق بالبند احتياطي ترجمة عملات أجنبية للأعوام 2016م 2017م و2018م، كون المكلف قدم مايثبت تزكية الاستثمار وبالتالي فإنّ ما يرتبط به يأذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمار الأجنبي في الشركات التابعة). وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حصة المكلف من صافي الربح او الخسارة في شركة ... لعام 2016م)، حيث وضحت الهيئة أنها قبلت الحسم أثناء مرحلة الفحص وذكرت أن الشركة مسجلة لدى الهيئة ولم تظهر القوائم المالية الخاصة بالشركة التابعة أي رصيد اول المدة للعام 2016م، وعند الاطلاع على القوائم المالية الخاصة بالمكلف، تبين لها أن الاستثمارات فقد بلغ الرصيد في عام 2016م قيمة (490,763) ريال، ووضحت الهيئة بعدم وجود رصيد اول المدة المتعلقة بالاستثمارات، وحيث إن المكلف قدم القوائم المالية وظهر رصيد في إيضاح رقم 6، وقد قامت الهيئة بقبول الحسم للعام 2017م ولكن لم يتم التعديل لعام 2016م لعدم وجود أي رصيد لهذا العام بخلاف ما أظهرته القوائم المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (حصة المكلف من صافي الربح او الخسارة في شركة ... لعام 2016م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقيّة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما

حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2600) الصادر في الدعوى رقم (Z-78231-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2016م إلى 2018م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رفض الاستئناف بشأن بند احتياطي ترجمة عملات أجنبية للأعوام 2016 و2017 و2018م).

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

3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (استبعاد الحصة في نتائج الشركات التابعة للأعوام 2016 و2017 و2018م):

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

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

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

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

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

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

القرار رقم IR-2024-168952

الدعوى رقم Z-2023-168952

المبدأ رقم 24

- تحلّ اللائحة الصادرة في عام 1438هـ محلّ جميع القرارات والتعاميم السابقة المتعلقة بجباية الزكاة.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/11م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل للشركة المستأنفة بموجب الوكالة (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/12م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2443) الصادر في الدعوى رقم (Z-68548-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: رفض اعتراض المدعية على بند مسحوبات للشركاء من الأرباح المرحلة.

ثانيًا: قبول اعتراض المدعية على بند الأصول الثابتة.

ثالثًا: رفض اعتراض المدعية على بند الدائنين.

رابعًا: أ- رفض اعتراض المدعية على بند أسهم ... .

ب- رفض اعتراض المدعية على بند شركة (...).

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (الاستثمارات لعام 2015م (أ) أسهم بنك ...) بأن الأسهم في بنك ... (شركة مدرجة في سوق الأسهم السعودي) هي استثمارات توافرت فيها شروط الحسم من الوعاء طبقًا لما ورد في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، ويفيد بأنه تم الإثبات للهيئة وتقديم كشف حساب المحفظة الصادر من الرياض المالية بالإضافة إلى إيضاح القوائم المالية المتعلق بالبند, ويشير بأنه على الرغم من ذلك فإن اللائحة الصادرة بعام 1438هـ صدرت بعد تاريخ تقديم الإقرار، كما يعترض المكلف على بند (مسحوبات للشركاء من الأرباح المرحلة لعام 2015م) وبند (الدائنون لعام 2015م) وبند (الاستثمارات لعام 2015م (ب) أسهم شركة ...)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (الأصول الثابتة لعام 2015م) بأنها قامت بحسم الأصول الثابتة طبقاً للقوائم المالية المعتمدة لكون المستأنف ضده مكلف زكوي واستخدام القسط الثابت في الإهلاك مع الإشارة إلى رفض الاستئناف في قرار سابق لإضافته لفروقات الإهلاك بالزيادة ومع ملاحظة عدم

احتسابه لفرق الإهلاك بالشكل الصحيح وحسمه لأصول بأكبر من قيمتها الدفترية في السنوات اللاحقة, وأثناء مرحلة الاعتراض تم الاجتماع مع المكلف بتاريخ 2021/6/21م وتم طلب منه تقديم جدول رقم (4) بيان الأصول واستهلاكاتها، وقد تأيد إجراء الهيئة لذات المكلف بالقرار الاستئنافي رقم (IR-2020-61) الصادر بالدعوى رقم (Z-2018-1602) لذات المكلف وذات البند والذي أيد إجراء الهيئة بذلك البند، كما أن احتساب المكلف للأصول الثابتة وفرق الاستهلاك غير صحيح وفقاً لجدول رقم (4) وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجرائها في اعتماد الأصول الثابتة وفقاً للقوائم المالية حيث أنها أدق في احتساب المبلغ الحقيقي لصافي الأصول الثابتة ومنع المكلف لاحتساب أصول ثابتة أكبر من قيمتها, حيث إن المكلف لم يقدم تسوية في احتساب الأصول الثابتة وفق للقرار الاستئنافي المشار له أعلاه حتى عام 2015م لكي تتم مراجعته وتدقيقه من قبل الهيئة واستمر في احتسابه الخاطئ في السنوات التي تلت القرار الصادر ضده، وبناءً على هذه المعطيات قامت الدائرة مصدرة القرار بإلغاء ذلك البند لعدم تقديم الهيئة ما يثبت بأن احتساب المستأنف ضده غير صحيح، وتُجيب الهيئة على ذلك بعدم صحة ما انتهت إليه الدائرة حيث ومن خلال الاطلاع على مسار اعتراض المكلف يتضح أن الهيئة من خلال دراستها للاعتراض المقدم من المكلف قبل تقديمه للأمانة العامة تم الطلب منه تقديم جدول رقم 4 (بيان الأصول واستهلاكاتها) وقدم المكلف ذلك وبعد اطلاع الهيئة على الاعتراض ومرفقاته تبين وجود قرار استئنافي رقم (61) لعام 2020م أيد الهيئة في عام 2008م لذات المكلف (شركة ...) كما سبقت الإشارة، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/01/28م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، 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، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الأصول الثابتة لعام 2015م)، وحيث يكمن استئنافها في أن احتساب المكلف للأصول الثابتة وفرق الاستهلاك غير صحيح وفقاً لجدول رقم (4) وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجرائها في اعتماد الأصول الثابتة وفقاً للقوائم المالية حيث أنها أدق في احتساب المبلغ الحقيقي لصافي الأصول الثابتة. وحيث نصّت الفقرة رقم (2) من المادة (7) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أن: " يتم استهلاك الأصول الثابتة وفقًا لطريقة القسط الثابت وتكون نسبة استهلاكها على النحو الآتي: ..."، وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها.". وبناءً على ما تقدّم، يتضح أن الخلاف يكمن في إجراء الهيئة المتمثل بحسم الأصول الثابتة طبقاً للقوائم المالية المعتمدة لكون المستأنف ضده

مكلف زكوي واستخدام القسط الثابت في الاهلاك بناءً على عدم صحة احتساب المكلف لفرق الاهلاك بالشكل الصحيح وحسمه لأصول بأكبر من قيمتها الدفترية، وبالاطلاع على ملف الدعوى؛ تبين أن المكلف لم يقدم احتسابه للأصول الثابتة وفرق الاستهلاك وذلك في ظل صدور قرار سابق ضده بالرقم (**IR-2020-61**) المذكور أعلاه، حيث ثبت عدم صحة احتساب المكلف وذلك أن اللجنة الابتدائية والتي أيدتها اللجنة الاستئنافية قامت بفحص الكشف المقدم من المكلف واتضح أن احتسابه غير صحيح، بالتالي فإن عبء الإثبات في الدعوى محل النظر يقع على عاتق المكلف لإثبات صحة احتسابه، كما أن الهيئة أشارت بأن المكلف لم يقدم تسوية في احتساب الأصول الثابتة وفق للقرار الاستئنافي المشار له حتى عام 2015م لكي تتم مراجعته وتدقيقه من قبل الهيئة واستمر في احتسابه الخاطئ في السنوات التي تلت القرار الصادر ضده, ولا ينال من ذلك ما أشارت له دائرة الفصل من قبولها لاعتراض المكلف بناءً على عدم رجعية القوانين, حيث إن اللائحة الصادرة في عام 1438هـ تحل محل جميع القرارات والتعاميم السابقة المتعلقة بجباية الزكاة، وعليه وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت أن احتسابه صحيح، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات لعام 2015م (أ) أسهم بنك ...)، وحيث يكمن استئنافه بأن الأسهم في بنك (شركة مدرجة في سوق الأسهم السعودي) هي استثمارات توافرت فيها شروط الحسم من الوعاء طبقًا لما ورد في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، ويفيد بأنه تم الإثبات للهيئة وتقديم كشف حساب المحفظة الصادر من الرياض المالية بالإضافة إلى إيضاح القوائم المالية المتعلق بالبند. وحيث نصّت المادة (4) البند (ثانيًا) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين – إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء.". وبناءً على ما تقدّم، فإنه لابد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار أن الاستثمارات تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات, وبالاطلاع على ملف الدعوى؛ تبين تقديم المكلف إيضاح (15) من القوائم المالية المتعلق بالاستثمارات, وتبين من خلاله أن أسهم بنك ... تبلغ (1200) سهم ولم تتم عليها أي حركة لعامين متتالية وهي 2014م و2015م, كما قدم المكلف مستخرج من النظام بإيرادات الاستثمارات من 2007م وحتى 2016م وتبين عدم وجود عملية بيع على الأسهم, بالتالي يتضح أن أسهم بنك ... لا يوجد بها نية بيع من واقع المستندات المقدمة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقيّة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2443) الصادر في الدعوى رقم (Z-68548-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأصول الثابتة لعام 2015م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مسحوبات للشركاء من الأرباح المرحلة لعام 2015م).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدائنون لعام 2015م).

4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات لعام 2015م):

أ- قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أسهم بنك ...).

ب- رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أسهم شركة...).

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

القرار رقم IR-2024-196545

الدعوى رقم Z-2023-196545

المبدأ رقم 25

- يجوز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي، بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت المبررات التي تحول دون نقل الملكية للشركة.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/05/07، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-96697) الصادر في الدعوى رقم (Z-96697-2022) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: من الناحية الشكلية: قبول اعتراض المدعية/ ...(الرقم المميز (...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1-إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند استبعاد الأراضي المسجلة باسم الشركاء لعام 2018م.

2-إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند الاستثمارات لعام 2018 م بقيمة 990,461 ريال.

3-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند جاري الشركاء لعام 2018م بقيمة 112,837,242 ريال.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (استبعاد الأراضي المسجلة باسم الشركاء) فتوضّح الهيئة بأنها قامت عند الربط باستبعاد الأراضي لكونها ليست باسم الشركة، وعند دراسة الاعتراض قدم المكلف صورة من الصك ارض بحي لبن وتمسك باعتراضه بأنه في حال عدم حسم الأراضي أن يتم استبعادها أيضا من جاري الشركاء، وبالرجوع إلى نشاط الشركة يتبين أنه يتمثل في إقامة وتطوير المشاريع الاسكانية والترفيهية والتجارية والصناعية وبيعها أو تأجيرها لمصلحة الشركة وشراء الأراضي لإقامة المباني عليها بالبيع أو التأجير لصالح الشركة وتملك وبيع العقارات لصالح الشركة، أي انها عروض تجارة وليست عروض قنية كونها معدة للبيع وبالتالي لا يتم حسمها من الوعاء

الزكوي بالإضافة لكونها ليست باسم الشركة وإنما باسم الشركاء كما هو موضح من خلال إيضاح رقم (8) القوائم المالية والصكوك المقدمة من قبل المكلف، كما أنها موافقة لنشاط للمكلف وهو شراء وبيع الأراضي والعقارات، مما يعني أنها

بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقائها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي في هذه الحالة أصول متداولة معدة للبيع وتعتمد فترة بقاؤها لدى الشركة إلى عوامل العرض والطلب في السوق، كما أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار مثل هذه الاستثمارات ضمن الاستثمارات طويلة الأجل وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمارات وعدم وجود عمليات تداول تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وهذا ما لم يتوفر لدى الشركة حيث يتبين أنه تم التخلص من جزء من الأراضي، ورداً على ما جاء في لائحة المكلف تجيب الهيئة بأنه تم استبعاد الأرضي التي ليست باسم الشركة ولم يتم نقل ملكيتها وفقاً لآخر قوائم مالية ونظراً لكون الأرض التي تطالب الشركة بحسمها من الوعاء الزكوي ليست باسم الشركة وغير مستخدمة في النشاط ورفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (الرابعة ثانيًا/1) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة. فيما يتعلق ببند (الاستثمارات)، قامت الهيئة عند الربط بحسم الاستثمارات العقارية ولم يتم حسم الاستثمار في برج ... بميدان القاهرة لعدم تقديم المستندات والغرض منها والتي تمت مناقشتها في تاريخ 2021/10/5م، كما تم إرسال مسودة الربط بتاريخ 2021/10/27م ونظراً لعدم تقديم البيانات المؤيدة لوجهة نظره وعدم الرد على البيانات المطلوبة سابقاً رفق اعتراضه عليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (3/20) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة، أما ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه فغير صحيح نظاماً لما أوضحته الهيئة أعلاه كما لا وجه معتبر لما تطرق إليه في لائحته لكونه لا يستند إلى دليل صحيح يمكن الركون إليه، أما فيما جاء بحيثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها.

في يوم الأحد بتاريخ 2024/07/16م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (استبعاد الأراضي المسجلة باسم الشركاء) فتوضّح الهيئة بأنها قامت عند الربط باستبعاد الأراضي لكونها ليست باسم الشركة، وعند دراسة الاعتراض قدم المكلف صورة من الصك ارض بحي لبن وتمسك باعتراضه بأنه في حال عدم حسم الأراضي أن يتم استبعادها أيضا من جاري الشركاء، وبالرجوع إلى نشاط الشركة يتبين أنه يتمثل في إقامة وتطوير المشاريع الاسكانية والترفيهية والتجارية والصناعية وبيعها أو تأجيرها لمصلحة الشركة وشراء الأراضي لإقامة المباني عليها بالبيع أو التأجير لصالح الشركة وتملك وبيع العقارات لصالح الشركة، أي انها عروض تجارة وليست عروض قنية كونها معدة للبيع وبالتالي لا يتم حسمها من الوعاء الزكوي بالإضافة لكونها ليست باسم الشركة وإنما باسم الشركاء كما هو موضح من خلال إيضاح رقم (8) القوائم المالية والصكوك المقدمة من قبل المكلف، كما أنها موافقة لنشاط للمكلف وهو شراء وبيع الأراضي والعقارات، مما يعني أنها بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقائها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي في هذه الحالة أصول متداولة معدة للبيع وتعتمد فترة بقاؤها لدى الشركة إلى عوامل العرض والطلب في السوق، كما أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار مثل هذه الاستثمارات ضمن

الاستثمارات طويلة الأجل وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمارات وعدم وجود عمليات تداول تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وهذا ما لم يتوفر لدى الشركة حيث يتبين أنه تم التخلص من جزء من الأراضي، ورداً على ما جاء في لائحة المكلف تجيب الهيئة بأنه تم استبعاد الأرضي التي ليست باسم الشركة ولم يتم نقل ملكيتها وفقاً لآخر قوائم مالية ونظراً لكون الأرض التي تطالب الشركة بحسمها من الوعاء الزكوي ليست باسم الشركة وغير مستخدمة في النشاط ورفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (الرابعة ثانيًا/1) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة. واستنادًا إلى الفقرتين (1) و(2) من البند (ثانيًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي نصت على الآتي: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف – مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية – وأن تكون مستخدمة في النشاط. 2-إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاءها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها"، وبناءً على ما تقدم، يتبين جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت المبررات التي تحول دون نقل الملكية للشركة، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتواه من مستندات، تبين لها أن الهيئة قامت بترك الاستئناف جزئيًا بمبلغ (29,320,296) ريال. وفيما يخص الفرق والبالغ (34,610,618) ريال، وحيث إن المكلف قدم إقرار من الشركاء بأن الأرض ملك للشركة كما أفاد بمذكرته الجوابية أنه يوجد عمليات تطوير قائمة على هذه الأراضي، مع الإشارة إلى أن نشاط المكلف بحسب السجل التجاري المرفق في مرحلة الفصل (سجل العقارية 1444) "هو إقامة وتطوير المشاريع السكنية والترفيهية والتجارية والصناعية وبيعها وتأجيرها لمصلحة الشركة وشراء الأراضي لإقامة المباني عليها بالبيع أو التأجير لصالح الشركة وتملك وبيع العقارات لصالح الشركة ..."، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الاستئناف جزئيًا بمبلغ (29,320,296 ريال)، ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل بمبلغ (34,610,618) ريال .

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (الاستثمارات)، قامت الهيئة عند الربط بحسم الاستثمارات العقارية ولم يتم حسم الاستثمار في برج ... لعدم تقديم المستندات والغرض منها والتي تمت مناقشتها في تاريخ 2021/10/5م، كما تم ارسال مسودة الربط بتاريخ 2021/10/27م ونظراً لعدم تقديم البيانات المؤيدة لوجهة نظره وعدم الرد على البيانات المطلوبة سابقاً رفق اعتراضه عليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (3/20) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة، أما ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه فغير صحيح نظاماً لما أوضحته الهيئة أعلاه كما لا وجه معتبر لما تطرق إليه في لائحته لكونه لا يستند إلى دليل صحيح يمكن الركون إليه، أما فيما جاء بحيثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها. واستنادًا إلى الفقرة (4/أ) من البند (ثانيًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي نصت على الآتي: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين – إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، وبناءً على ما تقدم، حيث لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وحيث تبين للدائرة عدم وجود حركة على استثمارات مشروع برج ... لعام (2018م)، إلا أن الهيئة قامت بالرجوع إلى القوائم المالية للسنة اللاحقة (2019م) واتضح لها بوجود حركة بيع على تلك الاستثمارات، وتشير إلى أن السنة اللاحقة تعد كاشفة لنية الشركة تجاه المشروع وتفيد بأنه اتضح بأنه معد للبيع، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المستأنف ضدها قدمت حساب الاستثمار من دفتر الاستاذ عن عام واحد فقط ولم يوضح المكلف سنوات امتلاكه لهذا الاستثمار وما هي النية منه، خصوصًا وأنه في السنة اللاحقة لعام الخلاف قام باستبعاد الاستثمار

بأكثر من 40% من قيمته، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة والغاء قرار دائرة الفصل بشأن الاستثمارات .

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-96697) الصادر في الدعوى رقم (Z-96697-2022) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- فيما يتعلق ببند (استبعاد الأراضي المسجلة باسم الشركاء):

أ-قبول ترك الاستئناف جزئيًا فيما يتعلق باستئناف الهيئة بمبلغ (29,320,296) ريال.

ب-رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل بمبلغ (34,610,618) ريال .

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن بند (الاستثمارات) .

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

القرار رقم IR-2023-168162

الدعوى رقم Z-2023-168162

المبدأ رقم 26

- يجوز حسم القروض السكنية الممنوحة للموظفين، في حال عدم استحقاق الشركة أي أرباح مالية أو رسوم مقابل تلك القروض، وذلك وفقاً للائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة عام 1440هـ.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 01/08/ 2021م، من / ... (مرخص له بالترافع من وزارة العدل بموجب الترخيص المرفق) بصفته وكيلاً عن الشركة ... والاستئناف المقدم بتاريخ 01/10/ 2021م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2378) الصادر في الدعوى رقم (Z-113359-2022) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1-تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند حسم نصيب الشركة في الأرباح من ...

2-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الأصول الغير المتداولة الأخرى (برنامج تمليك الوحدات السكنية)

3-إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المسدد من الإقرار.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (عدم السماح بخصم استثمارات في حدود الحصة في أرباح شركة ...)، يستأنف المكلف قرار الفصل حيث أفاد أنه لا يوافق على قرار الدائرة حيث إن الشركة (...) هي شركة ... برقم سجل تجاري (...) ومرفق لكم نسخة من الاقرارات الزكوية والقوائم المالية المدققة للسنوات 2019م و 2020م، وتعتمد الشركة على طريقة حقوق الملكية المحاسبية لتسجيل استثماراتها في الشركات الاخرى حيث يتم تسجيلها مبدئيا بالتكلفة ويتم تعديلها لاحقا وتفيد الشركة أن حصة الدخل من هذه الاستثمارات قد خضعت للزكاة في الاقرار الزكوي حيث تم استبعاد حصة الدخل من الشركات المحلية المستثمر فيها لتجنب الثني في الزكاة. وفيما يتعلق بالبند (استبعاد الأصول الأخرى غير المتداولة (برنامج تملك المنازل)، يستأنف المكلف قرار الفصل حيث أفاد حيث تقوم الشركة ببناء الوحدات السكنية لموظفيها السعوديين وتتم رسملة المنازل قيد الإنشاء كجزء من الإنشاءات تحت التنفيذ، وعند استكمال وتوزيع هذه المنازل للموظفين المؤهلين يتم توقيع اتفاقيات التخصيص والتي تنص على أن الوحدة السكنية تبقى مملوكة للشركة حتى يتم استيفاء الشروط الواردة في التخصيص وهو بقاء الموظف مدة من الزمن في الشركة ولا يحق لها بيعها أو تأجيرها ويتم خصم بدل السكن.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (إلغاء قرار الهيئة المتعلق ببند المسدد من الإقرار لعامي 2019م و2020م)، تستأنف الهيئة قرار الفصل وتفيد أنها قامت بالأخذ بالاعتبار المبالغ المسددة مع الإقرار والبالغة 36,362,273 ريال و 53,114,338 ريال للأعوام 2019م و 2020م على التوالي وذلك بموجب كشف الحساب بالنظام، مرفق توضيح بلائحة الاستئناف، حيث يتضح من كشف الحساب أعلاه أن ما تم سداده من المكلف عند تقديمه للإقرار قد تم أخذه بالاعتبار حيث إن المبالغ تظهر بكشف الحساب بحركة سالبة كونه تم دفعها من المكلف للهيئة. ووفقًا لما تم توضيحه أعلاه يتبين لسعادتكم مخالفة قرار الدائرة للصواب وصحة وسلامة إجراء الهيئة.

وفي يوم الثلاثاء 2024/01/16م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04 /1441هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)،بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بخصم استثمارات في حدود الحصة في أرباح شركة ...)، وحيث إن استئناف المكلف يكمن في مطالبته استبعاد حصة الشركة في أرباح الشركة المستثمر فيها "شركة..." عند حساب الربح الخاضع للزكاة، وبالاطلاع على أسباب القرار محل الطعن تبين أنه انتهى إلى تعديل قرار الهيئة فيما يخص استبعاد الأرباح المزكاة من أرباح الشركة المستثمر فيها لتجنب الثني، وحسم الاستثمارات بعد استبعاد حصة الشركة في الأرباح لتجنب ازدواجية الحسم، مما يتبين معه أن اللجنة قبلت طلب الشركة باستبعاد حصة الشركة في أرباح الشركة المستثمر فيها "شركة ..." عند حساب الربح الخاضع للزكاة، الأمر الذي يتعين معه صرف النظر عن طلب الشركة بخصوص هذا البند، مع تعديل منطوق القرار ليكون "قبول اعتراض المدعية" بدلاً من "تعديل قرار المدعى عليها".

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد الأصول الأخرى غير المتداولة (برنامج تملك المنازل)، واستناداً على المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 7/7/ 1440هـ والمعدلة بموجب القرار الوزاري رقم (58705) وتاريخ 1444/9/21هـ والتي نصت على الآتي: "يحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: (و) القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين، إذا تضمنت عقودها ما يفيد أن التمويل كان عبر القرض الحسن، أو البيع الآجل دون أن تستحق عليه الشركة أي أرباح مالية، أو رسوم زائدة عن أصل مبلغ التمويل".

بناءً على ما سبق، وحيث إن الخلاف يكمن في مطالبة المستأنف حسم الذمم المدينة طويلة الأجل لبرنامج تملك المنازل من الوعاء الزكوي لعامي 2019م و2020م، في حين ترى الهيئة عدم جواز حسم البند باعتبار أن الذمم المدينة للموظفين بموجب تمليك الوحدات السكنية لا تعدّ من البنود جائزة الحسم وفقاً لأحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام 1440هـ، وبالاطلاع على الفقرة (و) من المادة (الخامسة) من لائحة الزكاة لعام 1440هـ والمعدلة بموجب القرار الوزاري رقم (58705)، يتبين أنها أجازت حسم القروض السكنية الممنوحة للموظفين في حال عدم استحقاق الشركة أي أرباح مالية أو رسوم مقابل تلك القروض، وحيث إن القرار الوزاري رقم (58705) الذي تم بموجبه تعديل المادة أعلاه قد تضمن في البند (ثانيًا) أن القرار يعمل به من تاريخ صدوره، وبالتالي فإنه يحق للشركة حسم الأصول الأخرى غير المتداولة (برنامج تملك المنازل) من الوعاء الزكوي لعامي 2019م و 2020م، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الفصل بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (المسدد من الإقرار)، وحيث أن الخلاف يكمن في قيام الهيئة بالأخذ بالاعتبار المبالغ المسددة محل الخلاف عند تقديم الإقرار أم لا، وبالاطلاع على مذكرة الهيئة الإلحاقية تبين أن الهيئة قدمت صور من كشف حساب المكلف لديها في النظام والذي يوضح أن الهيئة قامت بعكس المسدد من المكلف بمبلغ (36,362,273) ريال و (53,114,338) ريال لعامي 2019م و2020م , حيث تظهر بكشف الحساب بحركة سالبة كونه تم دفعها من المكلف للهيئة، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار الدائرة.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ الشركة ... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2378) الصادر في الدعوى رقم (Z-113359-2022) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم السماح بخصم استثمارات في حدود الحصة في أرباح شركة ...).

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استبعاد الأصول الأخرى غير المتداولة -برنامج تملك المنازل-).

3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المسدد من الإقرار لعامي 2019م و 2020م).

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

القرار رقم IR-2024-176885

الدعوى رقم Z-2023-176885

المبدأ رقم27

- يجوز حسم الأصول بشرط أن تكون مستخدمة في النشاط.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/09م، من/ ... ، هوية وطنية رقم ...)) بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/02/12م، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1830) الصادر في الدعوى رقم (Z-71193-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1/أ- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند حسم ممتلكات استثمارية متعلقة (...).

1/ب- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند حسم ممتلكات استثمارية متعلقة (بالمشاريع تحت التنفيذ).

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ... المحدودة)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (حسم ممتلكات استثمارية)، أوضح المكلف بأن الشركة تستأنف على قرار لجنة الفصل والذي تضمن رفض اعتراض الشركة على ممتلكات استثمارية متعلقة (...) لعام 2015م وسببت اللجنة جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت المبررات التي تحول دون نقل الملكية للشركة، وعليه تجدر الإشارة إلى المعالجة المحاسبية لهذه الاصول حيث إن تسجيل هذه الاصول محاسبياً في الشركة يترتب عليه إثبات الجانب الدائن الممول لها، سواءً من مصادر التمويل الداخلية أو الخارجية مثل القروض أو رأس المال الإضافي أو غير ذلك، وذلك اعتمادا على قاعدة القيد المزدوج والتي يترتب عليها توازن جانبي قائمة المركز المالي وتساويها، ويتوجب مع ذلك إما إضافة الممول لهذا الأصل إلى الوعاء الزكوي مع حسم الأصل المقابل له، أو عدم إضافة الممول لهذا الأصل وعدم حسم الأصل المقابل له، وبالرجوع لإجراء الهيئة العامة للزكاة والدخل نجد أنها لم تقبل حسم هذه الأراضي مع إضافة مصادر التمويل الممولة لها للوعاء الزكوي مما ترتب عليه مطالبة الشركة بسداد زكاة هذه الأراضي، حيث إن مصادر تمويل هذه الأصول والاستثمارات العقارية مضافة إلى وعاء الزكاة، وكأن الهيئة بعدم قبول حسم هذه الأصول تطالب الشركة بسداد زكاتها وذلك بسبب عدم نقل ملكيتها أو بسبب استخداماتها الخاصة، وقد قامت الشركة بإضافة رصيد جاري الشركاء الدائن مبلغ (271,908,615) ريال لعام 2015م لوعاء الزكاة، مما يتوجب معه حسم أي أصل ثابت مقابل لها في دفاتر الشركة، وحيث إن فكرة وفلسفة الطريقة الغير مباشرة في حساب الوعاء والتي تعتمد على تزكية الأصول من خلال إضافة مصادر تمويلها أي عند إضافة مصدر التمويل وعدم قبول حسم الأصل فإنه سيترتب على ذلك

تزكية هذه الأصول، ومن بديهيات التطبيق الزكوي -كما هو معلوم- أن أصول القنية لا تجب فيها الزكاة على كل حال سواءً كانت مسجلة باسم للمكلف أو غير مسجلة باسمه وسواء كانت للاستخدام الشخصي أو التجاري، ونسأل الهيئة هل يجوز شرعاً أخذ الزكاة على الأصول الثابتة (أصول القنية) لأنها غير مسجلة باسم الشركة أو لأنه يستخدمها بشكل شخصي فإن كانت الإجابة بلا فلابد من حسمها إذن ، وإن كانت الإجابة بنعم فما هو الدليل الشرعي الذي يجيز أخذ الزكاة شرعاً على أموال القنية؟. ويؤكد ذلك ما ورد في الفتوى رقم: (22644) الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء والتي نصت على "ما تشتريه الشركة من العقارات والسيارات وما في حكمها لغرض استخدامها وليس لغرض الاتجار فيها لا تجب فيه الزكاة ويستوي في ذلك ما نقلت ملكيته ومالم تنقل إذ لا أثر لذلك في ثبوت الملك"(مرفق لكم)، حيث أكدت هذه الفتوى على أحقية الشركة في خصم هذه الأصول والعقارات الاستثمارية والاستثمارات العقارية المذكور -أعلاه -حتى وإن كانت ليست مسجلةً باسم الشركة طالما هي أصول وعقارات استثمارية واستثمارات عقارية تخص الشركة وتم سداد قيمتها من مصادر التمويل الشركة والظاهرة ضمن حقوق الملكية والالتزامات طويلة الأجل في القوائم المالية. وتجدر الإشارة إلى أنه قد قامت الهيئة بهذا الإجراء باعتبار أن هذه الممتلكات ليست مسجلة باسم الشركة وإنما مسجلة باسم الشركاء، وتعترض الشركة على الإجراء الذي قامت به الهيئة، حيث أن تلك الممتلكات هي مملوكة فعلياً للشركة ومثبتة في دفاترها ولها كامل الحق في التصرف بها واستخدامها وليس لأي شريك الحق في ذلك، وتمارس الشركة نشاطها المثبت بعقد التأسيس من خلال تلك الممتلكات وغيرها من ممتلكات الشركة الأخرى. وعدم قبول الهيئة لحسم الاستثمارات العقارية المذكورة يترتب عليه في الواقع خضوع هذه الأصول للزكاة وإضافتها لوعاء الزكاة بشكل غير مباشر وهذا إجراء غير جائز شرعاً حيث إن هذه الأصول من أصول القنية والاستخدام التي لا يجوز أن تُطالَب الشركة بدفع زكاتها. كما ذكرت اللجنة أنه تم تقديم "عقد إيجار في عام 2017م مستودع جدة، وهو ليس عام محل الخلاف ولا يتعلق بموضع النزاع،" ونختلف مع ما ذكرته اللجنة في ذلك حيث يؤكد المستند سيطرة الشركة على المستودع بشكل كامل، حيث تضمن عقد الإيجار أن الشركة هي الطرف المؤجر، كما أنها إيرادات التأجير تدخل ضمن إيرادات الشركة مما يؤكد استخدام العقار في نشاط الشركة، مما يترتب عليه وجوب حسمه من الوعاء الزكوي. كما ذكرت اللجنة الموقرة "وبعد الاطلاع على الإقرار الزكوي الذي يخص عام محل الخلاف يتضح أن رصيد جاري الشريك (صفر)،" ولا نعرف مين أين أستنجت اللجنة أن رصيد الشريك (صفر) بينما الظاهر في الإقرار أن التمويل من جاري الشركاء مضاف للوعاء بكامل قيمته حيث يظهر أن الإضافات الأخرى بالإقرار المقدم من الشركة بمبلغ (258,196,365) ريال والاقرار المعدل من قبل الهيئة بمبلغ (259,614,502.27) ريال وهو ما يظهر إضافة جاري الشركاء للوعاء، ولمزيد من الإيضاح فإن رصيد جاري الشريك في القوائم المالية المدققة يظهر بمبلغ (271,908,615) ريال كما أن إجمالي المطلوبات وحقوق الملكية في القوائم المالية قد بلغت (289,878,729) مما يؤكد بشكل ظاهر أن المبلغ الخاص بجاري الشركاء قد تمت إضافته لوعاء الزكاة. وذكرت اللجنة وفيما يتعلق عقار استراحة الثمامة فقد ذكرت المدعية أن تلك الأرض كانت مرهونة للبنك الأهلي وتم فك الرهن في عام 2017م وهو ما حال عن تحول الأرض باسم الشركة، في حين أن ما كان لزاماً لذكره أن الربط الزكوي صدر في عام 2021م ومازالت الشركة لم تقم بنقل تلك الأرض باسمها وإنما تم بيعها وإدخال ربحها في القوائم المالية، هذا الأمر يؤكد أن الرهن هو سبب عدم نقل ملكية العقار في العام محل النزاع، و ذكرت اللجنة أنه تم بيع العقار بناء على ما قررته الشركة وفقاً لوضعها المالي الذي توجب معه التنازل عن هذا العقار، وقد أقرت اللجنة قيام الشركة بيع العقار ودخول ربحه ضمن القوائم المالية وهو الأمر الذي يؤكد ملكية الشركة واقتناءها لهذه الأصول. حيث ظهرت هذه الأصول مثبتة في القوائم المالية المدققة للشركة، والأصل في ذلك أن جميع الأصول المثبتة في القوائم المالية المدققة للشركة هي ملك لها وتحت تصرفها ومستخدمة في نشاطها حالاً أو مآلاً، وعلى من يدعي خلاف ذلك عبء الإثبات، وحيث لم تقدم الهيئة ما يثبت ذلك أو يدل عليه، فإن الأصل دخول هذه الأصول في نشاط الشركة، ويتأكد ذلك مع دخول مصادر تمويل هذه الأصول في الوعاء الزكوي للشركة وتأثر الوعاء الزكوي بها، ولو كانت هذه الأصول ليست داخلة في نشاط لكان الإجراء الصحيح عدم إضافة المصادر الممولة لها كذلك، أما ما تطالب

به الهيئة فهو ظاهر الخلل والإجحاف في حق الشركة حيث تطالب الهيئة بإضافة مصادر تمويل هذه الأصول مع عدم قبول حسمها من جانب الحسميات، وذلك بحجة عدم استخدام الأصول في نشاط الشركة، ويظهر من ذلك عدم صحة الإجراء من الناحية الشرعية حيث لا يجوز دفع الزكاة على هذا الأصول وكذلك من الناحية المحاسبية هذا أن الإثبات المحاسبي وحدة واحدة لا يجوز الأخذ بطرف منها دون طرف آخر وكذلك من الناحية النظامية حيث أن عدم صحة إثبات هذه الأصول يقتضي عدم صحة كامل الآثار المترتبة عليها لا أن يتم الأخذ بجانب دون ما يقابله. ومن باب زيادة الإيضاح فإن تلك الممتلكات الاستثمارية التي قامت الهيئة بعدم قبول حسمها ملك للشركة وقد ظهرت في القوائم المالية الصادرة عن الشركة كممتلكات للشركة والمصادق عليها من محاسب قانوني معتمد، وقد تم قيدها في النظام المحاسبي بالقيد رقم (674) بتاريخ 31 ديسمبر 2014م (قيد إضافة الأصول إلى الشركة بتكلفتها) وذلك عن طريق زيادة جاري الشركاء الدائن في مقابلها، وكان الإثبات المحاسبي لها (زيادة الأصول الثابتة و زيادة جاري الشركاء الدائن)، وقد قامت الشركة بإضافة جاري الشركاء إلى الوعاء الزكوي (زيادة الوعاء) باعتباره مصدر تمويل لأصول، مما يعني أن عدم حسم الأصول الثابتة المقابلة لحساب جاري الشركاء المضاف للوعاء يعني إخضاع هذه الأصول للزكاة، وهذه هي فكرة وفلسفة الطريقة غير المباشرة التي تعتمد على تزكية الأصول من خلال إضافة مصادر تمويلها، وهذا منطبق على أصول الشركة بالكامل، حيث إن جميع الأصول ممولة من مصادر التمويل قطعاً، وعليه نطالب هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بقبول هذا الحسم. كما أنه من ناحية أخرى وبالإشارة إلى المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، فإنه يحسم من الوعاء الزكوي "الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: "صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف -مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية -وأن تكون مستخدمة في النشاط"، وبناءً على ما سبق فإن الأراضي والممتلكات الاستثمارية الغير محسومة من الوعاء الزكوي هي مملوكة للشركة وقد تم تصنيفها ضمن الأصول طويلة الاجل كما هو موضح بالقوائم المالية للشركة والايضاحات المتممة لها، وكما هو معلوم أن الممتلكات الاستثمارية هي ممتلكات يحتفظ بها أكثر من سنة، وبالتالي فهي من أصول القنية واجبة الحسم من وعاء الزكاة، ونود الإشارة إلى أنَّ الفتوى رقم: (22644) والتي نصت على "ما تشتريه الشركة من العقارات والسيارات وما في حكمها لغرض استخدامها وليس لغرض الاتجار فيها لا تجب فيه الزكاة ويستوي في ذلك ما نقلت ملكيته ومالم تنقل إذ لا أثر لذلك في ثبوت الملك"، حيث أكدت هذه الفتوى على أحقية الشركة في خصم الممتلكات الاستثمارية المذكورة -أعلاه -حتى وإن كان غير مسجلة باسم الشركة طالما هو استثمار قامت بشرائه وتملكه، ويؤيد هذه الفتوى ما ذكر في اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07 والتي أخذت بالاعتبار أن عدم قبول حسم أصل زكوي ممول من مصادر التمويل المضافة للوعاء يقتضي تزكيتها وفقا لما تم توضيحه أعلاه حيث أجازت اللائحة حسم الأصل الثابت المقتنى لغرض الاستخدام بالنشاط دون اشتراط الملكية طالما أنها مضافة في القوائم المالية حيث ذكرت المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية " يحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية : 1- صافي الاصول الثابتة ومافي حكمها ومنها - على سبيل المثال لا الحصر -ما يأتي : (أ) الاصول الثابتة المقتناة لغرض استخدامها في نشاط المكلف ، وذلك بالقيمة الدفترية الظاهرة في القوائم المالية " ونؤكد كذلك بأنه يتوفر لدينا كافة الإثباتات المتعلقة بذلك والتي يمكن تزويد الهيئة بها، مما يعني تحقق الشروط النظامية لقبول حسم الممتلكات الاستثمارية، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنافه، كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدّمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنافها.

وفي يوم الإثنين بتاريخ: 2024/04/22م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم

(26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الدعوى فقررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حسم ممتلكات استثمارية)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي بأنها أصول قنية ولا تجوز شرعاً زكاتها. واستناداً على الفقرة (1) من البند (ثانيًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، والتي نصت على أنه "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- الأصول الثابتة وتشمل ما يلي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف -ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية- وأن تكون مستخدمة في النشاط." بناءً على ما تقدم، فقد تبين أن الهيئة عند الربط قامت بعدم قبول حسم ممتلكات استثمارية متمثلة في ... والأرض التي خلف ... ، وعليه فقد تبين أنه يشترط لجواز حسم الأصول أن تكون مستخدمة في النشاط، وعند الرجوع إلى المستندات تبين عدم إرفاق المكلف ما يثبت المانع الذي يحول دون نقل ملكية العقارات المسجلة بأسماء الشركاء، وأن ما ذكرته بخصوص أن تلك الأراضي ممولة من حساب جاري الشريك لا يعد كافي، كما تبين أيضاً من قرار دائرة الفصل أن حساب جاري الشريك المضاف للوعاء الزكوي حسب إقرار المكلف مساوي لصفر، وفيما يتعلق بعقار ... المرهون للبنك ... فإنه يحسم من الوعاء الزكوي نظراً لأنه في عام الخلاف كان العقار مرهوناً لدى البنك، كما أن المكلف ضمّن ربح الأرض في القوائم المالية في عام بيعها في 2021م وأخضعها للزكاة، مما يتبين معه قبول حسم عقار ... نظراً لوجود ما يحول عن نقل ملكيته في عام الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (عقار ...).

وفيما يتعلق بمستودع ... ، فإن المستودع في عام الخلاف لم يكن باسم الشركة وإنما باسم أحد الشركاء، ولم يقدم المكلف ما يحول دون نقل ملكية المستودع للشركة، وإنما ذكر في لائحته أن المستودع تم تأجيره بعام 2017م بمبلغ (150,000) ريال لمدة سنة، وتم إثبات إيرادات التأجير بالقوائم المالية للشركة مما يدعي معه صحة الملكية، بينما لم يقدم ما يثبت ذلك لعام 2015م وهو عام الخلاف حيث إن عام 2017م يعد عام لاحق للخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (مستودع جدة).

وفيما يتعلق بالأرض خلف فندق ... ، فإن المكلف لم يقدم ما يثبت ملكية الشركة للأرض، حيث تبين أن الأرض كانت باسم ... وليست باسم الشركة ولم يقدم المكلف ما يحول دون نقل ملكية الأرض للشركة للعام محل الخلاف. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (الأرض خلف فندق ...).

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (حسم ممتلكات استثمارية (مشاريع تحت التنفيذ))، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم

رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على " تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بسحب استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات.." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... ، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1830) الصادر في الدعوى رقم (Z-71193-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (حسم ممتلكات استثمارية (مشاريع تحت التنفيذ)).

2- فيما يخصّ استئناف المكلف بشأن بند (حسم ممتلكات استثمارية):

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (عقار ...) وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (مستودع جدة) وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (الأرض خلف فندق ....) وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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

القرار رقم R-2024-171573

الدعوى رقم Z-2023-171573

المبدأ رقم 28

- المعالجة الزكوية السليمة لتوزيعات الأرباح هو إثبات تزكيتها لدى الشركة المستثمر فيها، وذلك لقبول عدم تخفيضها للاستثمار المحسوم من الوعاء الزكوي للشركة المستثمرة.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م، من / شركة ... وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2529) الصادر في الدعوى رقم (Z-80697-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1.تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الاستثمارات لعام 2017م.

2.إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مستحق من أطراف ذات علاقة لعام 2017م.

3.إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند استثمارات في شركات أجنبية لعام 2017م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (الاستثمارات في شركات محلية لعام 2017م)، حيث أن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس بأن الهيئة تجاهلت التكلفة التاريخية للاستثمارات مما نتج عنها الفروق أعلاه والتي أغلبها يتمثل في مبالغ مدفوعة من قبل الشركة للحصول على استثمارات تزيد عن القيمة الدفترية للاستثمارات عند الاستحواذ لتضمنها قيمة الشهرة، وبالتالي فإن قيمة الاستثمار المسجلة في الدفاتر أعلى من المبالغ المصرح عنها كحقوق ملكية في القوائم المالية للشركة المستثمر فيها وفقا لمبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا المعتمدة في المملكة العربية السعودية. أن الشركة قامت بشراء الاستثمارات المذكورة في لائحة دعواه بالقيمة السوقية العادلة والتي هي أعلى من التكلفة الفعلية للحصة المشتراة. وفقا لذلك، أفصحت الشركة عن هذه القيمة الإضافية للشهرة كجزء من قيمة الاستثمار الواردة في القوائم المالية المدققة. كما ستلاحظ اللجنة أن المادة الخامسة فقرة 3 من لائحة الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم: 2216 تنص بوضوح على أن الأصول غير الملموسة المكتسبة عن طريق الشراء مثل الشهرة قابلة للحسم من وعاء الزكاة أثناء احتساب الوعاء الزكوي. أن معالجة الهيئة أعلاه يتمثل في رفض المطالبة بحسم الشهرة من وعاء الزكاة دون تقديم أي أساس أو تفسير لهذه المعالجة. كما أسندت الهيئة هذه المعاملة الى الفقرة الرابعة من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفي هذا الشأن، تود الشركة أن توضح بأن المادة المشار إليها من قبل الهيئة تنص على جواز حسم الاستثمار وليس نسبة التملك في الاستثمار. ستلاحظ

اللجنة الموقرة أن قرار لجنة الفصل في تأييد معالجة الهيئة يعد عدم اعتراف بالقوائم المالية المدققة وتجاهل القيمة المثبتة في القوائم المالية المدققة والمعتمدة من محاسب قانوني مرخص له بمزاولة مهنية المحاسبة والمراجعة وفقا للأنظمة العاملة في المملكة العربية السعودية، ناهيك عن أن فكرة الاعتماد في تحديد قيمة الاستثمار على ضرب نسبة الملكية في حق ملكية الشركة المستثمر فيها لا يستقيم في أغلب الأمور في تحقيق القيمة الحقيقية للاستثمار وهو ما يؤكد بطلان قرار لجنة الفصل في تأييد معالجة الهيئة. كما تود الشركة لفت انتباه اللجنة الموقرة إلى حقيقة أنه تم استثمار الاستثمارات المذكورة أعلاه من حقوق الملكية وبتمويل من الشركاء وكانت نية الإدارة الاحتفاظ بهذه الاستثمارات على أساس طويل الأجل وليس لأغراض المتاجرة. أي أن الأموال قد خرجت من ملكية الشركة حين مولت الاستثمارات المذكورة، مما ينافي أهم شروط خضوع الأموال للزكاة وهو ملكية المال.

في حين أفادت المستأنف ضدها (الهيئة) بأنها لا تتفق مع ما انتهي اليه قرار الدائرة محل الاستئناف وذلك بسبب أن الهيئة قامت بحسم الاستثمار في منشآت محلية بمبلغ 202,860,543 ريال من الوعاء على أساس حصة الشركة في حقوق ملكية الشركات المستثمر فيها من واقع القوائم المالية للشركات المستثمر فيها بعد تخفيضه بمبلغ حصة الشركة في أرباح شركات مستثمر فيها، وقد تم التحقق من احتساب الاستثمارات ومطابقة المبالغ مع الأرصدة من واقع قوائم الشركات المستثمر فيها. وكما أن المكلف أشار في لائحته الجوابية المقدمة أمام دائرة الفصل تعاميم في غير محلها لكون ما يطبق على هذه الدعوى أحكام اللائحة الزكوية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) ، كما يتضح عدم وجود أساس نظامي لإجراء الدائرة مصدرة القرار.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (مستحق من أطراف ذات علاقة لعام 2017م)، حيث أن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بإلغاء قرار الهيئة نظراً لجواز حسم القرض الممنوح إلى شركة ... نسبة الملكية لأنها تمثل حركة مدينة لجاري المالك وتُجيب الهيئة على ذلك بأنها لا تتفق مع ما انتهي إليه قرار الدائرة محل الاستئناف وذلك بسبب أن الهيئة قامت باستبعاد حسم البند من الوعاء الزكوي بمبلغ 14,000,000 ريال، حيث إن المستحق من أطراف ذات علاقة هو لأطراف ليس لها حصص ملكية في الشركة وهي كما يلي من واقع إيضاح رقم (8) من القوائم المالية. وقد أجازت اللائحة الزكوية حسم الأرصدة المدينة للأطراف ذات العلاقة في حدود حصتهم من الأرباح المرحلة، وحيث إن الطرف ذي علاقة والذي يطالب المكلف بحسم رصيده المدين ليس مالكاً في الشركة وبالتالي ليس له حصة في الأرباح المرحلة مما لا يمكن معه حسم رصيده، وبناء على ذلك تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (4) ثانيًا فقرة (5) من لائحة الزكاة، في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أن لا توافق الشركة على استئناف الهيئة ضد قرار لجنة الفصل في السماح بالمطالبة بالمستحق من أطراف ذات علاقة من وعاء الزكاة تود شركة ... أن تلفت نظر اللجنة الموقرة إلى أنه تم منح القرض أعلاه للطرف ذي العلاقة أي شركة ... والمسجل لدى الهيئة الرقم المميز ...) بالإضافة إلى ذلك، أضافت شركة ... الذي تم الحصول عليه إلى وعائها الزكوي وسددت الزكاة عليه مرفق لكم في الملحق 6 نسخة من الإقرار الزكوي لشركة ... وأيضا أشارت الهيئة في وجهات نظرها إلى أن قامت باستبعاد حسم القرض المقدم إلى شركة ... لأن ليس لها أي حصص في شركة .... وفي هذا الشأن، تود الشركة إفادة اللجنة الموقرة إن شركة ... مملوكة بنسبة 99% لشركة ... القابضة و1% لشركة ... كما هو مبين في إيضاح رقم 1 من القوائم المالية المدققة لشركة ... المرفقة في الملحق 7. والبند (استثمارات في شركات اجنبية لعام 2017م).

وفي يوم الأربعاء 2024/05/22م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة

الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، 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، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات في شركات محلية لعام 2017م) ففيما يتعلق بشركة ... بالرقم المميز (...)، واستنادًا على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة –مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها".

بناءً على ما سبق، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن الهيئة قبلت بحسم 34,589,823 ريال من الوعاء الزكوي وذلك وفقاً لحصة الشركة المكلفة في حقوق الملكية من واقع القوائم المالية للشركة المستثمر فيها في حين يطالب المكلف بحسم الاستثمار وفقاً لقوائمه المالية بمبلغ 92,143,770 ريال وذلك بسبب أن الاختلاف يتمثل بالشهرة، وعليه وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة تبين تكبد تكاليف للاستحواذ على الاستثمار بقيمة 80,090,116 ريال وكما قام المكلف بتقديم الإثباتات المستندية لذلك والمتمثلة في اتفاقية شراء الحصة و إثبات الدفع لسعر الشراء و كما قدم الإثبات المستندي الخاص بالتكاليف المتعلقة بالأتعاب المهنية، وبالاطلاع على القوائم المالية الخاصة بشركة ... وتحديدا ايضاح رقم (1) تبين أن صافي الأصول لشركة ... وقت تاريخ الاستحواذ (19 يناير 2015) يبلغ 59,800,000 ريال وأن حصة المكلف منه ما قيمته 23,920,000 ريال وعلى ذلك ثبت أن المكلف دفع قيمة للاستثمار أكبر من صافي أصول شركة ... مما ينتج عن ذلك شهرة يتم تحميلها على رصيد الاستثمار، 56,170,116 ريال، أما فيما يتعلق بالفرق المتبقي من مبلغ الخلاف يتبين أنه يتمثل بتوزيعات أرباح للشركة المكلفة بمبلغ 1,383,831 ريال حيث وبالرجوع الى المستندات المرفقة والمتمثلة بالقوائم المالية للشركة المستثمر فيها لعام 2018م تبين من خلال قائمة التدفقات النقدية بأنها قامت بتوزيع أرباح خلال العام حيث إن المعالجة الزكوية السلمية لتلك التوزيعات هو إثبات تزكيتها لدى الشركة المستثمر فيها وذلك لقبول عدم تخفيضها للاستثمار المحسوم من الوعاء الزكوي للشركة المستثمرة حيث إن الحال ليس كما ذكر حيث لم يتبين أن المكلف قام بتقديم ما يفيد بالتزكية عن تلك التوزيعات لدى الشركة المستثمر فيها مما يتقرر معه عدم قبول إضافتها للاستثمار المحسوم من الوعاء الزكوي ، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك بحسم كامل قيمة الاستثمار وفقاً لقوائمه المالية فيما عدا توزيعات الأرباح كما ذكر سالفًا.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البند (مستحق من أطراف ذات علاقة لعام 2017م)، واستناداً على الفقرة (الخامسة) من للمادة (الرابعة) البند (ثانيًا) من اللائحة التنفيذية للزكاة للمرسوم الملكي رقم(م/40) وتاريخ 1405/07/02هـ

الصادرة بتاريخ 1438/06/01هـ "يحسم من الوعاء الزكوي الحساب الجاري المدين للمالك او الشريك الخاضع للزكاة بما لا يتجاوز نصيبهما في الارباح المدورة"، واستناداً على الفقرة (ثانيًا/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ أنه: "أ- في حالة تضمين إقرار المكلف حساب جاري دائن واخر مدين يؤخذ الفرق بينهما، واذا ظهر حساب جاري دائن لاحد الشركاء وحساب جاري مدين لشريك اخر فلا يتم عمل تسوية بينهما،،،".

وحيث إن الخلاف حول هذا البند يتمثل بحسم المستحق من أطراف ذات علاقة، حيث تستأنف الهيئة قرار الفصل وتطالب بعدم حسم المستحق لأطراف ذات علاقة وذلك بسبب أن المستحق من أطراف ذات علاقة هو لأطراف ليس له حصص ملكية في الشركة المكلفة، في حين يدفع المكلف بأن الطرف ذو علاقة مملوك بنسبة 99% لشركة ... القابضة و1% لشركة ... حيث إن الشركتين سالفة الذكر تعتبر مالكة للشركة المكلفة.

بناءً على سبق، وحيث إن المعالجة السليمة لحسم الأطراف ذات علاقة هي أن تكون علاقة الشركات علاقة مباشرة ففي حين ما إذا كانت العلاقة غير مباشرة فإن ذلك يعتبر من قبيل التعاملات التجارية مع أطراف أخرى (طرف ثالث) والتي يتوجب عدم حسمها من الوعاء الزكوي حيث وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين أن العلاقة التي تربط المكلف مع شركة ... علاقة غير مباشرة حيث إن شركة ... مملوكة لشركة ... وشركة ... التجارية وكما أن شركة ... وشركة ... التجارية يملكان أيضا الشركة المكلفة بالتالي لا ينال من ذلك حسم أطراف ذات علاقة، وفيما دفع به المكلف بأنه تم التزكية عن تلك الأرصدة لدى شركة ... عليه وحيث إن الزكاة تكون على الدائن والمدين دون أن يكون هنالك ثني حيث إن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين بينما المدين يزكي مالا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مستحق من أطراف ذات علاقة لعام 2017م).

وبخصوص استئناف المكلف على بقية الشركات (شركة ... – شركة... وفقاً لقوائمه المالية - شركة ... - مدارس ...) في البند (الاستثمارات في شركات محلية لعام 2017م) واستئناف الهيئة على البند (استثمارات في شركات اجنبية لعام 2017م)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2529) الصادر في الدعوى رقم (Z-80697-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مستحق من أطراف ذات علاقة لعام 2017م).

2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات في شركات اجنبية لعام 2017م).

3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات في شركات محلية لعام 2017م):

أ- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (شركة ... المسجلة).

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (شركة ...).

ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم الاستثمار في شركة ... وفقاً لقوائمه المالية).

د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (شركة ...).

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

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

القرار رقم IR-2024-136298

الدعوى رقم Z-2022- 136298

المبدأ رقم 29

- يُحسم تمويل الشريك من الوعاء الزكوي وذلك بنسبة الملكية.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/07م من/ شركة ... ، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/19م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-5096) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-75637) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من شركة ... في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الاستثمارت الخارجية لعام 2015م).

2- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة لعام 2015م).

3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مساهمة إضافية من شريك لعام 2015م).

4- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (ذمم دائنة طويلة الأجل لعام 2015م).

5- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة من شريك لعام 2015م).

6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الوديعة النظامية لشركة التأمين لعام 2015م).

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

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) فتقدّمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئنافها فيما يخصّ بند (مساهمة إضافية من شريك لعام 2015م) فتوضّح الهيئة استنادها في إجرائها عند الربط بعدم حسم أطراف ذات العلاقة المدينة (شركة ...) بسبب أنه ليس من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، وبعد دراسة الاعتراض تم قبول جزئياً حسم الأطراف ذات العلاقة المدينة البالغة (422,094.000) ريال بنسبة الشركة محل الاعتراض في الشركة المستثمر فيها (35%) للأعوام محل الاعتراض نظراً لخضوعها للزكاة منعاً للثني في

احتساب الزكاة، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

و في يوم الثلاثاء 2024/01/30م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04 /1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (مساهمة إضافية من الشريك لعام 2015م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها عند الربط بعدم حسم أطراف ذات العلاقة المدينة لأنه ليس من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي. وحيث نصّت المادة (4) البند (ثانيًا) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أنه "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين – إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء." وبناءً على ما تقدّم، وبالاطلاع على القوائم المالية للشركة المستثمر فيها لعام 2015م تبين من خلال الإيضاح رقم (19) حول المساهمة الإضافية من الشريك أنه تم فرض أتعاب مالية على هذا البند بنسبة (6%) سنوياً، حيث بلغت تكاليف التمويل المحملة خلال عام 2015م مبلغ(35.1) مليون ريال، مما يتبين معه أن البند محل الخلاف يمثل تمويلاً وبالتالي يحسم بنسبة الملكية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: من الناحية الشكلية:

1- قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-5096) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-75637) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1 - قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الاستثمارات الخارجية لعام 2015م).

2 - رفض استئناف الطرفين وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة مدينة لعام 2015م)

3 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدفعات المقدمة من الشريك لعام 2015م).

4 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مساهمة إضافية من شريك لعام 2015م).

5 - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مساهمة إضافية من شريك لعام 2015م).

6 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة لعام 2015م).

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

القرار رقم IR-2024-127607

الدعوى رقم Z-2022-127607

المبدأ رقم 30

- لايجوز حسم الدين الذي نشأ خلال العام ولم يتجاوز سنة من الوعاء الزكوي.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/04/27م، من/ ...، هوية وطنية رقم(...) بصفته وكيلاً بموجب الوكالة رقم (...) عن الشركة المستأنفة، و الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/04/28م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-687) الصادر في الدعوى رقم (Z-44626-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: رفض اعتراض المدعية على بند المساهمات المؤجلة لعامي 2015م و2016.

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

ثالثًا:رفض اعتراض المدعية على بند القروض.

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

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

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

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

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

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

عاشرًا: رفض اعتراض المدعية على بند الأصول المحتفظ بها للاستبعاد لعام 2015م.

الحادي عشر: رفض اعتراض المدعية على بند عنصر تمويل غير محقق من الذمم المدينة طويلة الأجل لعامي 2016م و2017م.

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

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (الاستثمارات لعامي 2015م و2016م)، فتوضح الهيئة أنها قامت بحسم رصيد آخر المدة بعد حسم القرض للشركة التابعة حيث لم يزكى عنه، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض حيث سبق للمدعي تقديم القوائم المالية بشركة ...، وقدم طي اعتراضه عقد التأسيس الشركة وقدم قرار مجلس الإدارة بالموافقة على الزيادة في رأس المال وحيث ظهرت المساهمة الإضافية في رأس المال وفقًا لقائمة التغيرات في حقوق الشركاء لدى شركة ... بمبلغ (75.000.000) ريال في عام 2015م ومبلغ (990.000.000) ريال لعام 2016م وهي مسجلة لدى الهيئة وقدمت الإقرار الزكوي عن العامين وتم فتح حالة فحص من قبل الهيئة وتم الربط عليها عن العامين واتضح من خلال الإقرار بأنه تمت إضافة تلك المساهمة في رأس المال ولكن لم تكن على الشركة زكاة كون الوعاء بالسالب، وعليه قامت الهيئة برفض اعتراض المدعي فيما يتعلق بالبند أعلاه نظرًا لعدم تزكية تلك المبالغ في الشركة التابعة. وفيما يتعلق ببند (الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016م) فتوضح الهيئة أنها لم تقبل الهيئة حسم البند ذمم مدينة أخرى طويلة الأجل من الوعاء الزكوي، نظرًا لعدم وجود نص نظامي يؤيد حسم الذمم المدينة طويلة الاجل، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض قدم المدعي حكم صادر من المحكمة لصالح شركة ...، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض عقدت الهيئة جلسة استماع بتاريخ 2021/02/21م حيث أوضحت فيها وجهة نظرها في اجراءها المتخذ حيال البند أعلاه، وعليه قامت الهيئة برفض اعتراض المدعي فيما يتعلق بالبند أعلاه، حيث لم تجيز اللائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ حسم أي بند من الوعاء الزكوي ليس له أساس في القوائم المالية كما أنه لا يوجد أي مادة في اللائحة تجيز حسم البند حيث أنه لا يمكن حسم أي بند إلا بنص نظامي. وفيما يتعلق ببند (مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة لعام 2018م): أ- بشأن (مبلغ (485,062) ريال)، فتوضح الهيئة أنها قامت عند الربط بمعالجة المخصصات استنادًا لأحكام الفقرة (9) من المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ والتي نصت على أنه: "أولًا: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 9- المخصصات اول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام." وما يطالب به المدعي هو حسم المدفوعات المتضمنة في قائمة الدخل الشامل الآخر، وحيث أن الهيئة عند الربط قامت بأخذ صافي الربح قبل الزكاة وفقًا لقائمة الدخل أما عناصر الدخل الشامل فلم يتم أخذها عند احتساب الزكاة المستحقة وصافي الربح لأنها ناتجه عن التقييم وليست حقيقية، وعليه قامت الهيئة برفض اعتراض المدعي فيما يتعلق بالبند أعلاه وتتمسك الهيئة بصحة اجرائها. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأحد الموافق 2024/03/10م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم،حضر/ ... هوية وطنية رقم (....)، بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)،بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وفي هذه الجلسة أطلعت الدائرة على المذكرة الإلحاقية المقدمة من الهيئة اثناء انعقاد الجلسة. وبعرض ذلك على وكيل المدعية طلب مهلة للرد، وعليه قررت الدائرة قبول طلبه وأبلغت المدعية بوجوب الرد على مذكرة المدعى عليها خلال مدة أقصاها يوم الأحد بتاريخ 2024/03/17م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً. على ان تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2024/04/23م، جلسة نطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/04/23م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) وحضر ...(هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

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

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

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن الدّين نشأ خلال العام محل الخلاف ولم يتجاوز سنة، وبعد اطلاع الدائرة على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في قرار الدائرة محل الاستئناف، يتبين أن استئناف الهيئة بشأن هذا البند يكمن في أن الدّين نشأ خلال العام محل الخلاف ولم يتجاوز سنة، وبالاطلاع على إيضاح رقم (26) من القوائم المالية للعام 2016م بخصوص الإيرادات الأخرى يتبين أنه يتضمن بند "تعويضات من عميل" بمبلغ (96) مليون ريال والتي تشمل المبلغ محل الخلاف (48) مليون ريال، كما يتضح من خلال الموجودات غير المتداولة وجود بند "ذمم مدينة أخرى طويلة الأجل" بمبلغ (48) مليون ريال نشأت خلال العام محل الخلاف، مما يتبين معه أن المبلغ الذي يطالب المكلف بحسمه من الوعاء الزكوي لم يتجاوز سنة، وبالتالي لا يجوز حسمه من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة لعام 2018م): أ- فيما يتعلق بشأن (مبلغ (485,062) ريال)،وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها عند الربط بمعالجة المخصصات استنادًا لأحكام الفقرة (9) من المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، وبناء على ما تقدم، وبعد اطلاع الدائرة على ملف القضية وما احتواه من أوراق تبين لديها من خلال المستندات المقدمة من قبل المكلف في مرحلة الفصل والمتمثل في بيان تحليلي معد بشكل يدوي بالإضافة إلى تسويات مالية وبتتبعها تبين أنها تبلغ (3,213,562) ريال مما يتضح أنها أقل من ما هو مصرح عنه بالقوائم

وعن المبلغ الذي يطالب به المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً بمبلغ (485,062) ريال وتعديل قرار دائرة الفصل لعدم ثبوت دفعه.

ب- فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن (مبلغ (3,468,000) ريال)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على " ، وتفيد الهيئة دائرتكم الموقرة بأن المكلف يُطالب بحسم المستخدم من المخصص وليس إعادة التقييم، وحيث قدم المكلف رفق اعتراضه عينه لسداد النقدي للمستخدم من المخصص، كما أن حركة المخصص وفق الإيضاح رقم (24) من إيضاحات القوائم المالية أكدت على وجود مبالغ مدفوعة. وأيضا قائمة التدفقات النقدية. كما أن ما يطالب المكلف بحسمه هو مبلغ 3,953,062 ريال في حين أن المستخدم حسب القوائم المالية يبلغ 3,468,000 ريال، عليه تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها جزئياً وذلك في بحسم المستخدم من المخصص بقيمة 3,468,000 ريال." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الحصة من الخسارة الشاملة الأخرى لعام 2017م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت انتهاء الخلاف بقبول الهيئة لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على " وفي ضوء ما سبق توضيحه تقبل الهيئة وجهة نظر المكلف وذلك بحسم مبلغ 32,142,000 ريال من صافي الربح دون تخفيضها بمبلغ الأرباح الاكتوارية البالغ 4,111,000 ريال كونه لم يتم حسمها من الرصيد المدور." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف بشأن الاستئناف على هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-687) الصادر في الدعوى رقم (Z-44626-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م حتى 2018م.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المساهمة المؤجلة).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الحسابات الدائنة التجارية والأرصدة الدائنة الأخرى).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض طويلة الاجل).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم الموظفين المدينة – ملكية البيوت).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي الاستثمار في عقود الايجار).

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأصول المحتفظ بها للاستبعاد لعام 2015م).

7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عنصر تمويل غير محقق من ذمم مدينة طويلة الاجل).

8- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات لعامي 2015م و2016م).

9- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم المدينة طويلة الأجل الأخرى لعام 2016م).

10- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الحصة من الخسارة الشاملة الأخرى لعام 2017م).

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

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

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

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

القرار رقم IR-2024-187839

الدعوى رقم Z-2023-187839

المبدأ رقم 31

- أن الأصل في الزكاة هو احتساب الربح المحاسبي وتعديلها وذلك بإضافة المصاريف الغير جائزة الحسم شرعًا، وبعدها احتساب وعاء الزكاة والذي يشمل ما على المكلف وما عليه، والإعانات الحكومية الغير مقبوضة يجب تعديلها في وعاء الزكاة، كونها تعد من عناصر قائمة المركز المالي.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/16م، من/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا للشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (...)، و الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/05م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6702) الصادر في الدعوى رقم (Z-47421-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة آخر العام من صافي الربح لعامي 2015م و 2016م).

2- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (إضافة أرصدة قروض إلى وعاء الزكاة لعام 2015م) يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند، وأشار إلى أن القروض محل الخلاف وفقًا لإفادة الهيئة بأنها قروض طويلة الأجل ذات طبيعة متجددة ودوارة، ويتم سدادها خلل العام من خلال إنشاء قرض جديد بنفس القيمة ولنفس الفترة، الأمر الذي يوضح أن هذه القروض في جوهرها تعد قروضاً متجددة ومستمرة، كما أنه وفقًا لإيضاح القروض بالقوائم المالية لقروض ... فإنه لغرض إتمام مشروع مزرعة الدواجن ولغرض إتمام مصنع مع... مما يعني أن غرض القروض هو لتمويل الأصول، وفيما يخص عامي 2017م و2018م، لا يوافق المكلف على إجراء الهيئة في تطبيق أحكام الفقرة (3/ب) من المادة (الرابعة) من القرار الوزاري رقم (2216) بتاريخ 1440/7/7هـ حيث شمل القرار الوزاري رقم (2216) الصادر في سنة 1440هـ الصادر في الفقرة (3/ب) من المادة (الرابعة) على اعتبار أن استبدال القروض بأخرى لا

يؤدي إلى انقطاع الحول فيما أن الهيئة تستخدم تلك الفقرة بأثر رجعي على الأعوام محل الخلاف دون الأخذ بالاعتبار أن ضوابط القرار الوزاري رقم (2082) لعام 1438هـ، والذي أشترط لخضوع القرض تمويل موجودات طويلة الأجل أو حولان الحول فقط، وهو ما يعترض المكلف على تطبيقه في الربط، ولو كانت تلك المعالجة صحيحة فبالأحرى تطبيق مواد أخرى من نفس القرار قد تكون لصالح المكلف، وحيث إن إضافة القروض باعتبارها قروضا متجددة يعد من الإجراءات المطبقة من الهيئة قبل صـدور لائحة الزكاة هو غير صحيح وفي غير محله، لاختصاص اللائحة المذكورة على السنوات 2019م وما بعدها، في حين أن اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ، تضمنت إجراءات الهيئة المتبعة في معالجة القروض والتي لم تشتمل على إضافة القروض للوعاء الزكوي باعتبارها قروض متجددة، وأن تطبيق اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) بتاريخ 1440/7/7هـ هي تخص فقط السنوات المالية التي تبدأ في وبعد 2019/01/01م. وأما فيما يخص عامي 2015م و2016م، استند المكلف إلى الفتوى رقم (22665) وتاريخ 1424/04/15هـ المتعلقة بإخضاع الأرصدة الدائنة والقروض، والتي حددت الشروط التي يجب استيفاؤها لإخضاع القروض للزكاة، وأشار إلى أن الأساس في إضافة القروض الى الوعاء الزكوي وفقاً للائحة التنفيذية المذكورة أعلاه أن تكون هذه القروض قد حال عليها الحول أو تم استخدامها لتمويل موجودات طويلة الأجل مخصومة من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها للوعاء لا ينطبق عليها ما تم ذكره من معايير الاخضاع للزكاة الشرعية، حيث إن القروض التي حصلت عليها الشركة كانت بغرض المساهمة في تمويل النشاط الرئيسي للشركة، أما الجزء الذي حال عليه الحول، فقد قامت الشركة بإضافته للوعاء طواعيةً ضمن إقراراتها الزكوية، كما أن للشركة قروض قصيرة الاجل وقد تم سدادها في موعد اقصاه ستة أشهر وقد تم استخدام التمويل المذكور لنشاط الشركة الرئيسي من تمويل عمليات تشغيلية (وفقاً لإيضاح القوائم المالية أعلاه) وأن هذه القروض لم تمول أصلاً محسوماً، وعليه يرى المكلف بأن إجراء الهيئة غير صحيح في افتراضها بأن القروض قصيرة الأجل ذات طبيعة متجددة ولم ينقطع عنها العام الزكوي، حيث إن القروض القصيرة يتم الحصول عليها بموجب عقود موقعة مع البنك المقُرض، كل عقد له رقم مرجعي منفصل كذلك يوضح العقد مبلغ ومدة القرض وكذلك الغرض من الحصول على القرض وعند نهاية اجل القرض يتم سداده بشكل فعلي وليس سداد دفتري، وأضاف المكلف بأن من المفهوم أن مصطلح القروض الدوارة/المتجددة ينطبق فقط على تلك القروض التي يتحصل عليها المكلف ويكون السداد لتلك القروض سداد دفتري وليس سداد فعلي، مما يعني أن القروض مازالت في حوزة الشركة ومن هذا المنُطلق وجب خضوعها للزكاة لعدم انقطاع العام الزكوي عليها، ولكن على النقيض تماما، فقد تم تزويد الهيئة بتحليل القروض البنكية التي تؤكد بدورها على السداد الفعلي لتلك القروض مما يعني أن القروض محل الاعتراض تمثل قروض قصيرة الأجل، وأما تلك القروض (أو مصادر التمويل الأخرى) التي تم استخدامها في تمويل أصول للشركة في السنة محل الفحص وقامت الشركة بإضافتها للوعاء ضمن إقراراتها الزكوية، وننوه على أن الشركة قد قامت بالفعل بإضافة (415,206,845) ريال للوعاء في الإقرار الزكوي لعام 2015م وذلك وقت تقديم الاعتراض في البوابة الالكترونية لدى الهيئة (إيراد)، كما أنها لا تمانع في إضافة المبالغ (192,609,351) ريال و(29,746,155) ريال لعامي 2016م و2017م على التوالي للوعاء والتي ثبت تمويلها لأصول ثابتة، وذلك في حال إلغاء إجراء الهيئة بإضافة القروض للوعاء الزكوي من وجهة نظرها.

كما لم 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 (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة اخر العام من صافي الربح لعام 2015م) فتوضّح الهيئة بأنها قامت بحسم الرصيد المستحق من الإعانات الحكومي لعامي 2015م و2016م فقط من الوعاء الزكوي، وتم رفض اعتراض المكلف بحسم الإعانات المستحقة من صافي الربح وليس من وعاء الزكاة، حيث إن الإعانات هو من ضمن بنود وعاء الزكاة، كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل

الاستئناف بتعديل قرار الهيئة نظراً لكون الإعانات لم يتم قبضها وتُجيب الهيئة على ذلك بأنه بعد الاطلاع على قرار اللجنة وعلى مذكرة اعتراض المكلف، وحيث انتهى القرار باعتبار أن سنة الخلاف هي 2015م و 2016م كانت قبل صدور اللائحة الزكوية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ و بالتالي لم يكن لزاماً على المكلفين احتساب الزكاة بناءً على وعاء الزكاة أو صافي الربح المعدل أيهما اكبر، وعليه تجيب الهيئة بأن القرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ نصّ في البند ثانيًا: "بأن تحل القواعد و الإجراءات التي تتضمنها اللائحة المرفقة محل جميع القرارات و التعليمات و التعاميم السابقة المتعلقة بجباية الزكاة"، وذلك يؤكد أحقية الهيئة في تطبيق اللائحة على جميع الأعوام السابقة لصدورها بما جاء من معالجات زكوية تضمن تحقيق الجانب الشرعي في احتساب الزكاة. وأما ما يتعلق بالإعانة الحكومية طبقاً لما ورد في معيار المحاسبة عن الإعانات والمنح الحكومية هي أصول نقدية أو تخفيض لخصوم من جهة حكومية مقابل التزام الشركة بتنفيذ سياسات وبرامج حكومية محدودة، وتعد الإعانة طبقاً للمعيار عمليات أو تحويلات قصيرة الأجل لتمويل الأنشطة المرتبطة بالعمليات المستمرة للشركة أو لتمويل احتياجات المنشأة في الظروف غير العادية والاستثنائية، ولأن منح الإعانة يؤثر على الدخل، لذا فإن أي معلومات عنها سوف تعكسها القوائم المالية، وتوضح الهيئة أنه في حال تم إدراج الإعانة المستحقة في قائمة الدخل مع الايرادات، فيجب في هذه الحالة حسمها واستبعادها من حساب وعاء الزكاة، أي عدم تزكيتها باعتبارها إعانة حكومية مستحقة ولم يتم قبضها بعد، وعلى ذلك فإن المعالجة الصحيحة هي أن تحسم الإعانة المستحقة من حساب وعاء الزكاة في الربط وليس من صافي الربح.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/02/04م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04 /1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة اخر العام من صافي الربح لعام 2015م) فتوضّح الهيئة بأنها قامت بحسم الرصيد المستحق من الإعانات الحكومي لعام 2015م فقط من الوعاء الزكوي، وتم رفض اعتراض المكلف بحسم الإعانات المستحقة من صافي الربح وليس من وعاء الزكاة، حيث إن الإعانات هو من ضمن بنود وعاء الزكاة. واستنادًا على الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية، والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، كما نصت الفقرة (6) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، على: "أولًا: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:6- الإعانة الحكومية وغير الحكومية عند قبضها"، وبناءً على ما تقدم، وبتأمل الدائرة

في موضوع النزاع، لما يعترض المكلف في الأساس على عدم حسم الإعانات الحكومية الغير مقبوضة من صافي الربح المعدل حسب المحمل على قائمة الدخل باعتبار عدم استحقاقها، وليس كما صدر بالقرار محل الطعن، في حين تطالب الهيئة بإلغاء قرار دائرة الفصل، حيث إن المعالجة الصحيحة للبند تتمثل في حسم الإعانات المستحقة من حساب وعاء الزكاة بالربط وليس من صافي الربح، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات، يتضح أن أساس الخلاف يكمن في مطالبة المكلف بحسم الإعانات المستحقة والمحملة على قائمة الدخل من صافي الربح المعدل، ولما أن الأصل في الزكاة هو احتساب الربح المحاسبي وتعديلها وذلك بإضافة المصاريف الغير جائزة الحسم شرعًا، وبعدها احتساب وعاء الزكاة والذي يشمل ما على المكلف وما عليه، والاعانات الحكومية الغير مقبوضة يجب تعديلها في وعاء الزكاة، كونها تعد من عناصر قائمة المركز المالي، كما دفع المكلف في أن القرار الاستئنافي الصادر في حق الشركة لعامي 2003م و2004م تضمن اعتماد حسم هذه الإيرادات من صافي الربح المعدل، وبالرجوع إلى القرار المشار إليه تبين لهذه الدائرة بأن البند كان خسائر مرحلة وعليه تأثرت بهذه الإيرادات المستحقة، كما فيما يتعلق ببند الإعانات الحكومية المستحقة أشار القرار إلى أن المعالجة الصحيحة هي أن تُحسم الإعانة المستحقة من حساب وعاء الزكاة في الربط وليس من صافي الربح، حيث إن صافي الربح المعدل يعتمد بشكل كبير على صافي الربح المحاسبي والإيرادات والمصروفات المتعلقة للوصول إليه وبعدها يتم التعديل عليه من منظور زكوي ويشمل المصاريف الغير جائزة الحسم زكويًا كالغير معتمدة مستنديًا والغير متعلقة بالنشاط، بالإضافة إلى أن قرار دائرة الفصل كان معيب، حيث إن المكلف يطالب بحسم مبالغ مختلفة عن ما يجب حسمه فعليًا، كما أن المطالبة لم تكن بمكان الحسم في الربح المعدل أو الوعاء الزكوي، وإنما كانت على الإيرادات المستحقة المحملة على قائمة الدخل أو رصيدها الظاهر في المركز المالي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة اخر العام من صافي الربح لعام 2015م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة ارصدة قروض الى وعاء الزكاة لعام 2015م) يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند، واستند المكلف إلى الفتوى رقم (22665) وتاريخ 1424/04/15هـ المتعلقة بإخضاع الأرصدة الدائنة والقروض، والتي حددت الشروط التي يجب استيفاؤها لإخضاع القروض للزكاة، وأشار إلى أن الأساس في إضافة القروض الى الوعاء الزكوي وفقاً للائحة التنفيذية المذكورة أعلاه أن تكون هذه القروض قد حال عليها الحول أو تم استخدامها لتمويل موجودات طويلة الأجل مخصومة من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها للوعاء لا ينطبق عليها ما تم ذكره من معايير الاخضاع للزكاة الشرعية، حيث إن القروض التي حصلت عليها الشركة كانت بغرض المساهمة في تمويل النشاط الرئيسي للشركة. وحيث نصّت الفقرة (5) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول"، كما أوضحت الفتوى الشرعية الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (22665) وتاريخ 1424/4/15هـ أن: " ما تأخذه الشركة من المال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات او غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية: أ/ أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل انفاقه فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة. 2/ أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابته فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك. 3/ أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل اليه ويزكي بتقييمه نهاية الحول"، وبناءً على ما تقدّم، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، يتضح أن المكلف يدفع باعتبار أن القروض الدوارة ومتجددة صدر بعد سنوات الاعتراض أعلاه وأن تطبيقها هو أمر ليس في محله، وبالرجوع إلى لائحة الزكاة والفتاوى أعلاه

قبل صدور اللائحة الجديدة تبين بأن لائحة 1440هـ جاءت مكملة لها ولم تطعن بالإجراءات والمواد السابقة وإنما مكملة، وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين لها من خلالها مطابقة الحركة للقوائم المالية ولم يتضح أن القروض قصيرة الأجل قروض دوارة أو متجددة، حيث إنه بمقارنة تواريخ سداد القروض مع تواريخ الاستلام للمبالغ لم يتضح ذلك، وبالرجوع للحركة التفصيلية، يتضح أن ما حال عليه الحول كان بمبلغ (93,825,000) ريال، وأما فيما يخص قروض صندوق التنمية الزراعية وفقًا لإيضاح القروض بالقوائم المالية، اتضح انها لغرض إتمام مشروع مزرعة الدواجن ولغرض إتمام مصنع ...، مما يعني ان الغرض الرئيسي لها تمويل الأصول وأن ما حال عليه الحول فيها كان بمبلغ (196,500,000) ريال، ولا يوجد إضافة مع أن الاضافات خلال العام مولت أصول ويجب اضافتها للوعاء في حال وجودها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ارصدة قروض الى وعاء الزكاة لعام 2015م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن جميع ما يتعلق بالأعوام 2016م و2017م و 2018م، وبالاطلاع على القرارات الثلاثة المشار إليها في لائحة استئنافها تبيّن بأن المكلف قيد دعوى لكل عام من الأعوام، وقد أصدرت الدائرة أربعة قرارات في أربع دعاوى لجميع السنوات مما نتج عنه أربعة قرارات مكررة، وهو أمر يخالف طبيعة الدعوى القضائية، ويخالف مبدأ حجية الأمر المقضي به، إضافة إلى أن القرارات بهذه الصورة يتعذر معها دراسة كل دعوى بشكل صحيح، حيث إن المدعي قدم دفوع ومستندات كل عام في دعوى منفصلة ودمج الدعاوى بهذا الشكل ينتج عنه ضياع الدفوع والمستندات في ملفات دعاوى منفصله، فضلاً عن أنه نتج عن ذلك تكرار أربعة قرارات بشكل متطابق، وحيث إن المدعي يعترض في هذه الدعوى على عام 2015م، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار دائرة الفصل في جميع ما يتعلق بالأعوام 2016م و2017م و 2018م.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ الشركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6702) الصادر في الدعوى رقم (Z-47421-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1 - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة اخر العام من صافي الربح لعام 2015م).

2 -قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ارصدة قروض الى وعاء الزكاة لعام 2015م).

3- إلغاء قرار دائرة الفصل في جميع ما يتعلق بالأعوام 2016م و2017م و 2018م.

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

القرار رقم IR-2024-170015

الدعوى رقم Z-170015-2023

المبدأ رقم 32

- لا يمثل الجزء من القرض والسلف (بحسب نسبة الاستثمار) إقراضاً لطرف آخر، ومن ثم فإنه يحق للمكلف (المقرض) حسم جزء من القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة من وعائه الزكوي بمقدار ما يساوي نسبة استثماره في الشركة التابعة التي قدم القرض لها.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/15م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6028) الصادر في الدعوى رقم (Z-47573-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعية/ (.....) (سجل تجاري .....)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم قبول حسم الاستثمارات في شركات سعودية مدرجة).

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم قبول حسم قرض مستحق لشركة أ).

3- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (عدم قبول حسم قرض مستحق لشركة أ)، أوضحت الهيئة بأنها لم تقم بقبول حسم القروض المقدمة إلى (أ) حيث لم يتم تزكيته بالشركة التابعة، وبعد الرجوع إلى حركة الاستثمار المقدمة من المكلف فإنه تم حسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة وتضمنت بها القروض المقدمة للشركة التابعة، وأما ما ذكر باعتراض المكلف أنها (أ) فإن حركة الاستثمار والقوائم المالية أظهرت أنها (أ) (مع اختلاف في الصياغة) ولم توضح أنها شركة (أ)، وحيث أن الحركة المقدمة من المكلف تضمن قيمة القرض ضمن بند الاستثمارات وبالتالي تم حسمها من الوعاء الزكوي, ويجاب على حيثيات قرار الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي الصحيح، ووجه ذلك قامت الهيئة بمراجعة الإقرار المقدم للعام محل الاستئناف للشركة المستأنف ضدها والذي اتضح منه بأن القرض لم يحسم ضمن الاستثمارات، كما أن الهيئة قامت بالاطلاع على القوائم المالية للشركة لعام 2017م واتضح أن البند أدرج ضمن الموجودات غير المتداولة بند مبالغ مستحقة من جهات ذات علاقة بمبلغ (30,509,598) ريال، وبالرجوع إلى القوائم المالية لشركة

(أ)(الشركة مستلمة القرض) لعام 2017م الرقم المميز (.....) يتضح أن الشركة محل الاستئناف (المكلف) شريكة بالشركة بنسبة (18,03%)، وأظهرت القوائم المالية للشركة المستثمر فيها قروض الشركاء ضمن المطلوبات الغير متداولة ومن ضمنها قرض (المكلف) بمبلغ (21,600,000) ريال، وبالاطلاع على الإقرار المقدم من الشركة المستثمر فيها لعام 2017م يتضح إضافة قروض الشركاء للوعاء الزكوي بمبلغ (119,781,810) ريال ومن ضمنها قرض (المكلف) بمبلغ (21,600,000) ريال، وانتهى قرار الدائرة إلى حسم القرض بالكامل بمبلغ (21,600,000) ريال نظراً لخضوعه للزكاة في الشركة المستثمر فيها منعاً للثني وهذا غير صحيح حيث يتضح بأن ما يجب حسمه القرض بمقدار يساوي نسبة حصة المكلف في رأس مال الشركة المستثمر فيها، وعليه وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البند محل استئنافها.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/02/29م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، 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 الهيئة تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (عدم قبول حسم قرض مستحق أ)، حيث يكمن استئناف الهيئة بعدم قبولها لحسم القروض المقدمة إلى (أ) حيث لم يتم تزكيته بالشركة التابعة. استناداً على الفقرة (ثانيًا/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ أنه "الحساب الجاري المدين للمالك او الشريك الخاضع للزكاة بما لا يتجاوز نصيبهما في الأرباح المرحلة." وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الشركة المستثمر فيها قدمت إقراراتها الزكوية، وأن القروض والسلف المقدمة لشركة التابعة تقدم إقراراتها للهيئة تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة، حيث أن جزء من القرض والسلف (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً لطرف آخر ومن ثم فإنه يحق للمكلف (المقرض) حسم جزء من القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة من وعائه الزكوي بمقدار ما يساوي نسبة استثماره في الشركة التابعة التي قدم القرض لها. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (عدم قبول حسم الاستثمارات في شركات سعودية مدرجة)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6028) الصادر في الدعوى رقم (Z-47573-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم قبول حسم الاستثمارات في شركات سعودية مدرجة).

2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم قبول حسم قرض مستحق .....).

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

القرار رقم IR-2024-170651

الدعوى رقم Z-170651-2023

المبدأ رقم 33

- للمستخدم الحق في استخدام طريقة القسط الثابت في الاستهلاك.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/18م، من/ (.....) (هوية وطنية رقم .....) بصفته الممثل النظامي لشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6622) الصادر في الدعوى رقم (Z-50705-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

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

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

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

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

2- فيما يتعلق ببند (أرصدة دائنة):

إثبات انتهاء الخلاف لعام (2017م).

رفض اعتراض المدعي لعام (2018م).

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

4- رفض الاعتراض فيما عدا ذلك من بنود.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (.....)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنافه فيما يخصّ بند (إضافة الديون للوعاء الزكوي لعام 2016م)، فيستأنس المكلف بما جاء في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة

والذي تم فيه تحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون دفاتر تجارية حيث جاء في الفقرة (10) والتي نصت على أن يضاف أي بند من بنود المطلوبات مول بنداً من البنود المحسومة من وعاء الزكاة وبهذا يكون معيار إضافة الديون للوعاء الزكوي هو ما إذا مولت هذه الديون محسوم أو لا, وفيما يخص بند (عدم حسم كامل قيمة الأصول لعام 2016م) فيوضح المكلف أن قيمة الأصول حسب القوائم المالية (73,245,819) ريال وقيمة الأصول حسب تعديل الهيئة (64,569,144) ريال حيث استندت اللجنة على نظام ضريبة الدخل المطبق على الأشخاص الذين تم ذكرهم في المادة الثانية من نظام ضريبة الدخل وبناء عليه اتخذت قرارها برفض البند وحيث أن البند محل الاعتراض هو بند زكوي ويجب الاستناد على لائحة جباية الزكاة، كما بررت الهيئة رفضها لهذا البند أن المكلف قام بتعبئة جدول الأصول رقم (10) عليه تم احتساب قيمة الإهلاك التي احتسبها الجدول بالرقم من أن جدول رقم (10) يطبق طريقة المجموعات لاحتساب نسبة الإهلاك المطبقة حسب النظام الضريبي، ويفيد المكلف أنه لم يتمكن من تقديم الإقرار بدون تعبئة جدول الأصول وعند الربط على المكلف من قبل الهيئة تمت مراجعة بنود الربط ومراجعة اللوائح حتى يتمكن من فهم الإجراء الذي قامت به الهيئة وبناء على المادة السابعة الفقرة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي تنص (إذا استخدمت المنشأة نسب استهلاك لأصولها تقل عن النسب المقررة أعلاه فلا يجوز زيادة قسط الاستهلاك من جانب الهيئة ليتفق مع النسب المقررة)، وبما أن هذه الأصول جميعها تستخدم في النشاط الاقتصادي وقد تحقق المحاسب القانوني من مستنداتها المؤيدة وما جاء في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي تنص (يحسم من الوعاء الزكوي صافي الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع ويشترط أن تكون الأصول مملوكة للمكلف – ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية – وأن تكون مستخدمة في النشاط)، وفيما يخص بند (قطع الغيار للأعوام من 2016م إلى 2018م) فيوضح المكلف أن ما تم احتسابه بهذا البند تم بخطأ من قبل الهيئة والخطأ مرود، أما كون المكلف لم يعترض لا يعفي الهيئة بالرجوع عن الخطأ لكونها مخالفة للشرع والنظام وتعليمات ولي الأمر في هذا الشأن كما أن مستندات المكلف تؤيد بشكل قاطع وقع الخطأ من قبل الهيئة بطريقة الاحتساب، وعليه فأنه يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنافه.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/02/12م ، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04 /1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف على بند (إضافة الديون للوعاء الزكوي لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بإضافة رصيد أخر العام للقروض طويلة الأجل على اعتبار أنه استخدم في تمويل الأصول الثابتة، و استناداً على الفقرة (أولًا/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:..5- القروض الحكومية

والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول ".استنادا على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها.".

وبالرجوع إلى ملف الدعوى والمستندات المرفقة والمتمثلة في مذكرة الهيئة الجوابية يتضح أنها أضافت البند إلى الوعاء الزكوي على أساس أنه مول أصل محسوم, واستندت على قائمة التدفقات النقدية ذكرت بأن إجمالي الإضافة على الأصول الثابتة خلال العام بلغت (37,903,658) ريال، في حين بلغت التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (3,882,866) ريال، وأفادت بأنه من المؤكد أن تمويل هذه الإضافات تم عن طريق القروض والالتزامات الأخرى. ولم ترفق وتثبت أي شيء إضافي, ولكن و بالرجوع إلى قائمة التدفقات النقدية يتضح أنه يوجد تدفقات نقدية أخرى يمكن تمويل إضافات الأصول منها كما التالي: -التدفقات من الأنشطة التشغيلية (3,882,886) ريال - النقدية بداية العام (1,671,801) ريال- التغير في رأس المال (12,925,000)ريال- مستحق لأطراف ذات علاقة (20,213,639) ريال إجمالي التدفقات النقدية الداخلة بدون القروض =(38,693,326) ريال وأن إجمالي الإضافة على الأصول الثابتة خلال العام كان بمبلغ (37,903,658)ريال، وعليه يتضح أن الإضافة على الأصول قد يكون تم تمويلها من أي من الأنشطة أعلاه ولم يثبت تمويلها من القروض حيث إن القروض ظهرت كنقدية خلال العام في قائمة التدفقات بمبلغ (1,150,736) ريال ولا يمكن للشركة الاعتماد على هذا المبلغ لتمويل الأصول المحسومة, و بالرجوع إلى القوائم المالية لم يتضح أن القروض مولت الأصول المحسومة حسب قائمة التدفقات النقدية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

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

2020/12/10م. وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت اعتراضه على هذا البند أمام الهيئة باعتبارها الجهة المسؤولة عن إصدار الربط وإبلاغه للمكلفين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن هذا البند.

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

القرار:

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

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1. قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة الديون للوعاء الزكوي لعام 2016م).
2. صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (قطع الغيار للأعوام من 2016م الى 2018م).
3. قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم كامل قيمة الأصول لعام 2016م).

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

القرار رقم IR-2023-161337

الدعوى رقم Z-161337-2022

المبدأ رقم 34

- يحسم من الوعاء الزكوي مزايا الموظفين طويلة الأجل لتملك المساكن، وذلك في حال عدم وجود ربح من الشركة.

الوقائع

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

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

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (فرق التأمينات الاجتماعية المضافة إلى صافي الربح لعام 2019م)، المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة لم تحدد طبيعة المستندات المؤيدة لطلبها , كما أن الشركة لا توافق على ربط الهيئة وذلك لاختلاف أسس التصريح عن الرواتب والأجور في القوائم المالية والمعلومات من واقع شهادة التأمينات الاجتماعية , وعليه فأنه في حال تقديم الهيئة لمسببات إجرائها ستمارس الشركة حقها في تقديم الرد المناسب , ويطالب بإلغاء ربط الهيئة بشأن البند , في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنها قامت برد فرق التأمينات الاجتماعية المحمل بالزيادة وذلك بمقارنة التأمينات الاجتماعية المحملة على حسابات المكلف بموجب ميزان المراجعة مع التأمينات الاجتماعية وفق بيانات المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، ورداً على ما جاء في لائحة المكلف من عدم تقديم الهيئة لأساس الربط، فتجيب الهيئة أن البند ورد في الربط المرسل للمكلف بتاريخ 2021/09/22م، كما تم توضيح إجراء الهيئة بالتفصيل للمكلف خلال جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ 2022/02/01م كما تم إشعاره بالربط وأسباب رفض الاعتراض على البند وعليه فلا صحة لما ورد في لائحة الاستئناف , وعليه فأنه تم الاعتماد على بيانات المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية والتي تمثل مستند من طرف ثالث يوضح رواتب السعوديين والأجانب الخاضعة للتأمينات الاجتماعية لا سيما وأنها الجهة المسؤولة عن تحصيل قيمة التأمينات الاجتماعية، وبمقارنة المحمل على الإقرار مع بيانات التأمينات بنسبة 12% من أجور المشتركين السعوديين وبنسبة 2% من أجور المشتركين غير السعوديين، عليه قامت الهيئة برفض اعتراض المكلف , حيث تستند الهيئة في إجرائها على أحكام الفقرتين (2-4) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ , وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة حيث قدمت الهيئة طريقة آلية احتساب الفرق في مصروف التأمينات

الاجتماعية , ولم يقدم المكلف كيفية احتسابه للمصروف ولم يقدم المستندات المتعلقة بأسباب الفروقات أو أية مستندات أخرى وعليه يتضح صحة الإجراء المتبع من الهيئة , أما بخصوص اعتراض المكلف بخصوص عدم إعلامه بطريقة احتساب الفرق في المصروف في الربط الصادر إليه و اكتفاء الهيئة إلى الإشارة إلى وجود فرق في المصروف فنرى عدم تأثير ذلك على حق المكلف بالاعتراض و كان عليه تقديم ما يثبت المصروف من وجهة نظره حيث أن عبء إثبات صحة الإقرار وفقًا لنص المادة من اللائحة على المكلف , كما أنه تبين وجود اجتماع بين الهيئة و المكلف لمناقشة بنود الربط وعليه ترى الدائرة عدم تأثير طلبه على صحة إجراء الهيئة.

فيما يخصّ بند (إضافة التزامات تمويل إضافات الأصول , وإضافة مصروفات مستحقة وإضافة أرصدة دائنة أخرى لعام 2019م)، المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه لا يوافق على ربط الهيئة ويطالب الهيئة بتقديم أساس ربطها , حيث يشير إلى أن الهيئة افترضت أن بعض الأرصدة المستحقة الدفع تستخدم لتمويل الأصول القابلة للحسم , ويؤكد على أن الشركة لديها نقدية كافية يمكن استخدامها لتمويل الأصول القابلة للحسم كما يفيد بأن الشركة قامت بإضافة جميع الأرصدة الدائنة المستحقة لأكثر من عام للوعاء , وعليه فإذا لم تقدم الهيئة طريقة احتساب محددة بالتالي يتضح أنها مجرد افتراضات من قبلها , في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنه فيما يخص التزامات تمويل إضافات الأصول فتوضح الهيئة أنها قامت قبل الربط بطلب بيان بموردي إضافة الأصول وقطع الغيار وبتقديم المكلف للبيان المطلوب قامت الهيئة بإضافة أرصدة موردي الأصول وموردي قطع الغيار بأخذ رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل مقابل تمويل الأصول وقطع الغيار المحسومة من الوعاء الزكوي، كما أكد المكلف في رده على الربط بتاريخ 2021/09/30م بأن ما يجب إضافته مبلغ (4,820,936) ريال فقط إلا أن الهيئة أضافت مبلغ (5,013,756) ريال وفق البيانات المقدمة، كما توضح الهيئة أنه بالاطلاع على كشوف موردي قطع الغيار وموردي الأصول الثابتة المقدمة من المكلف ، أنه تم إضافة أرصدة موردي قطع الغيار والأصول الثابتة كمصادر تمويل للبنود المحسومة من الوعاء الزكوي, أما فيما يخص المصاريف المستحقة فتوضح الهيئة أنها قامت بإضافة بند الدفعات المقدمة برصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل، كما تم إضافة بند توزيعات الأرباح مستحقة الدفع؛ لعدم تقديم ما يثبت أن الأرباح المستحقة مودعة في حساب بنكي مستقل. وعند دراسة الهيئة للاعتراض وخلال جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ 2022/02/01م تم التوضيح للمكلف تفاصيل البند كما تم الاستفسار من المكلف على توزيعات الأرباح وأفاد أنها مودعة في حسابات بنكية مستقلة عن حسابات الشركة، وعليه طلبت الهيئة تقديم شهادة من البنوك التي تم إيداع توزيعات الأرباح فيها بما يؤكد مبالغ التوزيعات وأرصدتها في نهاية العام محل الاعتراض وأرقام الحسابات التي تم إيداع التوزيعات فيها بما يوضح أن تلك الحسابات مستقلة عن حسابات الشركة ولا يمكن للشركة التصرف فيها، كما تم طلب بيان تحليلي للدفعات المقدمة بما يوضح اسم العميل ورصيد أول المدة وآخر المدة والحركة المدينة والدائنة، وذلك لأخذ رصيد أول أو آخر المدة لكل عميل على حده , وتؤكد الهيئة أنه تم التوضيح للمكلف تفاصيل الاحتساب من قبل الهيئة عدة مرات قبل اصدار الربط كما تم توضيحها مرة أخرى خلال جلسة الاستماع فقد أوضحت الهيئة للمكلف مرة أخرى البيانات المطلوبة وتم التأكيد على ضرورة تزويد الهيئة بالبيانات وذلك عبر البريد المرسل للمكلف بتاريخ 2022/02/10م، وحيث لم يقدم المكلف أي من البيانات المطلوبة، عليه قامت الهيئة برفض اعتراضه , ورداً ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه أن الهيئة لم توضح أساس الاحتساب فهو كلام مرسل لا يمكن الاستناد إليه لعدم صحته، إذ أن الهيئة أضافت البند بموجب البيانات المقدمة منه كما أن البند ورد في الربط المرسل للمكلف بتاريخ 2021/09/22م، وتم تزويده بنسخة من الربط النهائي الموضح لبنود الوعاء بشكل تفصيلي بتاريخ 2021/11/08م، كما تم التوضيح مرة أخرى خلال دراسة الاعتراض وإشعار نتيجة الاعتراض. وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة , حيث إن الهيئة اعتمدت في ربطها على بيان موردي إضافات الأصول وقطع الغيار المقدم من المكلف واعتمدت على أرصدة القوائم المالية للبنود الأخرى لعدم تقديم المكلف حركة الحسابات التفصيلية والمستندات المتعلقة بتوزيعات الأرباح.

فيما يخص البند (إضافة قروض قصيرة الأجل للوعاء الزكوي لعام 2019م)، المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الرصيد لم يبقَ مستحقًا لأكثر من عام واحد وأن إجراء الهيئة بالأخذ برصيد القروض قصيرة الأجل أيهما أقل غير صحيح , حيث يفيد بأنه إن كان هدف الهيئة من إضافة القروض قصيرة الأجل هو تمويلها لأصول محسومة هو افتراض غير صحيح لكون النقدية لدى الشركة قادرة على تمويل الأصول , ويفيد بأن الهيئة قامت بإضافة القروض قصيرة الأجل للوعاء دون الأخذ بالاعتبار ما ورد في الفقرة الثالثة من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لعام 1440هـ والتي نصت بوضوح أن الديون يجب أن تكون طويلة أجل حتى يتم إضافتها , وعليه فأنه يطالب بإلغاء إجراء الهيئة , في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنها قامت قبل إجراء الربط بطلب تقديم بيان تفصيلي للقروض قصيرة الأجل، وتبين من واقع البيان المقدم من قبل المكلف أن القروض قصيرة الأجل هي قروض متجددة، بمعنى أنه يتم تجديد القروض فور انتهائها ويتم السداد والإضافة على القروض بشكل مستمر خلال العام ولم ينقطع عنها العام الزكوي وعليه قامت الهيئة بإضافة القروض للوعاء الزكوي، وفي ضوء ما سبق توضيحه وحيث أن القروض قصيرة الأجل متجددة بطبيعتها عليه قامت الهيئة برفض اعتراض المكلف وذلك استنادًا للفقرة (ب/3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام 1440هـ , وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة , حيث بالاطلاع على الحركة التفصيلية للقروض قصيرة الأجل ومن خلال تتبع حركة هذه القروض تبين أنها متجددة ومستمرة حيث يتم الحصول على القرض من البنك وبعد مضي فترة قصيرة يتم سداد هذا القرض وبتاريخ مقارب للتاريخ الذي يتم السداد فيه يتم الحصول على قرض بنفس القيمة مما يتبين معه أن هذا القرض من حيث الجوهر قرضًا طويل الأجل.

فيما يخص البند (عدم حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل من الوعاء الزكوي لعام 2019م)، المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على ويفيد بأن الشركة تكبدت نفقات محددة على برنامج تملك المنازل المتعلق بموظفيها وهو مخطط سكني مخصص للموظفين السعوديين بالشركة حيث تم منح منازل للموظفين المؤهلين وفقًا لمعايير معينة وذلك بحسب الايضاح رقم 8 بالقوائم المالية , ويشير إلى أن الهيئة لم تسمح بحسم القيمة المستخدمة للوحدات الغير مخصصة والتكلفة المؤجلة ويفيد بأن القيمة المستخدمة للوحدات غير المخصصة والتي تمثل أصول ثابتة للشركة يتم إعادة الإبلاغ عنها في الميزانية العمومية للشركة و تم تصنيفها ضمن الأصول الثابتة التشغيلية ومع ذلك يجب أن لا تؤثر إعادة التصنيف في القوائم على الحسم لأغراض الزكاة , وتؤكد الشركة على أنها تدير برنامج تملك المنازل حيث بموجب هذا البرنامج تقوم الشركة ببناء منازل لموظفيها المؤهلين وتسترد بدل السكن بالإضافة إلى 17% من الراتب الأساسي للموظفين و يتم تأجل جزء التكلفة غير المسترد من الموظفين وإطفائه على مدار فترة البرنامج , وتتم رسملة المنازل قيد الإنشاء كجزء من بند "قيد الإنشاء" وبمجرد الانتهاء يتم تخصيص الوحدات السكنية للموظفين السعوديين المؤهلين أو للأصول الثابتة كجزء من الأصول الأخرى المملوكة للشركة ويتم الإبلاغ عن تكلفة هذه المنازل المحولة للموظفين ضمن حساب ذمم ملكية المنازل وتخصم الدفعة المقدمة والأقساط المدفوعة من قبل الموظفين مقابل الذمم المذكورة , ويفيد بأن الشركة تمول برنامج تملك المنازل للموظفين من حقوق الملكية أو مصادر أخرى خاضعة بالفعل للزكاة وبالتالي فأن ما يقابل هذه الأموال في الأصول يجب أن يكون قابلًا للحسم بموجب الأنظمة الزكوية ويؤكد على أن الشركة ليس لديها نية لبيع هذه الوحدات في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنها لم تقبل حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل حيث لم يرد أي نص في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1440هـ تجيز حسمها , وأن ما ذكره المكلف من استخدام هذه الوحدات السكنية من قبل الشركة لغرض العمل المتمثل في توفير مزايا الموظفين، فتوضح الهيئة أن طبيعة البند لا تتشابه بأي شكل من الاشكال مع الأصول الثابتة المستخدمة في النشاط فيما يخص الحسم من الوعاء الزكوي، وحيث اشترطت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ على أن تكون الأصول الثابتة مستخدمة في النشاط، كما أن اللائحة سمحت بحسم الأصول الممولة للمستأجر فقط في مشروعات البناء والتشغيل والتحويل، وفقاً لأحكام الفقرات (أ-د/1) من المادة (5) من ذات اللائحة , بالتالي لا يمكن اعتبار الذمم المدينة

الناشئة عن برامج تمليك السكن مثل الأصول الثابتة , وعليه وحيث أن البند لا يعتبر ضمن العناصر أو البنود التي تحسم من الوعاء ولا يعد من الأصول المستغرقة في النشاط وفق المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ، وليس هناك بند ضمن الحسميات بهذا المسمى أو بذات الطبيعة، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة اجراءها، وتشير إلى أنه قد تم تأييد اجراء الهيئة بالقرار رقم IR-2021-37 الصادر من الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل , وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة , حيث تبين أن البند الذي يطالب المكلف بحسمه لا يُعدّ من الأصول المعدة لاستخدام الشركة وإنما تُعدّ قروضًا ممنوحة للموظفين ولا تُحسم من الوعاء الزكوي. "تشير الهيئة لدائرتكم الموقرة أن المكلف لا يسري عليه ما ورد في القرار الوزاري بشأن إضافة وتعديل بعض فقرات مواد اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ والخاصة بتحديد البنود الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، والتي نصت على: "أ- تضاف الفقرتان الفرعيتان (هـ) و(و) إلى الفقرة (1) من المادة (الخامسة)، وتكون وفق النص الآتي: (هـ) مساكن الموظفين المملوكة للمكلف. (و) القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برنامج دعم مساكن الموظفين، إذا تضمنت عقودها ما يفيد أن التمويل كان عبر القرض الحسن، أو البيع الآجل دون أن تستحق عليه الشركة أي أرباح مالية، أو رسوم زائدة عن أصل مبلغ التمويل" وتسبيب ذلك وفق الآتي:

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

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

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

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض إلى الوعاء الزكوي لعام 2019م)، المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند وتوضح الهيئة بأنه تم تحميل قائمة الدخل بتكاليف فوائد قيمتها 16 مليون تقريبًا "تكاليف فوائد خصم القروض والاقتراض" بحسب الإيضاح (20-4) , وعليه يتبين أن مبلغ العمولات والرسوم في جوهره ناشئ عن القياس المحاسبي وفقًا لطريقة معدل الفائدة الفعال , ومن الناحية الزكوية فأنه يتبع أصل القرض الذي نشأ عنه وهو القرض طويل الأجل , وما يؤكد على ذلك أنها مصنفة في القوائم المالية كبند واحد ولم يصنفها المكلف كفوائد قروض مستحقة قصيرة الأجل , في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أن الشركة تؤكد بأن هذه الأرصدة لم تبقَ مستحقة لأكثر من سنة واحدة وبالتالي فأن إجراء الهيئة المتمثل بإضافتها للوعاء غير صحيح , ويشير إلى أنه لا يوجد أي صلة لإشارة الهيئة إلى السياسة المحاسبية كما في الإيضاح (12-3) وتكاليف التمويل الإيضاح (20-4) وفقًا لقوائم الدخل لأن الأساس الذي اعتمدته الهيئة في إضافة المبالغ هو استحقاقها لأكثر من سنة , وحيث انتهى قرار الفصل إلى إلغاء إجراء الهيئة , حيث بالاطلاع على الإيضاح رقم (12-3) من القوائم المالية

للمكلف والمتعلق بالقروض والذي يتبين منه أنه يتم الاعتراف ضمن مصاريف السنة بإطفاء تكاليف القروض التي تخصها وترسمل التكاليف التي تتعلق بفترات مالية لاحقة، وبالاطلاع على المرفق 5 في ملف الدعوى والمتضمن لحركة تلك المصاريف يتبين سداد كامل رصيد أول المدة من تلك المصاريف البنكية بالتالي فأنه لا يوجد مبالغ حال الحول عليها.

وفي يوم الثلاثاء 2023/11/28م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04 /1441هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... ، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المستأنف بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)،بصفتها ممثلة المستأنف ضدها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.../.../1445) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

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

بناءً على ما تقدم، وحيث إن الخلاف يكمن في قيام الهيئة بعدم قبول مزايا الموظفين طويلة الأجل والمتمثلة في برنامج دعم المساكن المقدم من المكلف لموظفيه وذلك لأنه لم يرد أي نص في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1440هـ يجيز حسمها , وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه وحيث أن الخلاف يتمركز في عدم وجود نص يجيز حسم البند فأنه وبالاطلاع على اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار رقم (2216) لعام 1440/07/07هـ المعدلة بموجب القرار رقم (58705) وتاريخ 1444/09/21هـ تبين أنه تم إضافة الفقرة (هـ) للفقرة الأولى من المادة الخامسة تجيز حسم مساكن الموظفين المملوكة للمكلف و الفقرة السابعة للمادة السادسة والتي وضحت ضوابط الحسم , وعليه وحيث إن التعديل صدر و الخصومة قائمة بين الطرفين ولم ينص القرار الوزاري على الأعوام التي يسري عليها القرار واكتفى بذكر "يعمل به من تاريخ صدوره " وحيث إن التعديل يسري على لائحة 1440هـ والمطبقة على الدعوى محل النظر بالتالي يجوز تطبيق التعديل على البند , كما أن اللائحة قبل التعديل لم تكن متضمنة على توضيح للمعالجة الصحيحة للبند بالتالي فأن

التعديل قد أنشأ واقعة جديدة فيما يخص مساكن الموظفين ولم ينص القرار كما ذكرنا أعلاه على وجود استثناءات تفيد بعدم سريانه بأثر رجعي , وعليه وبالاطلاع على ملف الدعوى وحيث نصت الفقرة السابعة من المادة السادسة من اللائحة التنفيذية المعدلة على عدة ضوابط لقبول الحسم و بالاطلاع على المستندات المقدمة من المكلف والمتمثلة في: - سياسة الشركة لبرنامج تمليك الوحدات السكنية. - عينة من عقود الموظفين الذين حصلوا على منازل تحت برنامج تملك المساكن. وبالاطلاع على ما تم تقديمه وحيث نصت الضوابط على أنه يجب ألا يتجاوز سعر الوحدة السكنية الذي يتحمله الموظف تكلفتها الفعلية على المكلّف وألا يتحمَّل الموظف أي مبالغ إضافية مقابل القرض ويشمل ذلك الحالات التي يتم فيها إنهاء العقد قبل إتمام مدته , فأنه بالاطلاع على العقود المبرمة مع الموظفين تبين أن الموظف يقوم بدفع ذات التكلفة الإجمالية التي تكبدتها الشركة مقابل المنزل ولم تكن هناك أي مدة في هذه العقود تبين وجود نية ربح من الشركة مقابل هذا المشروع , وعليه وحيث تبين أن الضوابط المذكورة انطبقت على المكلف، الأمر الذي يتعين معه قبول الاستئناف بشأن عدم حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل من الوعاء الزكوي وإلغاء قرار الدائرة.

وبخصوص استئناف المكلف على باقي البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 محمولًا على أسبابه في باقي البنود محل الاستئناف.

وبخصوص استئناف الهيئة على باقي البند (إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض إلى الوعاء الزكوي لعام 2019م)، استنادًا على الفقرة (3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ والتي نصت على: " يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 3- الديون المستحقة على المكلف المصنفة طويلة الأجل وما في حكمها من مكونات الوعاء الأخرى، مثل: التمويل الحكومي، والتمويل التجاري، والدائنين، وأوراق الدفع، وحساب السحب على المكشوف، وقروض الملاك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم)، على أن يُراعى الآتي: أ-إذا كانت الديون التي على المكلف أو مصادر التمويل الأخرى مدتها ثلاثمئة وأربعة وخمسون (354) يومًا أو أكثر متداخلة خلال العام الزكوي والعام التالي له، فتضاف إلى وعاء الزكاة بما يخص كل عام بنسبة عدد أيام كل عام زكوي. ب-لا ينقطع العام الزكوي للديون بتجديدها أو بإعادة جدولتها مع الدائن نفسه، أو بإحلال هذه الديون بديون أو مصادر تمويل أخرى تقوم بتمويل ما كانت تموله هذه الديون. ج-ألا يتجاوز ما يضاف مما ذكر في هذه الفقرة مجموع ما يحسم من الوعاء وفقاً للمادة (الخامسة) من اللائحة." كما نصت الفقرة (10) من المادة (4) على ما يلي: " أي بند من بنود المطلوبات وحقوق الملكية موَّل بنداً من البنود المحسومة من وعاء الزكاة".

بناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف يتمركز حول إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض إلى الوعاء الزكوي حيث يرى المكلف أن هذه التكاليف المتعلقة بالقروض لم يحل عليها الحول بينما ترى الهيئة أن هذه التكاليف جزء من القروض وتُعامل معاملة القروض ويتم أخذ أرصدة القروض وفقًا للقوائم المالية , وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين مبلغ الخلاف هو (1,407,160) ريال والناتج عن الفرق بين ما أضافه المكلف و بين احتساب الهيئة للقروض , حيث إن المكلف أضاف القروض بمبلغ (727,889,840) ريال في حين أنه وفقًا لربط الهيئة بلغ البند (729,297,000) ريال متضمن عمولات ورسوم القروض بمبلغ (1,407,160) ريال , وبالاطلاع على القوائم المالية المدققة تحديدًا الإيضاح (16-2) المتعلق بالقروض

طويلة الأجل تبين أن ما تم التصريح عنه للقروض طويلة الأجل بلغ (729,297,000) ريال وهو ذات المبلغ المضاف من قبل الهيئة والمتضمن العمولات , بالتالي فإن المكلف صرح عنهما ضمن بند واحد , كما بالرجوع إلى إيضاحات القروض (16) تبين أن القروض طويلة الأجل قامت بتمويل أصل محسوم "مصانع حصاد" وحيث إن العمولات محل الخلاف تأخذ حكم القرض المتعلق بها وحيث نصت الفقرة (10) من المادة (4) المذكورة أعلاه أن وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية يتكون من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة ومنها أي بند من بنود المطلوبات وحقوق الملكية موَّل بنداً من البنود المحسومة من وعاء الزكاة , عليه الدرائرة تؤيد إجراء الهيئة بإضافتها , ولا ينال من ذلك ما يشير له المكلف من أنه لا يوجد أي صلة لإشارة الهيئة إلى السياسة المحاسبية كما في الإيضاح (3-12) وتكاليف التمويل الإيضاح (20-4) , حيث بالاطلاع على تكاليف فوائد خصم القروض والاقتراض المصرح عنها ضمن قائمة الدخل بمبلغ (16) مليون تبين أنها تتضمن العمولات بمبلغ (1,407,160) ريال وذلك بحسب الحركة التفصيلية لعمولات القروض حيث أن مجموع تكاليف فوائد خصم القروض والاقتراض كما في قائمة الدخل هو عبارة عن الإضافات بحسب الحركة المشار لها والتي طالب المكلف بحسمها ضمن قائمة الدخل، الأمر الذي يتعين معه قبول الاستئناف بشأن إضافة عمولات ورسوم متابعة تتعلق بالقروض إلى الوعاء الزكوي وإلغاء قرار الدائرة.

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

القرار:

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

ثانيًا: وفي الموضوع:

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

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

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

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

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

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

القرار رقم IR-2024-136107

الدعوى رقم Z-2022-136107

المبدأ رقم 35

- يحق للشركة حسم الاستثمار الخارجي من وعائها الزكوي بشرط أن تقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/04م، من/ ....، هوية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...) عن الشركة المستأنفة، و الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/05م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-922) الصادر في الدعوى رقم (Z-41784-2021) المتعلّقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2015م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1.إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند أرباح مستلمة للأعوام من 2015م إلى 2017م.

2.تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند خصم المساهمة الإضافية المماثلة للاستثمارات في الشركات التابعة المحلية للأعوام 2015م إلى 2018م

3.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم خصم الاستثمارات في شركات أجنبية مصرح كاستثمارات متاحة للبيع للأعوام 2015م إلى 2018م.

4.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م.

5.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم خصم برنامج تملك المنازل طويل الأجل المقدم للموظفين لعامي 2017م و2018م.

6.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند استخدام القروض لتمويل أصول محسومة لعامي 2016م و2017م.

7.إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الإضافة غير الصحيحة للرصيد الافتتاحي لمخصص مكافأة نهاية الخدمة لعام 2017م.

8.إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند عدم حسم الزكاة المسددة لعام 2016م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (عدم خصم الاستثمارات في شركات اجنبية مصرح عنها كاستثمارات متاحه للبيع للأعوام 2015م حتى 2018م) فيوضح المكلف تقديمه بناء على طلب اللجنة الموقرة نسخة من القوائم المالية للشركات الأجنبية المستثمر بها المعتمدة من قبل مراجع حسابات في الدولة المستثمر بها والتي تم ترجمتها إلى اللغة العربية ترجمة معتمدة، إضافة إلى أن الشركة قامت بسداد الزكاة المستحقة على الاستثمارات الأجنبية بما يتوافق مع تقرير المحاسب القانوني المستقل والذي تم من خلاله احتساب الزكاة عن الاستثمارات في الشركات الأجنبية. وفيما يخص بند (خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م) فيوضح المكلف بأنه تم تسجيل الأوراق المالية بالقيمة العادلة ضمن الدخل الشامل الآخر في عامي 2017م 2018م وتم تصنيفها كاستثمارات متاحة للبيع طبقا لمتطلبات المعيار الدولي 9 "الأدوات المالية" وبالتالي أصبحت الأرباح والخسائر ذات الصلة المصنفة ضمن الدخل الشامل الآخر جزء من الأرباح المبقاه على أساس منتظم وستخضع للزكاة وفق للائحة جباية الزكاة، كما أن هذه الاستثمارات طويلة أجل وليست لأغراض تجارية. ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (توزيعات أرباح مستلمة من أرباح العام الحالي للشركات المحلية المستثمر فيها غير المستبعدة من ربح الشركة الخاضع للزكاة للأعوام 2015م و2016م و2017م)، فتوضح الهيئة بأنها أضافت هذه الأرباح إلى صافي الربح المعدل بسبب عدم تقديم المكلف ما يثبت أن الأرباح التي تم استبعادها خاصة بأرباح العام (السنة الحالية)، وبالرجوع إلى القوائم المالية للشركات المستثمر فيها تبين أن رصيد الأرباح المبقاه أعلى من الأرباح المعلن عن توزيعها وبالتالي تكون الأرباح المعلن عن توزيعها حتما من الأرباح المبقاه وليست من أرباح العام أما بالنسبة للتوزيعات من الشركة... لعام 2015م تبين أن الأرباح المعلن توزيعها أعلى من رصيد الأرباح المبقاه أول العام فتم قبول اعتراض المكلف عن توزيعات هذه الشركة، بالإضافة إلى أن الإعلان عن توزيعات الأرباح بعد النتائج المالية ليست قرينة الى أن التوزيعات تمت بالفعل من صافي الربح حيث لا يمكن ربط تاريخ الإعلان عن التوزيعات بعد النتائج المالية للشركة بأن التوزيعات تم من صافي الربح بدلا من الأرباح المبقاه، وأن الأساس المتعارف عليه في توزيعات الأرباح أن تتم من رصيد أول المدة من الأرباح المبقاه. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/03/07م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم،حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)،بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وفي هذه الجلسة اطلعت الدائرة على المذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف. وبعرض ذلك على ممثلة الهيئة طلبت مهلة للرد، وعليه قررت الدائرة قبول طلبها وأبلغت ممثلة الهيئة بوجوب الرد على مذكرة المكلف خلال مدة أقصاها يوم الخميس بتاريخ 2024/03/14م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً. على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2024/04/23م، جلسة نطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/04/23م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما

جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (توزيعات أرباح مستلمة من أرباح العام الحالي للشركات المحلية المستثمر فيها غير المستبعدة من ربح الشركة الخاضع للزكاة للأعوام 2015م و2016م و2017م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أنها أضافت هذه الأرباح إلى صافي الربح المعدل بسبب عدم تقديم المكلف ما يثبت أن الأرباح التي تم استبعادها خاصة بأرباح العام (السنة الحالية)، و بناء على ما تقدم، فإن الأرباح المستلمة تحسم من الوعاء الزكوي إذا تم تزكيتها من قبل الشركة الموزعة للأرباح تجنباً للثني في الزكاة، وحيث أن الخلاف يكمن في أن التوزيع تم من خلال رصيد أول المدة للأرباح المبقاة وليس من أرباح العام، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وبالرجوع للائحة استئناف الهيئة ورد المكلف تبين أن الأرباح المبقاه في الشركات المستثمر فيها في بداية المدة أكبر من التوزيعات المعلنة فبالتالي يتبين أن التوزيعات تمت من الأرباح المبقاه بالنسبة لتوزيعات (شركة ... (...) للسنوات 2015م إلى 2017م، و(شركة ...) لسنة 2016م، و(شركة...لسنة 2016م). ومما سبق، يتبين أن رصيد الأرباح المبقاه أول المدة أكبر من الأرباح الموزعة، كما لا يوجد ما يؤكد بشكل واضح وصريح أن الأرباح الموزعة تمت من أرباح العام, وحيث أن من طبيعة الأعمال أن يتم التوزيع من الأرباح المبقاه أول المدة ثم التوزيع من خلال أرباح العام، علاوة على ما سبق يتبين من خلال الرجوع إلى المستندات المرفقة والمتمثلة في قرار توزيع الأرباح تبين أن الإعلانات كانت جميعها قبل الربع الرابع (أي قبل انتهاء الحول القمري) من السنة مما ينال على ذلك أن التوزيعات قد حسمت من وعاء الزكاة للشركات المستثمر فيها. ومن خلال ما قدم أعلاه يتبين أنه قد تم توزيع الأرباح من الأرباح المبقاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم خصم الاستثمارات في شركات اجنبية مصرح عنها كاستثمارات متاحة للبيع للأعوام 2015م حتى 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أرفاقه القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد، واستنادًا على الفقرة (4/ب) من البند (ثانيًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي.". واستنادًا على القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 1428/4/28هـ والذي نص على: "ثانيًا: يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة -مشاركة مع آخرين-، بشرط أن تقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من

الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم تقدم المكلف ما أشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي.". وبناءً على ما سبق، فإنه يحق للشركة حسم الاستثمار الخارجي من وعائها الزكوي وذلك بشرط أن تلتزم بما ورد فيه وهو أن تقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبرجوع الدائرة لمستندات الدعوى المرفقة اتضح أن المكلف أرفق القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد بالإضافة إلى أن المحاسب القانوني مكتب (...) أفاد بنهاية تقريره إلى "فقد تبين مطابقة البيانات والمعلومات بالقوائم المالية المقدمة الينا من شركتكم "شركة ..." عن تلك الشركات والقوائم المالية التي تحققنا منها والتي تحصلنا عليها من القوائم المالية المفصح عنها بكل من هيئة سوق المال السويسرية وهيئة سوق المال الاسترالية لذا لزم إعادة اصدار تقاريرنا عن احتساب الزكاة الشرعية عن الاستثمارات في الأوراق المالية الدولية بالشركات "شركة ...- سويسرية الجنسية وشركة ...- استرالية الجنسية" عن السنوات 2014م/2016م/2016م/2017م."، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في مطالبته بحسم الاستثمارات برصيد آخر المدة، واستنادا على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة –مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء.". واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها والتي نصت على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها.". وبناءً على ما تقدم، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات اتضح أن المكلف يطالب بحسم الاستثمارات برصيد آخر المدة (أي بعد إعادة التقييم) حيث يدفع بأن أرباح /خسائر إعادة التقييم قد أثرت على قائمة الدخل الشامل وأصبحت جزء من الأرباح المبقاة والتي سيتم إخضاعها بإضافتها للوعاء الزكوي لنفس الفترة في حين أن أثرها في رصيد الاستثمارات لم يتم احتسابه وحسمه من الوعاء. وفي تاريخ 7-11-2022م تم طلب ملحقات الإقرارات لعامي 2017م و2018م (الجداول التابعة) وما يثبت اخضاع الاحتياطيات الأخرى المتضمن (أرباح/خسائر اعادة التقييم) للوعاء الزكوي. وعليه فقد أرفق المكلف الاقرارات كاملة مع الملحقات وبالرجوع إلى جدول رقم (12) (لإضافات الأخرى للجانب الزكوي) تبين إخضاع الاحتياطات الأخرى برصيد آخر المدة للزكاة أي بعد تأثير بأن أرباح /خسائر إعادة التقييم عليها. وبما أن المكلف أثبت أن مبالغ أرباح/خسائر إعادة التقييم قد اخضعت من ضمن حقوق الملكية لنفس العام حيث أنه تم إضافتها إلى إضافات أخرى في الإقرار وتبين خضوعها للزكاة مما يتبين معه عدم صحة إجراء الهيئة حيث يجب حسم الاستثمارات برصيد آخر المدة (أي بعد إعادة التقييم)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار 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 البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها

والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 محمولًا على أسبابه. وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-922) الصادر في الدعوى رقم (Z-41784-2021) المتعلّقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2015م حتى 2018م.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات أرباح مستلمة من أرباح العام الحالي للشركات المحلية المستثمر فيها غير المستبعدة من ربح الشركة الخاضع للزكاة للأعوام 2015م و2016م و2017م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خصم المساهمات الإضافية المماثلة للاستثمارات في الشركات التابعة المحلية بأقل من قيمتها للأعوام 2015م حتى 2018م).

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم خصم الاستثمارات في شركات اجنبية مصرح عنها كاستثمارات متاحه للبيع للأعوام 2015م حتى 2018م).

4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خصم الاستثمارات في شركات محلية بالقيمة العادلة المعترف فيها ضمن قائمة الدخل لعامي 2017م و2018م).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم خصم برنامج تملك المنازل طويل الاجل المقدم للموظفين).

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الإضافة غير الصحيحة للقروض الى وعاء الزكوي دون الاخذ في الاعتبار استخدام القرض لتمويل الأصول الزكوية واجبة الخصم من الوعاء لعامي 2016م و2017م).

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

القرار رقم IR-2024-171013

الدعوى رقم Z-171013-2023

المبدأ رقم 36

- لا تجب الزكاة على المبالغ المستحقة حتى يستلمها المكلف ويحول عليها الحول بعد قبضه، وذلك إذا كان سبب التأخير في صرف المستحقات يعود إلى أسباب خارج إرادة المكلف وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/22م، من/ (....)، هوية وطنية رقم (.....)، بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2562) الصادر في الدعوى رقم (Z-78138-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند إصدار الربط الزكوي لعام 2015م بدون تسبيب.

2.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم السماح بحسم الاستثمارات الخارجية.

3.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة.

4.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند عدم حسم المحتجزات طويلة الأجل.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (.....)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية لعام 2015م)، أوضح المكلف بوجود تناقض واضح في قرار الدائرة بخصوص هذا البند، حيث ذكرت الدائرة أن الشرط المطلوب لحسم الاستثمار الخارجي هو تقديم القوائم المالية للشركات المستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار للهيئة من أجل احتساب الزكاة المستحقة على هذه الاستثمارات. كما ذكرت أن الشركة قامت بتقديم هذه القوائم المالية المراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار هو (..) بعد ترجمتها ترجمة معتمدة للغة العربية إلا أن الدائرة أصدرت قرارها برفض اعتراض الشركة وتقرير عدم حسم الاستثمارات خارج المملكة على الرغم من التزام الشركة بالشرط المطلوب لحسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي وهو تقديم القوائم المالية للشركة المستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وقد أيدت الدائرة العديد من القرارات في حالات مشابهة وجهة نظر المكلفين في حسم الاستثمارات الخارجية التي يتم تقديم القوائم المالية للشركات المستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار من الوعاء الزكوي، فعلى سبيل المثال جاء في حيثيات قرار دائرتكم الموقرة رقم (IAR-2020-114) بند عدم حسم الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل من الوعاء الزكوي بمبلغ (21,902,406) ريالات) وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة بخصوص ذلك البند، وما جاء عليه موقف الهيئة من خلال القرار الابتدائي الذي قضى بما انتهجته الهيئة من معالجة في شأن تلك الاستثمارات الخارجية، والذي تمثل في عدم حسم تلك الاستثمارات من وعائها الزكوي،

وحيث قدمت المكلفة للهيئة القوائم المالية للشركات المستثمر فيها في الخارج، وحيث جاءت التعليمات الخاصة بالربط على الاستثمارات الخارجية بإخضاعها للزكاة عند عدم تزكيتها في بلد الاستثمار، وحيث أصبح لدى الهيئة المستندات التي تستطيع معها احتساب الزكاة على المكلفة بخصوص تلك الاستثمارات الخارجية، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير حسم استثمارات الشركة المكلفة في الخارج عن الحصص والأسهم في الشركات التي قدم لها قوائم مالية مراجعة في بلد الاستثمار. وأن تقوم الهيئة تبعاً لذلك باحتساب الزكاة من واقع تلك القوائم وتضمين الربط حصة المكلفة من زكاة تلك الشركات دون ما عداها، سواء كان استثماراً في أدوات مديونية أو أسهم أو حصص في شركات لم يقدم لها قوائم مالية مراجعة، ولا ينال من ذلك الدفع من الهيئة للرد على استئناف الشركة المكلفة بالقول بأن الشركة المستأنفة لم تقم بتقديم المستندات المثبتة ما تدعيه في حينه، وأن ذلك يعد تفريطاً منها، وأن المفرط أولى بالخسارة، وذلك لأن الغاية التي يرمي إليها واضع النظام من تحديد قواعد جباية الزكاة وتنظيمها ستتأكد بالربط على المكلفة عندما تقدم للهيئة المستندات والقوائم المالية لاستثماراتها في الخارج، والتي يتوجب إخضاعها للزكاة من قبل الهيئة عند تقديمها من المكلفة، وأن ذلك الأمر سيتحقق معه مباشرة الهيئة لحقها في جباية الزكاة على النحو الذي تتطلبه الأنظمة والقرارات والتعليمات المنظمة لكيفية جباية الزكاة عن الاستثمارات الخارجية، كما ورد في حيثيات قرار الدائرة رقم (IAR-117-2020) بند عدم حسم الاستثمارات الخارجية من الوعاء الزكوي لعام 2012م بمبلغ (19,974,343) ريالاً) وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة بخصوص ذلك البند، وما جاء عليه موقف الهيئة من خلال القرار الابتدائي الذي قضى بما انتهجته الهيئة من معالجة في شأن تلك الاستثمارات الخارجية، والذي تمثل بعدم حسم تلك الاستثمارات من وعائها الزكوي، وحيث قدم المكلف للهيئة القوائم المالية للشركات المستثمر فيها في الخارج، وحيث جاءت التعليمات الخاصة بالربط على الاستثمارات الخارجية بإخضاعها للزكاة عند عدم تزكيتها في بلد الاستثمار، وحيث أصبح لدى الهيئة المستندات التي تستطيع معها احتساب الزكاة على المكلف بخصوص تلك الاستثمارات الخارجية؛ وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير حسم استثمارات الشركة المكلفة في الخارج عن الحصص والأسهم في الشركات التي قدم لها قوائم مالية مراجعة في بلد الاستثمار. وأن تقوم الهيئة تبعاً لذلك باحتساب الزكاة من واقع تلك القوائم وتضمين الربط حصة المكلفة من زكاة تلك الشركات دون ما عداها، سواء كان استثماراً في أدوات مديونية أو أسهم أو حصص في شركات لم يقدم لها قوائم مالية مراجعة.

فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة لعام 2015م)، أوضح المكلف بأن حيثيات القرار تتعلق بإضافة الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول للوعاء الزكوي، بينما يتعلق اعتراض الشركة بحسم المبالغ المستحقة من جهات منتسبة مملوكة للشركة بنسبة (100%) من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن هذه الحيثيات لا علاقة لها بموضوع اعتراض الشركة. وقد جاءت حيثيات قرار الدائرة مستندة إلى المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ وهي المادة المتعلقة بالإضافات للوعاء الزكوي في حين أن اعتراض الشركة على مبالغ محسومة من الوعاء الزكوي والمادة التي تتعلق بالحسميات هي المادة (5) من اللائحة. بناء عليه، يتضح أن قرار الدائرة بنى على أساس غير صحيح وبالتالي فإنه يتوجب الغاؤه واعتباره كأن لم يكن، وتؤكد الشركة بأنها قدمت في مذكرتها الإضافية بياناً بالمبالغ المستحقة من شركات سعودية مملوكة بالكامل للشركة المدعية، وحيث إن المبالغ المذكورة مستحقة من شركات سعودية مملوكة بالكامل للشركة المدعية وتقدم اقراراتها الزكوية للهيئة، فإنه يتوجب حسمها من الوعاء الزكوي للشركة تجنباً للثني في الزكاة. وقد أيدت لجان الاعتراض والاستئناف في العديد من القرارات وجهة نظر المكلفين المتمثلة في حسم القروض والتمويل الممنوح للشركات التابعة التي تخضع للزكاة وذلك تجنباً للثني في الزكاة. فعلى سبيل المثال، ورد في حيثيات قرار دائرتكم الموقرة رقم (IR-2021-20) والذي استرشدت به الشركة في مذكرتها الإضافية، ما نصه وأما فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند القروض لجهات منتسبة، تبين أن محل الاستئناف يكمن في أن المكلف لا يوافق على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد الإجراء الهيئة بعدم اعتماد حسم القروض الممنوحة لجهات منتسبة وذلك لخضوعها للزكاة في الشركات المنتسبة وبالتالي يجب حسمها لتجنب الثني في الزكاة، في حين ترى الهيئة بأن

إضافتها لهذه القروض إنما هو تطبيق للفتاوى التي أكدت على إضافة القروض للوعاء الزكوي، الاستفادة الشركة منها سواء حال عليها الحول أو تم استخدامها في تمويل أصول غير متداولة تطبيقاً للفتوى الشرعية (22665)، وحيث تبين للدائرة أن المبالغ محل الخلاف تمثل قروضاً لجهات منتسبة وليست إضافة إلى المبالغ المستثمر فيها، وحيث تبين للدائرة أن تلك الجهات تخضع للزكاة وتقدم إقراراتها للهيئة، واستناداً للعلاقة الاستثمارية بين المكلف وتلك الجهات المنتسبة، فقد تقرر لدى الدائرة أن القروض المقدمة الى تلك الجهات تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة، حيث إن جزء من القروض بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً لطرف آخر ومن ثم فإنه يحق للمستأنف (المقرض) حسم جزءً من القروض المقدمة لجهات المنتسبة من وعائه الزكوي بمقدار ما يساوي نسبة استثماره في تلك الجهات التي قدم القرض لها، ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة في مذكرتها الجوابية حيث كان مثار دفعها على القروض المستلمة من جهات منتسبة، وهو موضوع لم يكن محل استئناف من المكلف، الأمر الذي تقرر معه الدائرة تعديل القرار وذلك بتقرير أحقية المكلف في حسم القروض، للجهات المنتسبة بما يعادل نسبة ملكيته فيها من وعائه الزكوي، وحيث ما ورد في القرار أعلاه يتطبق تماماً على حالة المبالغ محل الخلاف التي تطالب الشركة بحسمها من الوعاء الزكوي. كما أن الدائرة الاستئنافية لم تطلب تقديم ما يثبت خضوع المبالغ المقدمة للشركات التابعة للزكاة في الشركات التابعة في ظل حقيقة أن هذه الشركات مسجلة لدى الهيئة وتقدم إقراراتها للهيئة، كما تؤكد الشركة أن الهيئة لم تطلب من الشركة تزويدها بحركة تفصيلية لبند المبالغ المستحقة من جهات منتسبة وإنما رفضت حسم البند من حيث المبدأ بحجة أن اللائحة التنفيذية الجباية الزكاة لم تنص على حسمها كذلك لم تطلب دائرة الفصل من الشركة تزويدها بهذه الحركة التفصيلية لقبول اعتراض الشركة.

فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند المحتجزات طويلة الأجل لعام 2015م)، أوضح المكلف بأن حيثيات القرار تتعلق بإضافة الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول للوعاء الزكوي بينما يتعلق اعتراض الشركة بحسم المحتجزات المدينة طويلة الأجل من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن هذه الحيثيات لا علاقة لها بموضوع اعتراض الشركة. وقد جاءت حيثيات قرار الدائرة مستندة إلى المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ، وهي المادة المتعلقة بالإضافات للوعاء الزكوي في حين أن اعتراض الشركة على مبالغ محسومة من الوعاء الزكوي والمادة التي تتعلق بالحسميات هي المادة (5) من اللائحة بناءً عليه، يتضح أن قرار الدائرة بنى على أساس غير صحيح وبالتالي فإنه يتوجب الغاؤه واعتباره كأن لم يكن. وتؤكد الشركة أن المحتجزات طويلة الأجل محل الخلاف، تمثل مبالغ تم احتجازها من قبل شركة ... لحين الانتهاء من الأعمال المتعاقد عليها. وقد تم إخضاع كامل إيرادات العقد المذكور للزكاة الشرعية في حين أن الشركة لم تستلم كامل الإيراد حيث قامت الشركة أعلاه بخصم نسبة من العقد كضمان لحسن تنفيذ المشروع. كما أن الشركة المتعاقد معها أعلاه لم يتم سداد هذه المحتجزات مما أدى إلى قيام الشركة المدعية بتقديم دعوى أمام المحكمة التجارية في جدة في عام 2017م لتحصيل الرصيد المتبقي المستحق من هذه المحتجزات البالغ (21,994,888) ريال سعودي. وقد أصدرت المحكمة التجارية في جدة حكمها في الدعوى لصالح الشركة المدعية وذلك بإلزام شركة ... بسداد المبلغ المذكور أعلاه. وكما يتضح فإن المحتجزات المدينة طويلة الأجل محل الخلاف ليست في حوزة الشركة ولا في سيطرتها ويدها مغلولة عنها مما يمنعها من الاستفادة منها وبالتالي فإن شرط تمام الملك انتفى عنها مما يخرجها من الأموال التي تجب فيها الزكاة، وقد أيدت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف نفسها قرارات مؤيدة لاعتراض المكلفين في حسم المحتجزات المدينة من الوعاء الزكوي، فعلى سبيل المثال ورد في حيثيات قرار دائرة الفصل بالرقم (IZD-2020-10) "وفيما يتعلق بأرصدة العقود المدينة والمحتجزات مستحقة الدفع عند تحصيل أرصدة العقود المدينة والمحتجزات المستحقة من شركة (....)، ومطالبة المدعية بحسم المبالغ المحتجزة لدى شركة (....) بسبب أن المبالغ التي يطالب فيها المدعية موجودة لدي شخص ملئ وغير مماطل وهي شركة (.....)، إلا أن المدعية غير قادرة على استلامها أي أن المتسبب في عدم استلامها هذه المبالغ لم تكن المدعية وإنما هي شركة(.....)، مما يعني أن هذه المبالغ لم تكن في يد المدعية ولم تكن تحت سيطرتها وحيث إن يد المدعية مغلولة حيال هذه المبالغ مما يمنعه من الاستفادة منها، فقررت الدائرة قبول اعتراض المدعية

بحسم أرصدة العقود المدينة والمحتجزات المستحقة التي على شركة ..... السعودية من وعائه الزكوي للأعوام من 2005م حتى 2012م." كما أيدت الدائرة العديد من القرارات استئناف المكلفين بخصوص حسم الذمم المدينة التي لم تكن في حوزة المكلف ولم تكن تحت سيطرته، فعلى سبيل المثال، ورد في حيثيات قرار الدائرة بالرقم (IR-2020-9) "وحيث أنه بعد سماع أقوال أطراف القضية، والاطلاع على الخطابات المتبادلة بين المستأنف (الدائن) والهيئة العامة للطيران المدني (المدين)، يتبين أن الدين الذي للشركة على الغير الهيئة العامة للطيران المدني دين على ملئ ، يتعذر قبضه، وبالتالي فإن سبب عدم استلام هذه المبالغ ، لا يعود لإرادة المكلف، وإنما كان ذلك بسبب معزو إلى الجهة المدينة هيئة الطيران المدني، وحيث إن مبلغ الدين لم يكن في حيازة المكلف، ولم يكن تحت سيطرته، الأمر الذي يترتب عليه عدم سلامة إدراجه ضمن الوعاء الزكوي للشركة المكلفة. ولا ينال من ذلك ما تدعيه الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقول بأن هذا الدين على جهة حكومية مليئة، إذ أن العبرة في مقدرة الدائن على استلام مبلغ الدين بعد مطالبة الجهة المدينة وهو الأمر الذي كان متعذر الحصول لسبب لا شأن للشركة المكلفة به، وعليه فإن الدائرة خلصت إلى تقرير تأثير دفوع المستأنف على النتيجة التي انتهي إليها القرار محل الطعن، مما يترتب عليه الحكم باستبعاد مبلغ المدينين الذمم المدينة التجارية من الوعاء الزكوي للمكلف للعام 2011م، وعدم تأييد الهيئة (المصلحة) في تعاملها مع ذلك البند بضمه للوعاء الزكوي للشركة المكلفة." وأما بخصوص ما ورد في حيثيات دائرة الفصل من أن الشركة لم تقدم الحركة التي تمت على رصيد آخر المدة، نفيد بأن الهيئة لم تطلب من الشركة تزويدها بحركة تفصيلية لبند المحتجزات المدينة طويلة الأجل وإنما رفضت حسم البند من حيث المبدأ بحجة أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لم تنص على حسمها. كذلك لم تطلب دائرة الفصل من الشركة تزويدها بهذه الحركة التفصيلية لقبول اعتراض الشركة، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافه.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/03/17م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، 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 تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي وجود تناقض في قرار الدائرة حيث ذكرت الدائرة أن الشرط المطلوب لحسم الاستثمار الخارجي هو تقديم القوائم المالية للشركات للمستثمر فيها مراجعة من محاسب قانوني معتمد وقامت الشركة بتقديم ذلك. استنادًا على القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 1428/4/28هـ على: "ثانيًا: يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة -مشاركة مع آخرين-، بشرط أن تقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم

تقدم المكلف ما أشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي". وبناءً على ما تقدم، واستنادًا على ما ورد في القرار الوزاري رقم (1005) المشار إليه أعلاه، فإنه يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم بما ورد فيه وهو أن تقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، فإن لم يقدم ما أشير إليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي، وبالاطلاع على ملف الدعوى اتضح أن المكلف قدم القوائم المالية للشركة المستثمر فيها والمدققة من محاسب قانوني في بلد الاستثمار وقدم نسخة من هذه القوائم باللغة العربية , وأكد المكلف على عدم ممانعته من سداد الزكاة التي سوف تحتسبها الهيئة على الاستثمار، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي بأن المبالغ التي يطالب بحسمها هي مبالغ مستحقة من جهات منتسبة مملوكة للشركة بنسبة 100% من الوعاء الزكوي. استناداً على الفقرة (أولًا/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ والتي تنص على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ..5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول."، واستناداً إلى المادة (4) البند (ثانيًا) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين – إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء." واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها التي تنصّ على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". بناءً على ما تقدم، فأن القروض المقدمة لشركات تابعة تقدم إقراراتها للهيئة تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة حيث إن جزءًا منها (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً لطرف آخر، ومن ثم فإنه يحق للمكلف (المقرض) حسم جزء من القروض المقدمة لشركات تابعة من وعائه الزكوي بمقدار يساوي نسبة استثماره في الشركة التابعة التي قدم القرض لها , وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه اتضح أن المكلف يطالب بحسم المبالغ المستحقة من شركات سعودية والمملوكة بنسبة 100% و التي تتمثل بالشركات التالية (..... , ... , ... , ...) , واتضح أن الهيئة رفضت الحسم باعتبار أن المعاملات مع الجهات ذات العلاقة عبارة عن مصاريف مدفوعة بالنيابة عن الشركة و جزء يخص نشاط تمويلي , حيث تم رفض المصاريف المدفوعة بالنيابة باعتبارها معاملات تجارية وليست قروض خاضعة للزكاة في الشركات التابعة , وبالنسبة للنشاط التمويلي فرفضت حسمها لعدم تقديم المكلف ما يثبت خضوعها, وعليه وبالاطلاع على القوائم المالية المدققة اتضح أن المعاملات تم تصنيفها نشاطات تمويلية و مصاريف مدفوعة بالنيابة مما ينتهي معه الأمر إلى صحة إجراء الهيئة برفض حسم المصاريف المدفوعة بالنيابة باعتبارها معاملات تجارية, أما فيما يخص الأنشطة التمويلية فنرى أحقية المكلف بحسمها حيث القروض المقدمة لشركات تابعة تقدم إقراراتها للهيئة تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة حيث إن جزءًا منها (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً لطرف آخر , ولا ينال من ذلك ما تدفع به الهيئة من أن المكلف لم يثبت خضوعها بالشركات التابعة , حيث إن الشركات التابعة جميعها شركات سعودية وتقدم إقراراتها للهيئة وقدم

المكلف الأرقام المميزة لكل الشركات التابعة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئيًا وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم بند المحتجزات طويلة الأجل لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي بأن أساس المحتجزات طويلة الأجل محل النزاع تمثل مبالغ تم احتجازها من قبل (.....) لحين الانتهاء من الأعمال المتعاقد عليها وتم اخضاع كامل إيرادات العقد للزكاة الشرعية. بناءً على ما تقدم، فأن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من العملاء وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه تبين من خلال القوائم المالية وجود محتجزات بمبلغ (29,779,160) ريال مصرح عنها , واتضح أن المكلف أفاد بأنه قام برفع دعوى قضائية على الشركة المتعاقد معها نظرًا لعدم سدادها المبالغ المستحقة والتي تبلغ (21,994,888) ريال , وبالاطلاع على المستندات اتضح تقديم المكلف قرار صادر من المحكمة التجارية بجدة بتاريخ 1439/07/03هـ يُلزم الشركة المتعاقد معها "....." سداد مبلغ قدره (21,994,888) ريال للمكلف , عليه نرى بأن المبالغ المستحقة محل النزاع والصادر بها حكم قضائي لا تجب عليها الزكاة حتى يستلمها المكلف ويحول عليها الحول بعد قبضه، حيث إن سبب التأخير في صرف المستحقات يعود إلى أسباب خارج إرادة المكلف وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (إصدار الربط الزكوي لعام 2015م بدون تسبيب)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ .....، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2562) الصادر في الدعوى رقم (Z-78138-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إصدار الربط الزكوي لعام 2015م بدون تسبيب).

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم بند الاستثمارات الخارجية لعام 2015م).

3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم مبالغ مستحقة من جهات منتسبة لعام 2015م).

4- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم بند المحتجزات طويلة الأجل لعام 2015م).

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

القرار رقم IR-2024-179439

الدعوى رقم Z-179439-2023

المبدأ رقم 37

- المعالجة الصحيحة للقروض المقدمة للشركة التابعة وفقًا للائحة الزكوية لعام 1440هـ تكمن في عدم حسم القروض، حيث إن كل شركة تمتلك شخصية اعتبارية مستقلة.

الوقائع

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

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

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات للعامين 2019م و2020م.

2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروف الأتعاب الاستشارية للعامين 2019م و2020م.

3- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصروف تبرعات (...) لعام 2020م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

4- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م، بحسم القرض طويل الأجل المقدم للشركة التابعة بما يعادل نسبة ملكية المدعية فيها من الوعاء الزكوي، وفقاً لما ورد في الأسباب.

5- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند المصروفات المدفوعة مقدماً للعامين 2019م و2020م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند قروض للموظفين للعامين 2019م و2020م.

7- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند تأمين نقدي مقابل ضمان بنكي للعامين 2019م و2020م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (....)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات لعامي 2019م و2020م) فيوضح المكلف أن ممثل الهيئة خلال جلسة الاستماع أمام لجنة الفصل أشار إلى أن الهيئة قد تحصلت على شهادة تثبت تسجيل الشركة في ضريبة القيمة المضافة إلا أن الشهادة المقدمة من الهيئة غير سارية التطبيق على الشركة ولا قيمة لها إطلاقا حيث أن

شهادة تسجيل الشركة في ضريبة القيمة المضافة والمقدمة من الهيئة تم إصدارها آليا من النظام الآلي لنظام ايراد وذلك دون أن تقدم الشركة بطلب تسجيل الشركة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، بالإضافة لانعدام انطباق شروط ومتطلبات التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة حيث أن إيراداتها والمتمثلة بشكل رئيسي في حصتها من الاستثمار في شركات تابعة تعد معفية من ضريبة القيمة المضافة, وقامت الشركة بتوضيح هذا الأمر للهيئة فور قيام الهيئة بتسجيلها لأغراض ضريبة القيمة المضافة وطلب إلغاء التسجيل في ضريبة القيمة المضافة الأمر الذي تجاهله ممثل الهيئة تماما ولم يتطرق له وعليه قامت الشركة بتقديم صورة عن البريد الالكتروني المرسل من الهيئة إلى الشركة بتاريخ 29 أكتوبر 2019 والذي يؤكد ويثبت أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة وهو مستند قاطع يتضمن تأكيد للهيئة على أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة على عكس ما إدعى ممثل الهيئة أمام لجنة الفصل وهو الأمر الذي تجاهلته لجنة الفصل بموجب قرارها قيد هذا الاستئناف, كما أن لجنة الفصل أقرت بطريقة غير مباشرة على أن ضريبة القيمة المضافة جائزة الحسم للمكلفين غير المسجلين لأغراض ضريبة القيمة المضافة وهو ما ينطبق على حالة الشركة حيث أن الشركة تتحمل قيمة ضريبة القيمة المضافة على مدخلاتها والتي تعتبر تكلفة غير مستردة وبالتالي فإن تلك المبالغ تعد من المصاريف التي يفرضها واقع الحال وطبيعة نشاط الشركة وتعد جائزة الحسم ضمن تعديلات الربح وفقا لأحكام اللائحة الزكوية.

وفيما يتعلق ببند (عدم حسم رصيد القروض إلى الموظفين لعامي 2019م و2020م)، فيوضح المكلف أن طبيعة تلك المستحقات هي قروض ممنوحة إلى موظفي الشركة السعوديين وهي قروض غير محملة بفائدة وذلك لمساعدتهم في شراء وحدات سكنية ضمن برنامج تملك الوحدات السكنية وهي مكفولة برهن الممتلكات المشتراة وتستحق تلك القروض السداد بالتقسيط على مدار فترة أقصاها (15) عام وتصنف الأقساط مستحقة السداد خلال سنة واحدة ضمن بند "المبالغ المدفوعة مقدما والمدينون الاخرون" ضمن الاصول المتداولة, وأن مثل هذه القروض مبالغ اضطرت الشركة لإقراضها لموظفيها وفقا لواقع متطلبات النشاط والتزاما من الشركة تجاه موظفيها، وعليه فإن الأموال محتجزة وغير مستغلة ولا تستخدم في عروض التجارة ولم يحل عليها الحول في ذمة الشركة بل أن هذه الأموال خرجت من ذمتها ومن ثم فإنه لا يجوز اعتبار هذه القروض بمثابة أموال مستغلة خاضعة للزكاة. ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م)، فتوضح الهيئة أنها لم تقم بحسم القرض المساند بمبلغ (339,291,000) ريال للعام 2019م، كما أن البند لم يتم قبوله في السنوات السابقة؛ باعتباره أنه من البنود غير جائزة الحسم وفقًا لأحكام الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ وانتهت الدائرة مصدرة القرار إلى تعديل إجراء الهيئة وذلك بحسم جزء من القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة من وعاء الزكاة بمقدار ما يساوي نسبة استثمارها (65%) في الشركة التابعة التي قدمت القرض لها، وبالرجوع إلى القوائم المالية للشركة المستثمر فيها "....." تبين أن البند مصنف ضمن المطلوبات غير المتداولة، كما أن القرض تجاري ويحمل فوائد تمويلية مقابل القرض الممنوح وليس مقدم على سبيل الاستثمار, وبناءً عليه، فلا يمكن اعتبار القرض الممنوح بمثابة استثمار حتى يتم حسمه؛ إذ هو تمويل لغرض تجاري ويتم تحصيل نسبة فائدة عليه؛ وبالتالي وجب تزكية القرض الممنوح لدى الشركة المستثمر، ولا يعتبر تمويل إضافي أو مساند، وحتى لو اعتبرته الدائرة مصدرة القرار تمويلًا إضافيًا وبمثابة استثمار فإن البند غير جائز الحسم وفقًا لما قررته أحكام الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ السابق الإشارة إليها أعلاه. وفيما يتعلق ببند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدمًا لعامي 2019م و2020م)، فتوضح الهيئة أنها لم تقبل حسم مصاريف مدفوعة مقدمًا من وعاء الزكاة بمبلغ (508,000) ريال و(726,000) ريال للعامين 2019م و2020م باعتباره بند غير جائز الحسم، حيث ذكر المكلف في اعتراضه بأن تلك المصاريف تتعلق بمصاريف أكثر من سنة مالية فهي تعتبر نفقات مؤجلة وتأخذ حكم المصاريف الرأسمالية، كما قامت الهيئة بالرجوع إلى القوائم المالية والتي تبين منها أن المصاريف

المدفوعة مقدماً تظهر في الأصول المتداولة في القوائم المالية في العامين كما أن هذه المصاريف تمثل مصاريف تشغيلية عبارة عن (تأمين طبي ، إيجار مكتب ، اشتراكات) وليست رأسمالية ولا تنطبق عليها أحكام الفقرة (6) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ وانتهى قرار الدائرة إلى إلغاء إجراء الهيئة تأسيسًا على أن الهيئة لم تقدم ما يثبت أن المصاريف خاصة بمصاريف تشغيلية وليست رأسمالية، وفي هذا الصدد تجيب الهيئة بأن قرار الدائرة قد جانبه الصواب؛ وتؤكد الهيئة بأن إجرائها جاء صحيحًا باعتبار أن هذه المصاريف تمثل مصاريف تشغيل (إيجار مكاتب، مصاريف تأمين) وليست رأسمالية جائزة الحسم علمًا أنها مستخرجة من ميزان المراجعة المقدم من المكلف, وحيث أن هذه المصاريف المدفوعة مقدمًا تعتبر مصاريف تشغيلية، ولمّا كانت المعالجة المحاسبية وفقًا لأساس الاستحقاق تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدمًا كبند من بنود الأصول المتداولة ومن ثم يتم إطفاؤها دوريًا وتحميل الدخل بمصروف الإطفاء سنويًا وفقًا لمبدأ مقابلة المصروف بالإيراد، وهذا يعني أنه تم أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي؛ وعلى ضوء ذلك فلا يجوز حسم كامل رصيد المصروفات المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دوريًا؛ مما يؤكد عدم صحة ما قضت به الدائرة من قبول لحسم لهذه المصاريف. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/05/16م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وفي هذه الجلسة اطلعت الدائرة على طلب التأجيل المرفق في ملف الدعوى من قبل الهيئة. وعليه قررت الدائرة قبول الطلب ومنح الهيئة مدة خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/23م، ومنح المكلف مدة تليها قدرها خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/30م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة الكتابية وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار من واقع ما يتضمنه ملف الدعوى من مستندات، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/06/04م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم،حضر/ .... هوية وطنية رقم (....)، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (....)، وحضرت ..... (هوية وطنية رقم ....)، بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.....) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما تود اضافته، افادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المدعية أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة أنها لم تقم بحسم القرض المساند حيث أن البند من البنود الغير جائزة الحسم، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 3- الديون المستحقة على المكلف المصنفة طويلة الأجل وما في حكمها من مكونات الوعاء الأخرى، مثل: التمويل الحكومي، والتمويل التجاري، والدائنين، وأوراق الدفع، وحساب السحب على المكشوف، وقروض الملاك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم) ..."، واستنادا على الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: "الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة، ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويلياً في الدفاتر التجارية للمؤجر استثماراً يحسم من وعاء الزكاة مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة"، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المبلغ يمثل قرض مساند مقدم للشركة التابعة، ويكمن الخلاف في حسم القرض المساند فالمكلف يطالب بحسمه بالكامل وفقًا للوارد في القوائم المالية للشركة حيث أن الشركة التابعة قامت بزكاة هذه القروض المساندة المقدمة من الشركة الأم بالكامل, إلا أن الهيئة تدفع بعدم حسم القرض المساند حيث إنه يعد من البنود غير جائزة الحسم وتبين أن البند مصنف ضمن المطلوبات غير المتداولة وأن القرض تجاري ويحمل فوائد تمويلية مقابل القرض الممنوح وليس مقدم على سبيل الاستثمار وبالتالي لا يعتبر تمويل إضافي أو مساند, وحيث إن المعالجة الصحيحة للقروض وفقا للائحة الزكوية لعام 1440هـ تكمن في عدم حسم القروض حيث أن كل شركة تمتلك شخصية اعتبارية مستقلة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدمًا لعامي 2019م و2020م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة أنها لم تقبل حسم مصاريف مدفوعة مقدمًا من وعاء الزكاة باعتباره بند غير جائز الحسم، واستناداً على المادة (18) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ والتي نصت على أنه: " ويقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، جاز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يُثبت المكلف صحته أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة له.."، وبناءً على ما تقدم, وحيث أن الخلاف بين الطرفين يكمن في اعتراض الهيئة على حسم المصاريف المدفوعة مقدما الظاهرة في القوائم المالية ضمن الأصول المتداولة باعتبارها مصاريف غير جائزة الحسم, وأن المصاريف تمثل مصاريف تشغيلية عبارة عن تأمين طبي وإيجار مكتب واشتراكات وليست رأسمالية، إلا أن المكلف يدفع بكونها تتعلق بأكثر من سنة ومن ثم فإنها تعتبر نفقات مؤجلة وتأخذ حكم المصاريف الرأسمالية طويلة الأجل التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي, وباطلاع الدائرة على مذكرة استئناف الهيئة يتبين أن المصاريف المدفوعة مقدماً مصنفة ضمن الموجودات المتداولة وأنها مصاريف تشغيلية (إيجار المكتب، تأمين، اشتراكات) وليست مصاريف رأسمالية، وبالتالي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وعليه وحيث إن المكلف لم يقدم ما

يثبت خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات لعامي 2019م و2020م)، وحيث يكمن استئناف المكلف أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، و استناداً على الفقرة (1) من المادة (8) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: " يجوز حسم المصروفات الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط: 1- المصروفات العادية والضرورية اللازمة للنشاط، بشرط توفر الضوابط الآتية: أ. أن تكون النفقة فعلية ومؤيدة بمستندات وقرائن تقبل بها الهيئة وقابلة للتأكد من صحتها، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب. أن تكون مرتبطة بنشاط المكلف، ولا تتعلق بمصروفات شخصية أو بأنشطة أخرى لا تخص المكلف. ج. ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية. وفي حال إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات؛ فتُعدل به نتيجة النشاط ويضم إلى الموجودات الثابتة ويستهلك ضمن استهلاك الأصل."، وبناء على ما تقدم, وحيث إن الخلاف يكمن في اعتراض المكلف على رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحملة على الحسابات للعامين 2019م و2020م ويدفع المكلف بأن الشهادة المقدمة من الهيئة غير سارية التطبيق على الشركة ولا قيمة لها، حيث إنه تم إصدارها آليا من النظام الآلي لنظام إيراد, وأن الهيئة قامت بتسجيل الشركة في ضريبة القيمة المضافة وبعد التواصل مع الهيئة لإلغاء التسجيل لعدم انطباق شروط ومتطلبات التسجيل وقامت الهيئة بإلغاء تسجيلها وهو الأمر الذي أكدت عليه الهيئة بموجب بريدها الإلكتروني المرسل للشركة بتاريخ 2019/10/29م وهو ما يثبت بشكل قاطع بأن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة, كما أن المكلف أرفق صورة من نظام هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في تاريخ 2024/01/30م تؤكد على عدم تسجيل المكلف في ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم رصيد القروض إلى الموظفين لعامي 2019م و2020م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الأموال محتجزة وغير مستغلة ولا تستخدم في عروض التجارة ولم يحل عليها الحول في ذمة الشركة، واستناداً على الفقرتين (هـ) وَ (و) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: " صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، ومنها -على سبيل المثال لا الحصر- ما يأتي: هـ - مساكن الموظفين المملوكة للمكلف. و- القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين، إذا تضمنت عقودها ما يفيد أن التمويل كان عبر القرض الحسن، أو البيع الآجل دون أن تستحق عليه الشركة أي أرباح مالية، أو رسوم زائدة عن أصل مبلغ التمويل.". وبناء على ما سبق, يتبين جواز حسم القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين المصنفة ضمن الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك القروض لا تتضمن رسوم زائدة عن مبلغ التمويل, وبالرجوع للقوائم المالية لعام 2019م إيضاح رقم (9) يتبين أن القروض تمثل قروضا سكنية لا تحمل فائدة وهي مكفولة برهن على الممتلكات المشتراة بموجب برنامج تملك الوحدات السكنية للموظفين وعليه وحيث إن اللائحة الزكوية نصت على جواز حسم القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ .... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (....)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-93030) الصادر في الدعوى رقم (Z-93030-2022) المتعلقة بالربوط الزكوية لعامي 2019م و 2020م.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م).

2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروف تبرعات (...) لعام 2020م).

3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدمًا لعامي 2019م و2020م).

4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات لعامي 2019م و2020م).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروف الأتعاب الاستشارية لعامي 2019م و2020م).

6- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم رصيد القروض إلى الموظفين لعامي 2019م و2020م).

7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم تأمين نقدي مقابل ضمان بنكي لعامي 2019م و2020م).

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

القرار رقم IR-2024-179439

الدعوى رقم Z-179439-2023

المبدأ رقم 38

- تعد المصاريف التشغيلية والتي ليست مصاريف رأسمالية من البنود التي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي.

الوقائع

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

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

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات للعامين 2019م و2020م.

2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروف الأتعاب الاستشارية للعامين 2019م و2020م.

3- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصروف تبرعات (...) لعام 2020م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

4- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م، بحسم القرض طويل الأجل المقدم للشركة التابعة بما يعادل نسبة ملكية المدعية فيها من الوعاء الزكوي، وفقاً لما ورد في الأسباب.

5- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند المصروفات المدفوعة مقدماً للعامين 2019م و2020م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند قروض للموظفين للعامين 2019م و2020م.

7- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند تأمين نقدي مقابل ضمان بنكي للعامين 2019م و2020م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (....)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات لعامي 2019م و2020م) فيوضح المكلف أن ممثل الهيئة خلال جلسة الاستماع أمام لجنة الفصل أشار إلى أن الهيئة قد تحصلت على شهادة تثبت تسجيل الشركة في ضريبة القيمة المضافة إلا أن الشهادة المقدمة من الهيئة غير سارية التطبيق على الشركة ولا قيمة لها إطلاقا حيث أن شهادة تسجيل الشركة في ضريبة القيمة المضافة والمقدمة من الهيئة تم إصدارها آليا من النظام الآلي لنظام ايراد وذلك

دون أن تقدم الشركة بطلب تسجيل الشركة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، بالإضافة لانعدام انطباق شروط ومتطلبات التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة حيث أن إيراداتها والمتمثلة بشكل رئيسي في حصتها من الاستثمار في شركات تابعة تعد معفية من ضريبة القيمة المضافة, وقامت الشركة بتوضيح هذا الأمر للهيئة فور قيام الهيئة بتسجيلها لأغراض ضريبة القيمة المضافة وطلب إلغاء التسجيل في ضريبة القيمة المضافة الأمر الذي تجاهله ممثل الهيئة تماما ولم يتطرق له وعليه قامت الشركة بتقديم صورة عن البريد الالكتروني المرسل من الهيئة إلى الشركة بتاريخ 29 أكتوبر 2019 والذي يؤكد ويثبت أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة وهو مستند قاطع يتضمن تأكيد للهيئة على أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة على عكس ما إدعى ممثل الهيئة أمام لجنة الفصل وهو الأمر الذي تجاهلته لجنة الفصل بموجب قرارها قيد هذا الاستئناف, كما أن لجنة الفصل أقرت بطريقة غير مباشرة على أن ضريبة القيمة المضافة جائزة الحسم للمكلفين غير المسجلين لأغراض ضريبة القيمة المضافة وهو ما ينطبق على حالة الشركة حيث أن الشركة تتحمل قيمة ضريبة القيمة المضافة على مدخلاتها والتي تعتبر تكلفة غير مستردة وبالتالي فإن تلك المبالغ تعد من المصاريف التي يفرضها واقع الحال وطبيعة نشاط الشركة وتعد جائزة الحسم ضمن تعديلات الربح وفقا لأحكام اللائحة الزكوية.

وفيما يتعلق ببند (عدم حسم رصيد القروض إلى الموظفين لعامي 2019م و2020م)، فيوضح المكلف أن طبيعة تلك المستحقات هي قروض ممنوحة إلى موظفي الشركة السعوديين وهي قروض غير محملة بفائدة وذلك لمساعدتهم في شراء وحدات سكنية ضمن برنامج تملك الوحدات السكنية وهي مكفولة برهن الممتلكات المشتراة وتستحق تلك القروض السداد بالتقسيط على مدار فترة أقصاها (15) عام وتصنف الأقساط مستحقة السداد خلال سنة واحدة ضمن بند "المبالغ المدفوعة مقدما والمدينون الاخرون" ضمن الاصول المتداولة, وأن مثل هذه القروض مبالغ اضطرت الشركة لإقراضها لموظفيها وفقا لواقع متطلبات النشاط والتزاما من الشركة تجاه موظفيها، وعليه فإن الأموال محتجزة وغير مستغلة ولا تستخدم في عروض التجارة ولم يحل عليها الحول في ذمة الشركة بل أن هذه الأموال خرجت من ذمتها ومن ثم فإنه لا يجوز اعتبار هذه القروض بمثابة أموال مستغلة خاضعة للزكاة. ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م)، فتوضح الهيئة أنها لم تقم بحسم القرض المساند بمبلغ (339,291,000) ريال للعام 2019م، كما أن البند لم يتم قبوله في السنوات السابقة؛ باعتباره أنه من البنود غير جائزة الحسم وفقًا لأحكام الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ وانتهت الدائرة مصدرة القرار إلى تعديل إجراء الهيئة وذلك بحسم جزء من القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة من وعاء الزكاة بمقدار ما يساوي نسبة استثمارها (65%) في الشركة التابعة التي قدمت القرض لها، وبالرجوع إلى القوائم المالية للشركة المستثمر فيها "....." تبين أن البند مصنف ضمن المطلوبات غير المتداولة، كما أن القرض تجاري ويحمل فوائد تمويلية مقابل القرض الممنوح وليس مقدم على سبيل الاستثمار, وبناءً عليه، فلا يمكن اعتبار القرض الممنوح بمثابة استثمار حتى يتم حسمه؛ إذ هو تمويل لغرض تجاري ويتم تحصيل نسبة فائدة عليه؛ وبالتالي وجب تزكية القرض الممنوح لدى الشركة المستثمر، ولا يعتبر تمويل إضافي أو مساند، وحتى لو اعتبرته الدائرة مصدرة القرار تمويلًا إضافيًا وبمثابة استثمار فإن البند غير جائز الحسم وفقًا لما قررته أحكام الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ السابق الإشارة إليها أعلاه. وفيما يتعلق ببند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدمًا لعامي 2019م و2020م)، فتوضح الهيئة أنها لم تقبل حسم مصاريف مدفوعة مقدمًا من وعاء الزكاة بمبلغ (508,000) ريال و(726,000) ريال للعامين 2019م و2020م باعتباره بند غير جائز الحسم، حيث ذكر المكلف في اعتراضه بأن تلك المصاريف تتعلق بمصاريف أكثر من سنة مالية فهي تعتبر نفقات مؤجلة وتأخذ حكم المصاريف الرأسمالية، كما قامت الهيئة بالرجوع إلى القوائم المالية والتي تبين منها أن المصاريف المدفوعة مقدماً تظهر في الأصول المتداولة في القوائم المالية في العامين كما أن هذه المصاريف تمثل مصاريف تشغيلية

عبارة عن (تأمين طبي ، إيجار مكتب ، اشتراكات) وليست رأسمالية ولا تنطبق عليها أحكام الفقرة (6) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/7/7هـ وانتهى قرار الدائرة إلى إلغاء إجراء الهيئة تأسيسًا على أن الهيئة لم تقدم ما يثبت أن المصاريف خاصة بمصاريف تشغيلية وليست رأسمالية، وفي هذا الصدد تجيب الهيئة بأن قرار الدائرة قد جانبه الصواب؛ وتؤكد الهيئة بأن إجرائها جاء صحيحًا باعتبار أن هذه المصاريف تمثل مصاريف تشغيل (إيجار مكاتب، مصاريف تأمين) وليست رأسمالية جائزة الحسم علمًا أنها مستخرجة من ميزان المراجعة المقدم من المكلف, وحيث أن هذه المصاريف المدفوعة مقدمًا تعتبر مصاريف تشغيلية، ولمّا كانت المعالجة المحاسبية وفقًا لأساس الاستحقاق تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدمًا كبند من بنود الأصول المتداولة ومن ثم يتم إطفاؤها دوريًا وتحميل الدخل بمصروف الإطفاء سنويًا وفقًا لمبدأ مقابلة المصروف بالإيراد، وهذا يعني أنه تم أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي؛ وعلى ضوء ذلك فلا يجوز حسم كامل رصيد المصروفات المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دوريًا؛ مما يؤكد عدم صحة ما قضت به الدائرة من قبول لحسم لهذه المصاريف. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/05/16م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وفي هذه الجلسة اطلعت الدائرة على طلب التأجيل المرفق في ملف الدعوى من قبل الهيئة. وعليه قررت الدائرة قبول الطلب ومنح الهيئة مدة خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/23م، ومنح المكلف مدة تليها قدرها خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/30م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة الكتابية وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار من واقع ما يتضمنه ملف الدعوى من مستندات، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/06/04م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم،حضر/ .... هوية وطنية رقم (....)، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (....)، وحضرت ..... (هوية وطنية رقم ....)، بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.....) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما تود اضافته، افادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المدعية أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة أنها لم تقم بحسم القرض المساند حيث أن البند من البنود الغير جائزة الحسم، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: 3- الديون المستحقة على المكلف المصنفة طويلة الأجل وما في حكمها من مكونات الوعاء الأخرى، مثل: التمويل الحكومي، والتمويل التجاري، والدائنين، وأوراق الدفع، وحساب السحب على المكشوف، وقروض الملاك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم) ..."، واستنادا على الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: "الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة، ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويلياً في الدفاتر التجارية للمؤجر استثماراً يحسم من وعاء الزكاة مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة."، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المبلغ يمثل قرض مساند مقدم للشركة التابعة، ويكمن الخلاف في حسم القرض المساند فالمكلف يطالب بحسمه بالكامل وفقا للوارد في القوائم المالية للشركة حيث أن الشركة التابعة قامت بزكاة هذه القروض المساندة المقدمة من الشركة الأم بالكامل, ألا أن الهيئة تدفع بعدم حسم القرض المساند حيث إنه يعد من البنود غير جائزة الحسم وتبين أن البند مصنف ضمن المطلوبات غير المتداولة وأن القرض تجاري ويحمل فوائد تمويلية مقابل القرض الممنوح وليس مقدم على سبيل الاستثمار وبالتالي لا يعتبر تمويل إضافي أو مساند, وحيث إن المعالجة الصحيحة للقروض وفقا للائحة الزكوية لعام 1440هـ تكمن في عدم حسم القروض حيث أن كل شركة تمتلك شخصية اعتبارية مستقلة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدمًا لعامي 2019م و2020م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة أنها لم تقبل حسم مصاريف مدفوعة مقدمًا من وعاء الزكاة باعتباره بند غير جائز الحسم، واستناداً على المادة (18) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/7/7هـ والتي نصت على أنه: " ويقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، جاز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يُثبت المكلف صحته أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة له.."، وبناءً على ما تقدم, وحيث أن الخلاف بين الطرفين يكمن في اعتراض الهيئة على حسم المصاريف المدفوعة مقدما الظاهرة في القوائم المالية ضمن الأصول المتداولة باعتبارها مصاريف غير جائزة الحسم, وأن المصاريف تمثل مصاريف تشغيلية عبارة عن تأمين طبي وإيجار مكتب واشتراكات وليست رأسمالية، إلا أن المكلف يدفع بكونها تتعلق بأكثر من سنة ومن ثم فإنها تعتبر نفقات مؤجلة وتأخذ حكم المصاريف الرأسمالية طويلة الأجل التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي, وباطلاع الدائرة على مذكرة استئناف الهيئة يتبين أن المصاريف المدفوعة مقدماً مصنفة ضمن الموجودات المتداولة وأنها مصاريف تشغيلية (إيجار المكتب، تأمين، اشتراكات) وليست مصاريف رأسمالية، وبالتالي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وعليه وحيث إن المكلف لم يقدم ما يثبت خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات لعامي 2019م و2020م)، وحيث يكمن استئناف المكلف أن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، و استناداً على الفقرة

(1) من المادة (8) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: " يجوز حسم المصروفات الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط: 1- المصروفات العادية والضرورية اللازمة للنشاط، بشرط توفر الضوابط الآتية: أ. أن تكون النفقة فعلية ومؤيدة بمستندات وقرائن تقبل بها الهيئة وقابلة للتأكد من صحتها، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب. أن تكون مرتبطة بنشاط المكلف، ولا تتعلق بمصروفات شخصية أو بأنشطة أخرى لا تخص المكلف. ج. ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية. وفي حال إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات؛ فتُعدل به نتيجة النشاط ويضم إلى الموجودات الثابتة ويستهلك ضمن استهلاك الأصل."، وبناء على ما تقدم, وحيث إن الخلاف يكمن في اعتراض المكلف على رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحملة على الحسابات للعامين 2019م و2020م ويدفع المكلف بأن الشهادة المقدمة من الهيئة غير سارية التطبيق على الشركة ولا قيمة لها، حيث إنه تم إصدارها آليا من النظام الآلي لنظام إيراد, وأن الهيئة قامت بتسجيل الشركة في ضريبة القيمة المضافة وبعد التواصل مع الهيئة لإلغاء التسجيل لعدم انطباق شروط ومتطلبات التسجيل وقامت الهيئة بإلغاء تسجيلها وهو الأمر الذي أكدت عليه الهيئة بموجب بريدها الإلكتروني المرسل للشركة بتاريخ 2019/10/29م وهو ما يثبت بشكل قاطع بأن الشركة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة, كما أن المكلف أرفق صورة من نظام هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في تاريخ 2024/01/30م تؤكد على عدم تسجيل المكلف في ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم رصيد القروض إلى الموظفين لعامي 2019م و2020م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الأموال محتجزة وغير مستغلة ولا تستخدم في عروض التجارة ولم يحل عليها الحول في ذمة الشركة، واستناداً على الفقرتين (هـ) وَ (و) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على أنه: " صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، ومنها -على سبيل المثال لا الحصر- ما يأتي: هـ - مساكن الموظفين المملوكة للمكلف. و- القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين، إذا تضمنت عقودها ما يفيد أن التمويل كان عبر القرض الحسن، أو البيع الآجل دون أن تستحق عليه الشركة أي أرباح مالية، أو رسوم زائدة عن أصل مبلغ التمويل.". وبناء على ما سبق, يتبين جواز حسم القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين المصنفة ضمن الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك القروض لا تتضمن رسوم زائدة عن مبلغ التمويل, وبالرجوع للقوائم المالية لعام 2019م إيضاح رقم (9) يتبين أن القروض تمثل قروضا سكنية لا تحمل فائدة وهي مكفولة برهن على الممتلكات المشتراة بموجب برنامج تملك الوحدات السكنية للموظفين وعليه وحيث إن اللائحة الزكوية نصت على جواز حسم القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ .... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (....)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-93030) الصادر في الدعوى رقم (Z-93030-2022) المتعلقة بالربوط الزكوية لعامي 2019م و 2020م.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة لعام 2019م).

2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروف تبرعات (...) لعام 2020م).

3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رفض حسم المصروفات المدفوعة مقدمًا لعامي 2019م و2020م).

4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رفض مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على الحسابات لعامي 2019م و2020م).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروف الأتعاب الاستشارية لعامي 2019م و2020م).

6- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم رصيد القروض إلى الموظفين لعامي 2019م و2020م).

7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم تأمين نقدي مقابل ضمان بنكي لعامي 2019م و2020م).

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

القرار رقم IR-2024-181079

الدعوى رقم Z-181079-2023

المبدأ رقم 39

- يجب حسم مقدار الانخفاض وأن يؤخذ في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي، وأن يظهر الاستثمار في القوائم المالية بقيمته السوقية، وهي عبارة عن التكلفة مخفضة بأي خسارة، أو مرفوعة بأي مكاسب نتيجة التقييم بالقيمة السوقية.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/28م، من/ (....) (هوية وطنية رقم .....) بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (.....)، وترخيص المحاماة رقم (.....)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/05م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6912) الصادر في الدعوى رقم (Z-89700-2021) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2016م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1-تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمارات المتاحة للبيع).

2-رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (.....)، تقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (عدم حسم مخصص انخفاض القيمة وبيع الاستثمار للسنوات 2016م و2018م)، فيوضح المكلف أن الشركة لا توافق على معالجة الهيئة بعد السماح بحسم انخفاض قيمة الاستثمار وأن الشركة طالبت في إقرارها لعام 2016م بالرصيد النهائي للاستثمار المذكور أعلاه (بعد خصم خسائر الانخفاض) كحسم من وعاء الزكاة للسنة المذكورة أعلاه. أي أن هذه الخسائر قللت من قيمة الاستثمارات جائزة الحسم من الوعاء الزكوي. مرفق لكم نسخة من الإقرار الزكوي لعام 2016م في الملحق (5). كما أنه في حال لم تسجل الشركة أي خسارة انخفاض كانت ستقوم بحسم مبلغ أكبر للاستثمارات يساوي مبلغ الاستثمارات وفقا للإقرار مضافا إليه خسائر الانخفاض في القيمة. علاوة على ذلك، في حالة استمرار الهيئة عدم السماح بمثل هذه الخسائر على الاستثمارات طويله الأجل كخصم من الربح الخاضع للزكاة لعام 2016م على أساس أن هذه الخسارة ليست مصروف فعلي، فيجب على الهيئة تطبيق نفس المعالجة في احتساب حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي أي إضافة تلك الخسائر إلى الرصيد الختامي للاستثمار (حسم مبلغ 196,388,502 ريال سعودي). ستلاحظ اللجنة

أن عدم السماح بخصم الخسارة من الاستثمارات في شركة (.....) من شأنه أن يؤدي إلى ثني الزكاة على نفس الأموال مرة واحدة كجزء من صافي الربح وثانيًا كجزء من مبلغ الاستثمارات في الحسميات من وعاء زكاة الشركة وهو بالطبع ليس نية المنظم ولا وفقًا لأحكام الشريعة. بالإضافة إلى ذلك، وفيما يخص قرار اللجنة بأن المحاسب القانوني اعتمد على قرار الإدارة باحتساب انخفاض في الاستثمار بقيمة (20,011,016) ريال لعام 2016م وتم احتساب مخصص لها دون إثبات وجود رأي من مقيم منشآت معتمد، فإن الشركة تود تفيد بإنه إذا لم يقتنع المحاسب القانوني بقيمة الانخفاض في الاستثمارات لكان أبدى راي مختلف في تقريره حيث إنه تم إبداء رأي مطلق. ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية تضمنت مطالبتها بنقض قرار دائرة الفصل وإلغاؤه.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/05/22م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم مخصص انخفاض القيمة وبيع الاستثمار للسنوات 2016م و2018م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الشركة لا توافق على معالجة الهيئة بعدم السماح بحسم انخفاض قيمة الاستثمار، و استناداً على الفقرة (أ/4) من المادة (4) من لائحة جباية الزكاة والتي نصت على: " يتم احتساب وعاء الزكاة للمكلفين الذين يمسكون دفاتر وسجلات نظامية وفق الآتي: ثانيًا: يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: أ- الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء.". واستناداً على الفقرة (ح) منها التي نصت على أنه: "للأغراض الزكوية يؤخذ في الاعتبار نتائج إعادة تقييم الأوراق المالية من ربح أو خسارة طبقاً للقيمة السوقية.". وبناء على ما تقدم ، وحيث إن البند الأول من استئناف الهيئة متعلق بهذا البند، وانتهى قرار الدائرة في البند الأول إلى قبول حسم الاستثمارات أي رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل وحيث أن الاستثمارات التي تم حسمها من الوعاء الزكوي لم تأخذ في الاعتبار الانخفاض في قيمة الاستثمار بمبلغ (20,011,016) ريال، فقد تم حسم الاستثمارات بعد حسم قيمة الانخفاض، و عليه و استنادً إلى الأسانيد النظامية أعلاه ،و أنه يجب أن يحسم مقدار الانخفاض و أن يؤخذ في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي و أن يظهر الاستثمار في القوائم المالية بقيمته السوقية، وهي عبارة عن التكلفة مخفضة بأي خسارة، أو مرفوعة بأي مكاسب نتيجة التقييم بالقيمة السوقية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت

إليها في منطوقه، وحيث 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 محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ (.....) سجل تجاري رقم (.....)، رقم مميز (.....)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6912) الصادر في الدعوى رقم (Z-89700-2021) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من 2016م حتى 2018م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمارات المتاحة للبيع لعام 2016م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمارات لسنة 2017م).

3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم مخصص انخفاض القيمة وبيع الاستثمار للسنوات 2016م و2018م):

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم مخصص انخفاض القيمة وبيع الاستثمار للسنوات 2016م و2018م).

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خسارة بيع الاستثمار بقيمة 3,122,000 ريال في عام 2018م).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف المستحقة والمطلوبات الأخرى).

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

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

القرار رقم IR-2024-194322

الدعوى رقم Z-194322-2023

المبدأ رقم 40

- يجوز حسم الخسائر المرحلة التي سبق تخفيض الخسارة في سنة تكوينها من الوعاء الزكوي.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/05/03م، من / (...)، هوية وطنية رقم (.....)، بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب قرار مجلس الإدارة، ومن/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-152831) الصادر في الدعوى رقم (Z-152831-2022) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ (.....) (رقم مميز .....) المتعلق ببند الخسائر المدورة لعامي 2016م و2017م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

ثانيًا: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ ..... (رقم مميز .....) المتعلق ببند مخصص مقابل خسائر في الشركة المستثمر فيها (حقوق الملكية) لعام 2016م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

ثالثًا: رفض اعتراض المدعية/ ..... (رقم مميز .....) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الاستثمارات في شركات سعودية مساهمة لعامي 2016م و2017م محل الدعوى.

رابعًا: رفض اعتراض المدعية/ ..... (رقم مميز .....) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند حسم مصاريف مدفوعة مقدمًا لعامي 2016م و2017م محل الدعوى.

خامسًا: رفض اعتراض المدعية/ ..... (رقم مميز .....) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مخصص مقابل خسائر في الشركة المستثمر فيها (حقوق الملكية) لعام 2017م محل الدعوى.

سادسًا: إلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبية والجمارك، في مواجهة المدعية/ ..... (رقم مميز...) متعلقة بالربط محل الدعوى.

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

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (.....)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت الآتي: حيث يستأنف المكلف على قرار دائرة الفصل فيما يخص بند (الاستثمارات في شركات سعودية مساهمة)، يطالب المستأنف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، ويؤكد المكلف أحقيته بحسم قيمة الاستثمارات من الوعاء الزكوي البالغة على التوالي (15,249,588) ريال ومبلغ (8,716,727) ريال، أن الاساس الشرعي لقبول حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي يتوافق مع الفتوى الشرعية والأحكام القضائية الصادرة التي تؤيد أحقية قبول حسم استثمارات الشركة في الاسهم المتاحة للبيع من الوعاء الزكوي، ومن بينها الفتوى الشرعية رقم (22665) لعام 1424هـ على وجوب حسم الاستثمارات في أسهم شركات بنية الاقتناء حتى لو حدث عليها حركة، كما يشير المكلف بتقديم جدول ومرفقات بكشف حركة المحفظة بعدد الأسهم المحتفظ بها لدى الشركة، وأشار إلى أنه لا يوجد أي حركة على العديد من الاستثمارات، وأنه تم الاحتفاظ بالأسهم دون أن يكون هناك تصرف من قبل الشركة عليها، وبأن الحركة المبينة بالجداول المقدمة تؤكد أيضًا على أن الاستثمارات طويلة الأجل وتم الاحتفاظ بها من وقت شرائها، حيث إن غالب الاسهم المستثمر بها لم يطرأ عليها أي عملية بيع وشراء، ما عدا بعض الاسهم التي اضطرت الشركة بيعها لانخفاض قيمتها بشكل حرج أو احتياج الشركة لتسييلها، وهذا يتوافق مع الفتوى الشرعية رقم (22665)، وفيما يتعلق بالاستثمارات بالأسهم المتاحة للبيع لعام 2017م يفيد المكلف بأن اغلب الأسهم محتفظ بها من وقت شرائها وقد امتدت لأكثر من 3 سنوات، وأن عملية الانخفاض أو الزيادة في عدد الأسهم مأخوذ بعين الاعتبار عندما تم حسم قيمة الاستثمارات نهاية العام من الوعاء الزكوي، أما فيما يخص ما أشارت إليه دائرة الفصل في قرارها أن محضر اجتماع اللجنة التنفيذية بتاريخ 2017/3/6م وجود موافقة على بيع بعض الاسهم، فإن ذلك ليس له أي أثر على نية الشركة بالاقتناء، ولا يصح الركون إليه للاستدلال على نية الشركة، لأن أثره قد تم أخذهُ بعين الاعتبار عندما تم حسم قيمة الاستثمارات من الوعاء.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (الخسائر المدورة) تطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس قامت الهيئة بحسم الخسائر المرحلة من عناصر الوعاء الزكوي، حيث تم حسم الخسارة عام 2016م وفق ربط عام 2015م كما بإقرار المكلف، بينما عام 2017م تم حسم الخسارة المدورة وفق ربط عام 2016م بعد رد المخصصات، وأما بشأن ما أشار إليه المكلف بوجود دعوى مقامة لدى اللجان لعام 2015م لم يصدر قرار بشأنها وتتعلق بحسم صافي الخسارة المدورة، فتجيب الهيئة بأن بند الخسائر المدورة وفق ربط عام 2015م اتضح أن هناك خطأ مادي في معالجة ترحيل الخسارة المدورة إلى عام 2016م، وبني ذلك الخطأ على ترحيل الخسارة المدورة لعام 2017م، وبتعديل الخطأ المادي لبند الخسارة المدورة وفق الربوط المعتمدة لعامي 2016م، 2017م، وحيث إن نتيجة معالجة صحة الخسارة المدورة سيترتب عليها وعاء أكبر مما يدل على عدم صحة ما يطالب به المكلف، وعليه تم اعتماد الخسائر الواردة بربط الهيئة للعامين المذكورين استناداً إلى المادة الحادية والعشرون من اللائحة الزكوية، كما أن معالجة حسم الخسارة المدورة جاء استناداً على المادة الرابعة من ذات اللائحة، كما أن نتيجة تصعيد عام 2015م مازالت منظوره أمام اللجان وتتمسك الهيئة بوجهة نظرها وفق المذكرة المرفقة بالعام المشار إليه والتي لم يصدر بها قرار حتى تاريخه. قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل ذلك البند مسببةً ذلك بأن الدعوى السابقة لعام 2015م تم قبول بعض البنود المؤثرة على صافي الربح وانتهت إلى تعديل إجراء الهيئة بناءً على القرار النهائي، وتُجيب الهيئة على ذلك بأن دعوى العام 2015م والتي انتهت إلى قبول بعض البنود، قد قامت الهيئة بالاستئناف عليها وحتى تاريخه لم يصدر قرار استئنافي بشأنها، علاوةً على ذلك تفيد الهيئة بأنه حتى وأن صدر القرار لصالح المكلف فإنه لا يزال هناك صافي ربح للعام 2015م، وعند إعادة احتساب الخسائر المرحلة خلال مرحلة الاعتراض اتضح بأنه سيتم حسم الخسائر المرحلة لعام 2016م بمبلغ

(3,712,586) ريال بدلاً من مبلغ (11.375.303) ريال، وفي عام 2017م تم حسم مبلغ (492,548) ريال بدلاً من مبلغ (7,170,169) ريال من عناصر الوعاء الزكوي، حيث تم حسم الخسارة عام 2016م وفق ربط عام 2015م كما بإقرار المكلف، بينما عام 2017م تم حسم الخسارة المدورة وفق ربط عام 2016م بعد معالجه رد المخصصات، ولم يتم التعديل خلال الاعتراض، حيث إن أثر التعديل سينتج عنه زكاة أعلى من الزكاة، كما أن معالجة حسم الخسارة المدورة جاء استناداً على الفقرة (ثانيًا/9) من المادة الرابعة من اللائحة الصادرة عام 1438هـ، عليه تؤكد الهيئة على صحة ونظامية إجرائها. فيما يتعلق ببند (مصروف رواتب الشريك)، في حال تجاوزت الدائرة الناحية الشكلية تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند، وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات. فيما يخص بند (توزيعات الأرباح)، تطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس تفيد الهيئة بعدم قبول حسم بند دخل توزيعات الأرباح بمبلغ (551,176) ريال من صافي نتيجة العام، لكونه يتمثل في أسهم مدرجة في السوق السعودي (استثمارات متاحة للبيع) لذا ولعدم انطباقه لنص المادة الرابعة (ثانيًا-4/ج) من اللائحة الزكوية لم يتم قبول حسمها، كما تجدر الإشارة إلى أنه سبق الاجتماع مع المكلف وطلبت الهيئة تقديم اثبات الأرباح الموزعة الناتجة من الاستثمار وأنها تمت من أرباح العام وليست من أرباح سنوات سابقة، وجاء رد المكلف بتاريخ 2022/08/21م عن تعذر الحصول على نسخ قرارات توزيعات الأرباح للسنوات المطلوبة من موقع تداول وذلك بسبب مرور أكثر من خمس سنوات على صدور هذه القرارات بحيث أن نظام تداول لا يظهر أية قرارات خاصة بتوزيعات الأرباح، لذا قامت الهيئة بالرجوع إلى البيانات المقدمة خلال مرحلة الفحص واتضح بأن توزيعات الأرباح ناتجة عن استثمارات متاحة للبيع في شركات مساهمات محلية (تداول)، ولما أن الهيئة لم تعتمد بالأصل حسم استثمارات متاحه للبيع من عناصر الوعاء الزكوي لوجود حركة بيع وشراء خلال العام كونها استثمارات متداولة بغرض المتاجرة وغير جائزه الحسم، وبالتالي لم يتم قبول أثر توزيعات الأرباح الناتجة عن تلك الاستثمارات من دخل النتيجة ويجب خضوعها للزكاة، استناداً للفقرة (1) من المادة الأولى من اللائحة الزكوية، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (العشرون) من ذات اللائحة التنفيذية. ورداً على ما جاء في لائحة المكلف بشأن الثني الزكوي، فتوضح الهيئة عدم صحة ما أشار إليه المكلف في لائحته، إذ أن إجراء الهيئة لا يترتب عليه ثني بالزكاة ليتضح لمقام الدائرة بأنه لا صحة لطلب المكلف بحسم البند لمخالفته للمقتضى النظامي الذي أوضحته الهيئة في الفقرة أعلاه كما لا وجه معتبر لما تطرق إليه في لائحته لكونه لا يستند إلى دليل نظامي يمكن الركون إليه، وأما ما استند إليه المكلف فيما يتعلق بالفتاوى فتجيب عليه الهيئة بأن هذا البند محكوم بنص نظامي واضح وما عداه يعد إجراء مخالف للمقتضى النظامي الصحيح سواء من قرارات أو غيرها لكون النص النظامي واضح وصريح ويمنع أي اجتهاد خلاف ذلك، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة اجرائها ورفض اعتراض المكلف. قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة نظراً لكون الاستثمارات طويلة الأجل ولأغراض القنية وأن تلك الشركات المستثمر فيها هي شركات سعودية كبيرة وتقوم بتوزيع الأرباح على المساهمين بشكل دوري وتُجيب الهيئة على ذلك أنه بالرجوع للبند ثالثًا من القرار (بند الاستثمارات في شركات سعودية مساهمة لعامي 2016م و 2017م) الذي جاء برفض اعتراض المدعية حيث جاء في حيثياته أنه تبيّن للدائرة وجود عمليات شراء وبيع خلال الأعوام محل الخلاف مما يدل على أنها ليست لأغراض القنية، وحيث جاء قرار الدائرة في بند الاستثمارات مؤيداً لإجراء الهيئة و أن الهيئة لم تعتمد بالأصل حسم استثمارات من عناصر الوعاء الزكوي لوجود حركة بيع وشراء خلال العام كونها استثمارات متداولة بغرض المتاجرة وغير جائزه الحسم، وبالتالي لم يتم قبول أثر توزيعات الأرباح الناتجة عن تلك الاستثمارات من دخل النتيجة ويجب خضوعها للزكاة ،استناداً للفقرة (1) من المادة الأولى من اللائحة الزكوية وحيث تعتبر توزيعات الأرباح مصدر من النشاط الاستثماري الخاضع للزكاة عليه تؤكد الهيئة صحة وسلامة إجرائها.

في يوم الأحد بتاريخ 2024/07/21م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما

جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الخسائر المدورة لعامي 2016م و2017م) وحيث تطالب الهيئة بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس قيام الهيئة بحسم الخسائر المرحلة من عناصر الوعاء الزكوي. واستنادًا إلى الفقرة (ثانيًا/9) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصّت على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 9- صافي الخسارة المرحلة المعدلة طبقًا لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها"، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، يتبين أن الهيئة تترك استئنافها جزئياً وذلك بتعديل الخسائر المرحلة بناءً على القرار الاستئنافي الصادر برقم (IR-2024-171656) في الدعوى رقم Z-171656-2023 لعام 2015م لتصبح بمبلغ (6,047,477) ريال ومبلغ (1,842,343) ريال للعامين 2016م و2017م، وفيما يتعلق بمطالبة المكلف بحسم الخسائر المرحلة وفق الإقرارات الزكوية المقدمة ومؤكدة بالقوائم المالية المدققة، فإن الخسائر المرحلة من العناصر التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي هي الخسائر المعدلة طبقاً للربوط الصادرة من الهيئة بعد إضافة المخصصات إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها وذلك منعًا للازدواج الزكوي، وعليه فإن المعتبر في الخسائر المرحلة لأغراض الزكاة هو ما تم تعديله وفق ما يتطلبه النظام الزكوي وليس الخسائر المرحلة المدرجة في القوائم المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول ترك الخصومة جزئياً فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (بتعديل الخسائر بمبلغ (6,047,477) ريال ومبلغ (1,842,343) ريال للعامين 2016م و2017م، وقبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المدورة لعامي 2016م و2017م).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (مصروف رواتب الشريك لعام 2016م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة ترك الخصومة وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها والمتضمن على "في حال تجاوزت الدائرة الناحية الشكلية تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند، وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات" الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصروف رواتب الشريك لعام 2016م).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (توزيعات الأرباح لعام 2016م)، وحيث تطالب الهيئة بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند لعدم قبول حسم بند دخل توزيعات الأرباح من صافي نتيجة العام لكونه يتمثل في أسهم مدرجة في السوق السعودي وعليه لم يتم قبول حسمها. وحيث نصت الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أنه: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة –مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، وبناءً على ما تقدم، يتبين أن محل الاستئناف يكمن في اعتراض الهيئة على ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل بخصوص هذا البند وتأييدها لطلب المكلف بحسم توزيعات الأرباح بمبلغ (551,176) ريال من صافي نتيجة العام، في حين أن الهيئة تستأنف القرار محل الطعن والذي ذكر في حيثياته بأن التوزيعات تتم في الغالب من أرباح السنة، وتدفع الهيئة بأن توزيعات الأرباح كانت عن سنوات سابقة وليست من ربح العام الحالي، كما قدمت الهيئة في مذكرتها الإلحاقية صور من قائمة التغير في حقوق الشركاء للشركات المستثمر فيها والتي تؤكد أن التوزيع لم يتم من أرباح السنة وإنما تم من الأرباح المبقاة وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت خلاف ذلك كما لم يقدم ما يثبت أن المبالغ الموزعة قد خضعت للزكاة في الشركات المستثمر فيها، مما يتعين معه صحة إجراء الهيئة بخصوص البند محل الخلاف وذلك استنادًا على الفقرة (10) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات الأرباح لعام 2016م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقيّة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: الناحية الشكلية:

قبول الاستئناف شكلاً والمقدم من/ ..... ، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-152831) الصادر في الدعوى رقم (Z-152831-2022) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2016م و2017م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الخسائر المدورة لعامي 2016م و2017م):

أ- قبول ترك الخصومة جزئياً فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (بتعديل الخسائر بمبلغ (6,047,477) ريال ومبلغ (1,842,343) ريال للعامين 2016م و2017م).

ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المدورة لعامي 2016م و2017م).

2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصروف رواتب الشريك لعام 2016م).

3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات الأرباح لعام 2016م).

4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في شركات سعودية مساهمة).

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

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

القرار رقم IR-2024-156597

الدعوى رقم Z-2022-156597

المبدأ رقم 41

- عدم إضافة المكلف للمبالغ الممولة للتكاليف لوعاء الزكاة يقتضي عدم حسم رصيد التكاليف المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دوريًا باعتبار أن البند لا يعتبر ضمن العناصر أو البنود التي تحسم من الوعاء.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/10/30م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-1962) الصادر في الدعوى رقم (Z-112708-2022) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2019م -2020م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1.إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند عدم حسم تكاليف اكتتاب وثائق تأمين مؤجلة لعامي 2019م و2020م.

2.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الخسائر المرحلة المعدلة للشريك السعودي لعام 2020م.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (تكاليف اكتتاب وثائق التأمين للعامين 2019م و2020م) تستأنف الهيئة قرار الفصل وتطالب بإلغاء قرار الدائرة وتوضح بأنها لم تقبل حسم البند من الوعاء الزكوي نظراً لأن طبيعة البند يشابه المصروفات المدفوعة مقدماً

ولم تنص اللائحة الزكوية على حسم البند من الوعاء الزكوي، كما أوضحت الهيئة بأن طبيعة هذا البند في شركات التأمين عمومًا عبارة عن تكاليف متنوعة تتكبدها الشركة في سبيل إتمام مبيعات وثائق التأمين ويتم تأجيل الاعتراف بهذه التكاليف تطبيقًا لمبدأ مقابلة الإيراد بالمصروف، ومن ثم اطفائها بما يتناسب مع اكتساب أقساط التأمين المتعلقة بتلك التكاليف، كما تؤكد الهيئة أنها اعتمدت مصاريف الإطفاء كما وردت في إقرار المكلف وذلك بمبلغ (17,622,031) ريال و(20,812,671) ريال للعامين 2019م و2020م على التوالي، وأن ما يطالب المكلف بحسمه هي تكاليف مؤجلة وبما أن المعالجة المحاسبية وفقًا لأساس الاستحقاق وأساس مقابلة الإيراد بالمصروف تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدماً ولم يتحقق الإيراد منها كبند من بنود الأصول ومن ثم يتم إطفاؤها دورياً وتحميل الدخل بمصروف الإطفاء الذي يخص العام، وهذا يعني أنه تم أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي، لذلك لا يجوز حسم كامل رصيد التكاليف المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف

المتحقق دورياً، كما أن البند لا يعتبر ضمن العناصر أو البنود التي تحسم من الوعاء طبقاً للمادة (5) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة.

وحيث اتضح أن وجهة نظر المستأنف ضده (المكلف) تتمثل في أن اكتتاب وثائق التأمين تغطي أكثر من سنة أي أنها موجودات طويلة الأجل ويتم إطفاء هذه التكاليف المؤجلة في قائمة عمليات التأمين والفائض المتراكم على مدى فترة التغطية التأمينية ذات العلاقة، أي أن هذه التكاليف هي عبارة عن موجودات طويلة الأجل لأن نشاط التأمين يتطلب مثل هذه التكاليف لتوليد الربح وبالتالي تعتبر من الموجودات طويلة الأجل، وهي من عروض القنية ويجب أن تعامل معاملة الموجودات الثابتة وتحسم من وعاء الزكاة وهذا هو المطبق من قبل الهيئة لشركات التأمين، ووضحت أيضاً أن التكاليف المؤجلة تمثل إجمالي التكاليف المتكبدة المتعلقة بشكل مباشر وغير مباشر بشراء أو تجديد عقود التأمين والمسموح بتأجيلها على مدى فترة عقد التأمين كما هو محدد من قبل المعايير المحاسبية وبالتالي يتم رسملتها، وتشمل تكاليف اكتتاب وثائق التأمين المؤجلة كلاً من العمولات والتكاليف الأخرى المتعلقة مباشرة باكتتاب وثائق التأمين، وعليه فإن طبيعة تكاليف اكتتاب وثائق التأمين المؤجلة تأخذ حكم النفقات المؤجلة أيضاً لأنها تتعلق بمصاريف لأكثر من سنة مالية.

وفي يوم الثلاثاء 2024/01/09م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04 /1441هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)،بصفتها ممثلة المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ وحضر/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المستأنف ضدها بموجب الوكالة رقم (...)، وبسؤال ممثلة المستأنفة عن الدعوى، أجابت بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الاعتراضية المودعة لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، وأنها تكتفي بها، وتتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفوع وطلبات، وبعرض ذلك على وكيل المستأنف ضدها أجاب بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الجوابية، ويكتفي بالمذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفوع وطلبات. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البند محلّ الدعوى، واستنادًا إلى الفقرة (6) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ، والتي نصّت على: "يحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: 6- صافي مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل وما في حكمها من المصاريف الرأسمالية"، واستنادًا إلى تعميم الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (1433/16/2714) وتاريخ 1425/1/15هـ بخصوص حسم المصاريف الإرادية المؤجلة الذي يقضي بأن: "أن المصاريف الإرادية المؤجلة هي عبارة عن تكلفة حقيقة يجب السماح بحسمها نظاما للأغراض الزكوية، ولكن لأن هذه المصاريف تسهم في تحقيق الإيراد لعدد من السنوات فإنها تأخذ حكم مصاريف التأسيس و الأصول الثابتة من حيث السماح بحسم قسط استهلاكها السنوي ضمن

التكاليف جائزة الحسم، وحسم صافي الرصيد في نهاية العام من الأموال التي تجب فيها الزكاة شأنها في ذلك شأن عروض القنية الأخرى الواجبة الحسم شرعا".

بناءً على ما سبق، وحيث إن استئناف الهيئة يكمن في عدم موافقتها على نتيجة القرار محل الطعن بخصوص حسم تكاليف الاكتتاب المؤجلة، وبالاطلاع على القوائم المالية إيضاح رقم (8) بحركة حساب البند محل الخلاف يتبين أنه يتم إطفاء رصيد أول المدة بالكامل خلال العام، وأن الرصيد الذي يظهر في نهاية العام هو ما تم تكوينه خلال العام، مما يتبين معه أن البند محل الخلاف لا يمثل موجودات طويلة الأجل ولا يأخذ حكم التكاليف الرأسمالية الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، كما أن ما يدّعيه المستأنف ضدّه بشأن تعلّق تلك التكاليف بعقود التأمين الجديدة، والتي تمثل أقساط التأمين غير المكتسبة الظاهرة ضمن المطلوبات في قائمة المركز المالي للشركة، فإن ذلك يترتب عليه إضافة جزء من تلك الأقساط للوعاء الزكوي في حدود تكاليف اقتناء وثائق التأمين المؤجلة المحسومة من الوعاء، وذلك باعتبارها من البنود التي موّلت ما حسم من الوعاء الزكوي وفقاً للفقرة (10) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وبالرجوع الى الإقرار الزكوي للعامين محل الخلاف تبين عدم إضافة المكلف للمبالغ الممولة لهذه التكاليف لوعاء الزكاة، مما يعني عدم حسم رصيد التكاليف المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي, وإنما يحسم المصروف المتحقق دوريًا باعتبار أن البند لا يعتبر ضمن العناصر أو البنود التي تحسم من الوعاء طبقًا للمادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكاليف اكتتاب وثائق التأمين للعامين 2019م و2020م).

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

القرار:

1-قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-1962) الصادر في الدعوى رقم (Z-112708-2022) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2019م -2020م.

2- وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكاليف اكتتاب وثائق التأمين للعامين 2019م و2020م).

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

القرار رقم IR-2024-156136

الدعوى رقم Z-2023-156136

المبدأ رقم 42

- إذا خضعت المبالغ للزكاة في وعاء الشركة التابعة، فإن القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة تحسم من الوعاء الزكوي.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/10/20م، من / شركة ...، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/10/23م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-5685) الصادر في الدعوى رقم (Z-50579-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م وحتى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (المستحقات إلى الشريك).

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الرواتب والأجور).

3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (التبرعات)

4- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (المستحقات من الأطراف ذات العلاقة) بأن المساهمين في الشركة القابضة هم ذات المساهمين في الشركة التابعة ومنعاً لثني الزكاة فإن هذا التمويلات المقدمة إلى الشركة التابعة قد سجلت في حساباتها في حقوق الملكية، كما أنه فيما يخص التمويل المقدم لشركة ... خلال عامي 2014م و2015م بمبلغ (14,896,500) ريال فإنه تم استلامه من مساهم الشركة بقصد استيعاب الخسائر التي أبلغت عنها شركة ...، كما يعترض المكلف على بند (المستحق إلى ... – المستحق إلى شريك) وبند (دفع توزيعات الأرباح) وبند (الاستثمارات الخارجية) وبند (دفعة المشروع المقدمة التي تم شطبها) وبند (الدفعات التي لم تأخذها الهيئة في الحسبان)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التبرعات).

وفي يوم الإثنين بتاريخ: 2022/10/03م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، 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، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المستحقات من الأطراف ذات العلاقة)، وحيث يكمن استئنافه في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن المساهمين في الشركة القابضة هم ذات المساهمين في الشركة التابعة ومنعاً لثني الزكاة فإن هذا التمويلات المقدمة إلى الشركة التابعة قد سجلت في حساباتها في حقوق الملكية، كما أنه فيما يخص التمويل المقدم لشركة ... خلال عامي 2014م و2015م بمبلغ (14,896,500) ريال فإنه تم استلامه من مساهم الشركة بقصد استيعاب الخسائر التي أبلغت عنها شركة (...). وحيث نصّت الفقرة (5) من البند (أولًا) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول."، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (20) منها على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن الخلاف في اجراء الهيئة المتمثل في حسم التمويل المقدم من الشركات القابضة إلى الشركات التابعة على حسب نسبة الملكية، وبالاطلاع على ملف الدعوى؛ وحيث أنه فيما يتعلق بحسم التمويل المقدم من الشركة القابضة فتبين أن المكلف يطالب بحسم اجمالي المبالغ المستحقة من الأطراف ذات العلاقة من الوعاء الزكوي للأعوام من 2015م وحتى 2018م، وبالاطلاع على الإقرارات الزكوية والقوائم المالية للأعوام محل الخلاف؛ تبيّن أن المساهمين في الشركة القابضة هم ذاتهم في الشركات التابعة، حيث قدم المكلف عقود التأسيس للشركات التابعة (شركة ... المحدودة، شركة ... المحدودة، شركة ...، وشركة ...) والقوائم المالية والإقرارات الزكوية للشركات المستثمر فيها، وعليه؛ وحيث أثبت المكلف صحة اعتراضه، وحيث إن تلك المبالغ خضعت للزكاة في وعاء الشركة التابعة، فإن القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة تحسم من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (دفع توزيعات الأرباح) وبند (دفعة المشروع المقدمة التي تم شطبها)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت انتهاء الخلاف بقبول الهيئة لاعتراض المكلف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في مذكرة الاستئناف الإلحاقية المقدمة بتاريخ 2023/12/06م والمتضمنة على: "3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند توزيعات الأرباح للأعوام من 2015م إلى 2018م: تفيدكم الهيئة بقبول اعتراض المكلف على هذا البند تحديداً. 4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند دفعة المشروع المقدمة التي تم شطبها لعام 2018: تفيدكم الهيئة بقبول اعتراض المكلف على هذا البند تحديداً."، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقيّة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (....)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-5685) الصادر في الدعوى رقم (Z-50579-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م وحتى 2018م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

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

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستحقات من الأطراف ذات العلاقة).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستحق إلى ... – المستحق إلى شريك).

4- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (دفع توزيعات الأرباح).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الخارجية).

6- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (دفعة المشروع المقدمة التي تم شطبها).

7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدفعات التي لم تأخذها الهيئة في الحسبان).

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

القرار رقم Z-169213-2023

الدعوى رقم Z-169213-2023

المبدأ رقم 43

- أن المعالجة المحاسبية وفقًا لأساس الاستحقاق وأساس المضاهاة تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدماً ولم يتحقق الإيراد منها كبند من بنود الأصول، ومن ثم يتم إطفاؤها دورياً وتحميل الدخل بمصروف الإطفاء الذي يخص العام.

المبدأ رقم 44

- لا يجوز حسم كامل رصيد التكاليف المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً والمتضمن في قائمة الدخل.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/12م من / ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/15م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6012) الصادر في الدعوى رقم (Z-47441-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعية/ شركة ... – ... (سجل تجاري رقم ...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1-إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (فائض قابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين).

2-إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في شركة ... 2017م و2018م).

3-إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (المصروفات المدفوعة مقدمًا).

4-رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (الاستثمارات (أ) الاستثمارات في ... لعام 2018م) بأنه قدم ما يثبت النية من الاستثمار، كما أنه لا يوجد حركة على وحدات الصناديق وأن الغرض من

الصندوق هو شراء 19 عقار وتأجيره وهو من الأنشطة التي لا تعتمد على التقليب والمتاجرة، ويضيف المكلف بأنه لا يمانع من تسديد الزكاة على حصته في هذه الصناديق وهذا يتماشى مع قرار اللجنة الاستئنافية رقم (IR-2021-153) ومع القواعد التي أصدرتها الهيئة بخصوص الاستثمارات في الصناديق، وبناءً عليه يطالب المكلف بقبول خصم هذه الاستثمارات في الصناديق من الوعاء وتأييد طلبه بتسديد الزكاة عن حصته في الصندوق. كما يعترض المكلف على بند (الاستثمارات (ب) الاستثمارات في الأسهم) وبند (احتساب الزكاة على الوعاء وليس على الربح المعدل)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (المصروفات المدفوعة مقدمًا لعام 2016م) بأنها لم تقبل حسم بند المصروفات المدفوعة مقدماً من الوعاء الزكوي لعدم اعتبارها مصاريف رأسمالية، ويُطالب المكلف بأن يتم اعتبار تلك المصاريف المقدمة من العملاء مصاريف مؤجلة وحيث تمثل ذمم مدينة ويتم اطفاؤها دورياً حيث يتم تحميل الدخل بمصروف الاطفاء سنويًا وهذا يعني أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي، لذلك لا يجوز حسم رصيد المصروفات المدفوعة مقدماً من الوعاء الزكوي وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً وحيث لم تُجيز اللائحة التنفيذية الزكوية الصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/40) وتاريخ 1405/07/02هـ الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ حسم أي بند من الوعاء الزكوي إلا بنص نظامي وحيث لا تعتبر تلك المصاريف المدفوعة مقدماً من المصاريف الرأسمالية لذلك تم رفض الاعتراض؛ حيث أن أرباح العام يجب أن تخضع للزكاة بالكامل استناداً للمادة الرابعة/ أولًا (الفقرة 10) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ. كما تعترض الهيئة على بند (فائض قابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين)، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/01/29م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، 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، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (المصروفات المدفوعة مقدمًا لعام 2016م)، وحيث يكمن استئنافها بأنها لم تقبل حسم بند المصروفات المدفوعة مقدماً من الوعاء الزكوي لعدم اعتبارها مصاريف رأسمالية، ويُطالب المكلف بأن يتم اعتبار تلك المصاريف المقدمة من العملاء مصاريف مؤجلة وحيث تمثل ذمم مدينة ويتم اطفاؤها دورياً حيث يتم تحميل الدخل بمصروف الاطفاء سنويًا وهذا يعني أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي، لذلك لا يجوز حسم رصيد المصروفات المدفوعة مقدماً من الوعاء الزكوي وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً. وحيث نصّت الفقرة (7) من البند (ثانيًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 7-صافي

مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل وما في حكمها من المصاريف الرأسمالية، مثل الحملات الإعلانية"، كما نص تعميم الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (1433/16/2714) وتاريخ 1425/1/15هـ بخصوص حسم المصاريف الإيرادية المؤجلة على: "أن المصاريف الإيرادية المؤجلة هي عبارة عن تكلفة حقيقة يجب السماح بحسمها نظاما للأغراض الزكوية، ولكن لأن هذه المصاريف تسهم في تحقيق الإيراد لعدد من السنوات فإنها تأخذ حكم مصاريف التأسيس و الأصول الثابتة من حيث السماح بحسم قسط استهلاكها السنوي ضمن التكاليف جائزة الحسم، وحسم صافي الرصيد في نهاية العام من الأموال التي تجب فيها الزكاة شأنها في ذلك شأن عروض القنية الأخرى الواجبة الحسم شرعا". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن ما يطالب المكلف بحسمه هو تكاليف مؤجلة وحيث أن المعالجة المحاسبية وفقًا لأساس الاستحقاق واساس المضاهاة تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدماً ولم يتحقق الإيراد منها كبند من بنود الأصول ومن ثم يتم إطفاؤها دورياً وتحميل الدخل بمصروف الإطفاء الذي يخص العام، وهذا يعني أنه تم أخذ هذا المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي لكون صافي الدخل أحد مكونات الوعاء الزكوي. لذلك لا يجوز حسم كامل رصيد التكاليف المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً والمتضمن في قائمة الدخل، كما أن البند لا يُعد من العناصر أو البنود التي تحسم من الوعاء ولم يرد بند ضمن الحسميات بهذا المسمى أو بنفس الطبيعة، بالإضافة إلى عدم تقديم المكلف حركة الحساب في القوائم المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات (أ) الاستثمارات في صندوق ... لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافه بأنه قدم ما يثبت النية من الاستثمار، كما أنه لا يوجد حركة على وحدات الصناديق وأن الغرض من الصندوق هو شراء 19 عقار وتأجيره وهو من الأنشطة التي لا تعتمد على التقليب والمتاجرة، ويضيف المكلف بأنه لا يمانع من تسديد الزكاة على حصته في هذه الصناديق. وحيث نصّت الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن محور الخلاف يكمن في عدم قبول حسم الاستثمارات في صندوق ... لعام 2018م، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين قيام المكلف بتقديم المستندات المتمثلة في (الشروط والأحكام الخاصة بالصندوق، القوائم المالية لصندوق ... لعام 2018م واحتساب الزكاة على الصندوق، إقرار مجلس الإدارة بالاستثمار في الصندوق لعام 2018م، حركة وحدات الصندوق)، وحيث اتضح من خلالها أن نشاط الصندوق يتمثل في تأجير العقارات كما أنه غير متاح للتداول، مما يخرجه عن نطاق عروض التجارة، ولما أن المكلف قدّم المستندات المؤيدة لوجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقيّة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... – ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6012) الصادر في الدعوى رقم (Z-47441-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م إلى 2018م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1 - رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فائض قابل للتوزيع لحاملي وثائق التأمين).

2 - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصروفات المدفوعة مقدمًا لعام 2016م).

3 - فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات)

أ - قبول استئناف المكلف والغاء قرار الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في ... لعام 2018م).

ب - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في الأسهم).

5 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (احتساب الزكاة على الوعاء وليس على الربح المعدل).

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

التعديلات على صافي الربح

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

القرار رقم IR-2024-171218

الدعوى رقم Z-171218-2023

المبدأ رقم 45

- الأصل في الزكاة هو احتساب الربح المحاسبي وتعديلها وذلك بإضافة المصاريف الغير جائزة الحسم شرعًا، وبعدها احتساب وعاء الزكاة.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/16م، من/ (.....)، هوية وطنية رقم (.....)، بصفته وكيلًا للشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (.....)، و الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/05م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6702) الصادر في الدعوى رقم (Z-47421-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة آخر العام من صافي الربح لعامي 2015م و 2016م).

2- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (إضافة أرصدة قروض إلى وعاء الزكاة لعام 2015م) يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند، وأشار إلى أن القروض محل الخلاف وفقًا لإفادة الهيئة بأنها قروض طويلة الأجل ذات طبيعة متجددة ودوارة، ويتم سدادها خلل العام من خلال إنشاء قرض جديد بنفس القيمة ولنفس الفترة، الأمر الذي يوضح أن هذه القروض في جوهرها تعد قروضاً متجددة ومستمرة، كما أنه وفقًا لإيضاح القروض بالقوائم المالية لقروض صندوق التنمية الزراعية فإنه لغرض إتمام مشروع مزرعة الدواجن ولغرض إتمام مصنع معالجة الدواجن مما يعني أن غرض القروض هو لتمويل الأصول، وفيما يخص عامي 2017م و2018م، لا يوافق المكلف على إجراء الهيئة في تطبيق أحكام الفقرة (3/ب) من المادة (الرابعة) من القرار الوزاري رقم (2216) بتاريخ 1440/7/7هـ حيث شمل القرار الوزاري رقم (2216) الصادر في سنة 1440هـ الصادر في الفقرة (3/ب) من المادة (الرابعة) على اعتبار أن استبدال القروض بأخرى لا يؤدي إلى انقطاع الحول فيما أن الهيئة تستخدم تلك الفقرة بأثر رجعي على

الأعوام محل الخلاف دون الأخذ بالاعتبار أن ضوابط القرار الوزاري رقم (2082) لعام 1438هـ، والذي أشترط لخضوع القرض تمويل موجودات طويلة الأجل أو حولان الحول فقط، وهو ما يعترض المكلف على تطبيقه في الربط، ولو كانت تلك المعالجة صحيحة فبالأحرى تطبيق مواد أخرى من نفس القرار قد تكون لصالح المكلف، وحيث إن إضافة القروض باعتبارها قروضا متجددة يعد من الإجراءات المطبقة من الهيئة قبل صـدور لائحة الزكاة هو غير صحيح وفي غير محله، لاختصاص اللائحة المذكورة على السنوات 2019م وما بعدها، في حين أن اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ، تضمنت إجراءات الهيئة المتبعة في معالجة القروض والتي لم تشتمل على إضافة القروض للوعاء الزكوي باعتبارها قروض متجددة، وأن تطبيق اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) بتاريخ 1440/7/7هـ هي تخص فقط السنوات المالية التي تبدأ في وبعد 2019/01/01م. وأما فيما يخص عامي 2015م و2016م، استند المكلف إلى الفتوى رقم (22665) وتاريخ 1424/04/15هـ المتعلقة بإخضاع الأرصدة الدائنة والقروض، والتي حددت الشروط التي يجب استيفاؤها لإخضاع القروض للزكاة، وأشار إلى أن الأساس في إضافة القروض الى الوعاء الزكوي وفقاً للائحة التنفيذية المذكورة أعلاه أن تكون هذه القروض قد حال عليها الحول أو تم استخدامها لتمويل موجودات طويلة الأجل مخصومة من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها للوعاء لا ينطبق عليها ما تم ذكره من معايير الاخضاع للزكاة الشرعية، حيث إن القروض التي حصلت عليها الشركة كانت بغرض المساهمة في تمويل النشاط الرئيسي للشركة، أما الجزء الذي حال عليه الحول، فقد قامت الشركة بإضافته للوعاء طواعيةً ضمن إقراراتها الزكوية، كما أن للشركة قروض قصيرة الاجل وقد تم سدادها في موعد اقصاه ستة أشهر وقد تم استخدام التمويل المذكور لنشاط الشركة الرئيسي من تمويل عمليات تشغيلية (وفقاً لإيضاح القوائم المالية أعلاه) وأن هذه القروض لم تمول أصلاً محسوماً، وعليه يرى المكلف بأن إجراء الهيئة غير صحيح في افتراضها بأن القروض قصيرة الأجل ذات طبيعة متجددة ولم ينقطع عنها العام الزكوي، حيث إن القروض القصيرة يتم الحصول عليها بموجب عقود موقعة مع البنك المقُرض، كل عقد له رقم مرجعي منفصل كذلك يوضح العقد مبلغ ومدة القرض وكذلك الغرض من الحصول على القرض وعند نهاية اجل القرض يتم سداده بشكل فعلي وليس سداد دفتري، وأضاف المكلف بأن من المفهوم أن مصطلح القروض الدوارة/المتجددة ينطبق فقط على تلك القروض التي يتحصل عليها المكلف ويكون السداد لتلك القروض سداد دفتري وليس سداد فعلي، مما يعني أن القروض مازالت في حوزة الشركة ومن هذا المنُطلق وجب خضوعها للزكاة لعدم انقطاع العام الزكوي عليها، ولكن على النقيض تماما، فقد تم تزويد الهيئة بتحليل القروض البنكية التي تؤكد بدورها على السداد الفعلي لتلك القروض مما يعني أن القروض محل الاعتراض تمثل قروض قصيرة الأجل، وأما تلك القروض (أو مصادر التمويل الأخرى) التي تم استخدامها في تمويل أصول للشركة في السنة محل الفحص وقامت الشركة بإضافتها للوعاء ضمن إقراراتها الزكوية، وننوه على أن الشركة قد قامت بالفعل بإضافة (415,206,845) ريال للوعاء في الإقرار الزكوي لعام 2015م وذلك وقت تقديم الاعتراض في البوابة الالكترونية لدى الهيئة (إيراد)، كما أنها لا تمانع في إضافة المبالغ (192,609,351) ريال و(29,746,155) ريال لعامي 2016م و2017م على التوالي للوعاء والتي ثبت تمويلها لأصول ثابتة، وذلك في حال إلغاء إجراء الهيئة بإضافة القروض للوعاء الزكوي من وجهة نظرها.

كما لم 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 (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة اخر العام من صافي الربح لعام 2015م) فتوضّح الهيئة بأنها قامت بحسم الرصيد المستحق من الإعانات الحكومي لعامي 2015م و2016م فقط من الوعاء الزكوي، وتم رفض اعتراض المكلف بحسم الإعانات المستحقة من صافي الربح وليس من وعاء الزكاة، حيث إن الإعانات هو من ضمن بنود وعاء الزكاة، كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل

الاستئناف بتعديل قرار الهيئة نظراً لكون الإعانات لم يتم قبضها وتُجيب الهيئة على ذلك بأنه بعد الاطلاع على قرار اللجنة وعلى مذكرة اعتراض المكلف، وحيث انتهى القرار باعتبار أن سنة الخلاف هي 2015م و 2016م كانت قبل صدور اللائحة الزكوية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ و بالتالي لم يكن لزاماً على المكلفين احتساب الزكاة بناءً على وعاء الزكاة أو صافي الربح المعدل أيهما اكبر، وعليه تجيب الهيئة بأن القرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ نصّ في البند ثانيًا: "بأن تحل القواعد و الإجراءات التي تتضمنها اللائحة المرفقة محل جميع القرارات و التعليمات و التعاميم السابقة المتعلقة بجباية الزكاة"، وذلك يؤكد أحقية الهيئة في تطبيق اللائحة على جميع الأعوام السابقة لصدورها بما جاء من معالجات زكوية تضمن تحقيق الجانب الشرعي في احتساب الزكاة. وأما ما يتعلق بالإعانة الحكومية طبقاً لما ورد في معيار المحاسبة عن الإعانات والمنح الحكومية هي أصول نقدية أو تخفيض لخصوم من جهة حكومية مقابل التزام الشركة بتنفيذ سياسات وبرامج حكومية محدودة، وتعد الإعانة طبقاً للمعيار عمليات أو تحويلات قصيرة الأجل لتمويل الأنشطة المرتبطة بالعمليات المستمرة للشركة أو لتمويل احتياجات المنشأة في الظروف غير العادية والاستثنائية، ولأن منح الإعانة يؤثر على الدخل، لذا فإن أي معلومات عنها سوف تعكسها القوائم المالية، وتوضح الهيئة أنه في حال تم إدراج الإعانة المستحقة في قائمة الدخل مع الايرادات، فيجب في هذه الحالة حسمها واستبعادها من حساب وعاء الزكاة، أي عدم تزكيتها باعتبارها إعانة حكومية مستحقة ولم يتم قبضها بعد، وعلى ذلك فإن المعالجة الصحيحة هي أن تحسم الإعانة المستحقة من حساب وعاء الزكاة في الربط وليس من صافي الربح.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/02/04م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04 /1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة اخر العام من صافي الربح لعام 2015م) فتوضّح الهيئة بأنها قامت بحسم الرصيد المستحق من الإعانات الحكومي لعام 2015م فقط من الوعاء الزكوي، وتم رفض اعتراض المكلف بحسم الإعانات المستحقة من صافي الربح وليس من وعاء الزكاة، حيث إن الإعانات هو من ضمن بنود وعاء الزكاة. واستنادًا على الفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية، والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، كما نصت الفقرة (6) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، على: "أولًا: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:6- الإعانة الحكومية وغير الحكومية عند قبضها"، وبناءً على ما تقدم، وبتأمل الدائرة

في موضوع النزاع، لما يعترض المكلف في الأساس على عدم حسم الإعانات الحكومية الغير مقبوضة من صافي الربح المعدل حسب المحمل على قائمة الدخل باعتبار عدم استحقاقها، وليس كما صدر بالقرار محل الطعن، في حين تطالب الهيئة بإلغاء قرار دائرة الفصل، حيث إن المعالجة الصحيحة للبند تتمثل في حسم الإعانات المستحقة من حساب وعاء الزكاة بالربط وليس من صافي الربح، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات، يتضح أن أساس الخلاف يكمن في مطالبة المكلف بحسم الإعانات المستحقة والمحملة على قائمة الدخل من صافي الربح المعدل، ولما أن الأصل في الزكاة هو احتساب الربح المحاسبي وتعديلها وذلك بإضافة المصاريف الغير جائزة الحسم شرعًا، وبعدها احتساب وعاء الزكاة والذي يشمل ما على المكلف وما عليه، والاعانات الحكومية الغير مقبوضة يجب تعديلها في وعاء الزكاة، كونها تعد من عناصر قائمة المركز المالي، كما دفع المكلف في أن القرار الاستئنافي الصادر في حق الشركة لعامي 2003م و2004م تضمن اعتماد حسم هذه الإيرادات من صافي الربح المعدل، وبالرجوع إلى القرار المشار إليه تبين لهذه الدائرة بأن البند كان خسائر مرحلة وعليه تأثرت بهذه الإيرادات المستحقة، كما فيما يتعلق ببند الإعانات الحكومية المستحقة أشار القرار إلى أن المعالجة الصحيحة هي أن تُحسم الإعانة المستحقة من حساب وعاء الزكاة في الربط وليس من صافي الربح، حيث إن صافي الربح المعدل يعتمد بشكل كبير على صافي الربح المحاسبي والإيرادات والمصروفات المتعلقة للوصول إليه وبعدها يتم التعديل عليه من منظور زكوي ويشمل المصاريف الغير جائزة الحسم زكويًا كالغير معتمدة مستنديًا والغير متعلقة بالنشاط، بالإضافة إلى أن قرار دائرة الفصل كان معيب، حيث إن المكلف يطالب بحسم مبالغ مختلفة عن ما يجب حسمه فعليًا، كما أن المطالبة لم تكن بمكان الحسم في الربح المعدل أو الوعاء الزكوي، وإنما كانت على الإيرادات المستحقة المحملة على قائمة الدخل أو رصيدها الظاهر في المركز المالي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة اخر العام من صافي الربح لعام 2015م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة ارصدة قروض الى وعاء الزكاة لعام 2015م) يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند، واستند المكلف إلى الفتوى رقم (22665) وتاريخ 1424/04/15هـ المتعلقة بإخضاع الأرصدة الدائنة والقروض، والتي حددت الشروط التي يجب استيفاؤها لإخضاع القروض للزكاة، وأشار إلى أن الأساس في إضافة القروض الى الوعاء الزكوي وفقاً للائحة التنفيذية المذكورة أعلاه أن تكون هذه القروض قد حال عليها الحول أو تم استخدامها لتمويل موجودات طويلة الأجل مخصومة من الوعاء الزكوي، وبالتالي فإن المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها للوعاء لا ينطبق عليها ما تم ذكره من معايير الاخضاع للزكاة الشرعية، حيث إن القروض التي حصلت عليها الشركة كانت بغرض المساهمة في تمويل النشاط الرئيسي للشركة. وحيث نصّت الفقرة (5) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول"، كما أوضحت الفتوى الشرعية الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (22665) وتاريخ 1424/4/15هـ أن: " ما تأخذه الشركة من المال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات او غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية: أ/ أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل انفاقه فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة. 2/ أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابته فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك. 3/ أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل اليه ويزكي بتقييمه نهاية الحول"، وبناءً على ما تقدّم، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، يتضح أن المكلف يدفع باعتبار أن القروض الدوارة ومتجددة صدر بعد سنوات الاعتراض أعلاه وأن تطبيقها هو أمر ليس في محله، وبالرجوع إلى لائحة الزكاة والفتاوى أعلاه

قبل صدور اللائحة الجديدة تبين بأن لائحة 1440هـ جاءت مكملة لها ولم تطعن بالإجراءات والمواد السابقة وإنما مكملة، وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين لها من خلالها مطابقة الحركة للقوائم المالية ولم يتضح أن القروض قصيرة الأجل قروض دوارة أو متجددة، حيث إنه بمقارنة تواريخ سداد القروض مع تواريخ الاستلام للمبالغ لم يتضح ذلك، وبالرجوع للحركة التفصيلية، يتضح أن ما حال عليه الحول كان بمبلغ (93,825,000) ريال، وأما فيما يخص قروض صندوق التنمية الزراعية وفقًا لإيضاح القروض بالقوائم المالية، اتضح انها لغرض إتمام مشروع مزرعة الدواجن ولغرض إتمام مصنع معالجة الدواجن، مما يعني ان الغرض الرئيسي لها تمويل الأصول وأن ما حال عليه الحول فيها كان بمبلغ (196,500,000) ريال، ولا يوجد إضافة مع أن الاضافات خلال العام مولت أصول ويجب اضافتها للوعاء في حال وجودها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ارصدة قروض الى وعاء الزكاة لعام 2015م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن جميع ما يتعلق بالأعوام 2016م و2017م و 2018م، وبالاطلاع على القرارات الثلاثة المشار إليها في لائحة استئنافها تبيّن بأن المكلف قيد دعوى لكل عام من الأعوام، وقد أصدرت الدائرة أربعة قرارات في أربع دعاوى لجميع السنوات مما نتج عنه أربعة قرارات مكررة، وهو أمر يخالف طبيعة الدعوى القضائية، ويخالف مبدأ حجية الأمر المقضي به، إضافة إلى أن القرارات بهذه الصورة يتعذر معها دراسة كل دعوى بشكل صحيح، حيث إن المدعي قدم دفوع ومستندات كل عام في دعوى منفصلة ودمج الدعاوى بهذا الشكل ينتج عنه ضياع الدفوع والمستندات في ملفات دعاوى منفصله، فضلاً عن أنه نتج عن ذلك تكرار أربعة قرارات بشكل متطابق، وحيث إن المدعي يعترض في هذه الدعوى على عام 2015م، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار دائرة الفصل في جميع ما يتعلق بالأعوام 2016م و2017م و 2018م.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ (....)، سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6702) الصادر في الدعوى رقم (Z-47421-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1 - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة اخر العام من صافي الربح لعام 2015م).

2 -قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة ارصدة قروض الى وعاء الزكاة لعام 2015م).

3- إلغاء قرار دائرة الفصل في جميع ما يتعلق بالأعوام 2016م و2017م و 2018م.

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

القرار رقم IR-2024-178632

الدعوى رقم Z-2023-178632

المبدأ رقم 46

- في حال كانت الأرباح الموزعة من أرباح السنوات السابقة للشركة المستثمر فيها، فإنه يجب تزكيتها ضمن وعاء الشركة المستثمرة.

الوقائع

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

إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند إيرادات استثمارات للأعوام من 2013م إلى 2015م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (إيرادات استثمارات للأعوام من 2013م إلى 2015م)، فتوضح الهيئة قيامها عند الربط بعدم قبول إيرادات استثمارات في شركات تابعة للأعوام محل الخِلاف حيث إن سبب عدم قبولها أن الأرباح وزعت من حساب الأرباح المبقاة للشركة المستثمر فيها وليس من ربح العام وبناء على ذلك تم رد المبالغ للأعوام محل الخِلاف بحسب ما هو موضح لكل عام، في عام 2013م: (9,627,500)ريال، و عام 2014م (10,600,025)ريال، وفي عام 2015م (18,114,536)ريال. وعند دراسة الاعتراض أوضح المكلف أسباب اعتراضه في وجهة نظر المكلف أعلاه، وبعد الاطلاع والدراسة والرجوع إلى ربط الهيئة تبيّن بأن السبب أن هذه الأرباح لم يتم توزيعها من ربح العام لكي يتم حسمها من صافي الربح لتجنب الثني عليها بل أن التوزيع تم من رصيد الأرباح المبقاة أول المدة للشركات المستثمر فيها، تم الاطلاع على القوائم المالية للشركات المستثمر فيها والتأكد من رصيد الأرباح المبقاة ومبلغ التوزيعات وتبيّن بأن التوزيعات التي تم توزيعها لم تكن من ربح العام لوجود رصيد أرباح أول لكل السنوات أعلى من المبالغ الموزعة وهذا يوضح جليًا بأن التوزيع تم من الأرباح المبقاة وليس من ربح العام، كما هو واضح في قائمة التغيرات في حقوق الشركاء لعامي 2013م-2014م للتوزيع ولأرصدة أول المدة للأرباح المبقاة وهذا ينطبق على بقية السنوات. وفي ضوء ما سبق فقد تم رفض اعتراض المكلف وذلك لعدم وجود ثني في الزكاة بعدم قبول حسم الربح الموزع، لكونه من رصيد الأرباح المبقاة المرحل من سنوات سابقة ونظرًا لخروج هذه المبالغ من ذمة الشركة المستثمر فيها ينبغي التزكية عنها في الشركة المستثمرة كإيراد استثمار، وتؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجرائها، وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الإثنين الموافق 2024/04/15م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا

على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إيرادات استثمارات للأعوام من 2013م إلى 2015م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن الأرباح وزعت من حساب الأرباح المبقاة للشركة المستثمر فيها وليس من ربح العام وبناء على ذلك تم رد المبالغ للأعوام محل الخِلاف، وبناءً على ما تقدم، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى تبين لديها أن وجهة نظر الهيئة تتمثل أن الأرباح الموزعة للشركة تمت من الأرباح المبقاة للشركة المستثمر فيها وبالتالي فأنها لم تخضع للزكاة لديها، وعليه وبالاطلاع على قائمة التغير في حقوق الشركاء للشركة المستثمر فيها والمقدمة من قبل الهيئة ضمن لائحة استئنافها تبين أن الأرباح تم توزيعها من الأرباح المبقاة، وعليه فأنها لم تخضع للزكاة في وعاء الشركة المستثمر فيها، حيث إنه من المعلوم في حال كانت الأرباح الموزعة من أرباح السنوات السابقة للشركة المستثمر فيها فهي تخصم من الأرباح المدورة التي تضاف للوعاء الزكوي في الشركة المستثمر فيها بالتالي لم تخضع للزكاة ويجب تزكيتها ضمن وعاء الشركة المستثمر، كما أن المستأنفة (الهيئة) قامت بإرفاق نموذج إقرار (الشركة المُستثمر فيها) الذي يتضح جليًا أنه قام باستبعاد هذه الأرباح من وعائه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2761) الصادر في الدعوى رقم (Z-81572-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2013م حتى 2015م.

2- من الناحية الموضوعية:

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

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

القرار رقم IR-2023-143268

الدعوى رقم ZW-2022-143268

المبدأ رقم47

- تعدّ توزيعات الأرباح المستحقة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي.

المبدأ رقم 48

- أن الأصل المتقرر لاحتساب الوعاء الزكوي ومعرفة المستحق، يتطلب وجود المال الذي توجبت عليه الزكاة لدى المكلف في نهاية الحول.

المبدأ رقم 49

- لا تسري أحكام اللائحة إلا على ما يقع من تاريخ نفاذها، ولا تنعطف آثارها على ما وقع قبلها إعمالًا لمبدأ عدم رجعية القوانين.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2022/09/01م، من/ ....، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا للشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ: 06/11/2022، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1134) الصادر في الدعوى رقم (ZW-37852-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من 2016م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك؛ شكلًا.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالخسائر الرأسمالية لعام 2016م، من بند (فرق الإهلاك لعامي 2016م/2018م).

2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بضريبةالاستقطاع وغرامة التأخير، من بند (مصروفات نظامية للأعوام من 2016م إلى 2018م).

3- رفضها فيما يتعلق بالمتبقي من البنود.

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

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

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

فيما يخص بند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م)، حيث دفع المكلف بأن اعتراض الشركة في هذا البند يشمل اعتراضها على عدم تخفيض صافي الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م وحتى 2018م، وأيضًا اعتراضها على عدم الاعتداد بهذه التوزيعات عند احتساب الوعاء الزكوي فيما يزيد عن الأرباح المبقاة أول العام، ضمن شروط وجوب الزكاة هي تمام الملك أن يكون المال ملكاً للشركة ويقصد بالملكية التامة أي تكون الشركة لها حيازة كاملة تمكنها من التصرف بالمال، وهذا ليس واقع الحال حيث إن الأرباح الموزعة هي عبارة عن مبالغ خرجت من ذمة الشركة وتم ايداعها للمساهمين بموجب قرارات توزيع الأرباح صادرة عن مجلس الإدارة، كما أن ضمن الشروط الشرعية لوجوب الزكاة أن يكون قد مر على المال (12) شهر ليجب عليه الزكاة، وهو أيضًا ليس واقع الحال،

لما أن الشركة قامت بتوزيع الأرباح قبل حولان الحول ولا يجوز تزكيتها، حيث أكدت تعليمات الشرع الحنيف بأنه لا يجوز تزكية المال الذي خرج من ذمة المكلف الزكوي، كما أنه من الناحية الشرعية فإن الزكاة لها قواعدها التي ينبغي الالتزام بتطبيقها عند احتساب الوعاء الزكوي ولا يعتد بما يخالف تلك القواعد، وحيث إن قبول الهيئة لحسم توزيعات الأرباح في حدود رصيد الأرباح المبقاة أول العام فقط، وعدم قبولها بحسم التوزيعات فيما يزيد عن رصيد الأرباح المبقاة أول العام يمثل تناقض في المعالجة الزكوية لنفس المعاملة فإن قبول حسم توزيعات الأرباح في حدود رصيد الأرباح المبقاة علته واضحه، وهي سداد أموال التوزيعات إلى مساهمين ونقصان الأموال المستثمرة بهذه التوزيعات التي خرجت من ذمة الشركة إلى ذمة مساهميها خلال العام، فإن ذلك ينطبق تمامًا على التوزيعات الفعلية التي تزيد عن رصيد الأرباح المبقاة والتي تؤدي إلى نقص الأموال المستثمرة في الشركة، عليه فلا يمكن أن يكون مصدر التوزيعات إلا الأرباح التي تحققت خلال العام، بالتالي يجب حسم التوزيعات بالكامل، بالإضافة إلى أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لم تتضمن نص صريح يقضي بقبول حسم الأرباح فيما يزيد عن رصيد الأرباح المبقاة أول العام سواء من صافي الربح المعدل أو بالتبعية من وعاء الزكاة لا يعني عدم صحة الأساس لمثل هذا الاجراء، حيث إن التوزيعات المرحلية هي أسلوب جديد في توزيعات الأرباح ومخالف لما جرت عليه عادة الشركات بتوزيع الأرباح بعد صدور القوائم المالية، ولكنه غير مخالف ولا يختلف في طبيعته عن رصيد الأرباح المبقاة أول المدة.

فيما يخص بند (رفض حسم إضافات الأصول الثابتة التي مولت من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م)، حيث دفع المكلف تم استخدام أرباح العام في تمويل إضافات عروض القنية، لما تم تمويل إضافات هذه الأصول طويلة الأجل خلال السنة من الأرباح التي تحققت خلال السنة والتي لم يحل عليها الحول، وتستند الشركة في معالجتها على الفتوى رقم (23408) الصادرة بتاريخ 1426/11/18هـ، والتي نصت ضمن إجابة السؤال الرابع على ما يلي:" ما جعل من إيرادات المصنع -الواجبة زكاتها – في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها، لإنفاقها قبل تمام الحول عليها"، أما ما أوردته الهيئة في مذكرتها الجوابية من أن الشركة ومحاسبها القانوني قد أقروا في القوائم المالية للشركة بخضوع الأرباح المعدلة بالكامل للزكاة، مستندةً بذلك إلى القوائم المالية للشركة لعام 2018م، يشير المكلف إلى أن الهيئة غفلت ذكر أن الشركة ومحاسبها القانوني قد أوردا في الفقرة (14-2) من ذات الايضاح أن صافي الربح المعدل قد خصم منه الأرباح الموزعة فيما يزيد عن رصيد الأرباح المبقاة أول العام، وعليه فإن إدعاء الهيئة غير صحيح حيث لم تقر الشركة بأي حالٍ من الاحوال بخضوع الأرباح المعدلة بالكامل. فيما يخص بند (عدم حسم إطفاءات الإيرادات المؤجلة لعام 2016م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس عدم وجود أي أساس نظامي لرفض حسم تلك الإطفاءات الإيرادات المؤجلة لعام 2016م من صافي الربح المعدل. فيما يخص بند (إضافة أرصدة دائنة للوعاء الزكوي لعامي 2016م و2017م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن هذه المبالغ لا تعد بمثابة القروض ولا يجب أن تخضع للزكاة وإن حال عليها الحول لا سيم بأنها لم تمول عروض القنية، واستندت الشركة في رأيها عن عدد من الفتاوى والتي تفيد بأن زكاة الدين تجب على المقرض وليس المقترض.

فيما يخص بند (عدم اعتماد حسم المدفوعات المقدمة لعامي 2016م و2017م)، دفع المكلف بأن هذه المصاريف المدفوعة مؤقتًا تأخذ حكم المصاريف الرأسمالية طويلة الأجل والتي نصت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على حسمها وبأن هذه المصروفات قد تم دفعها بالكامل وخرجت من ذمة الشركة، عليه يجب حسمها. فيما يخص بند (عدم قبول حسم التسويات على الأرباح المرحلة لعام 2017م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل، وأشار إلى أن التسويات على رصيد الأرباح المرحلة للعام 2017م مبلغ (608,581) ريال يمثل التسويات في الدخل الشامل الأخر الناتج عن إعادة عكس مكافأة نهاية الخدمة الناتج عن تطبيق المعيار الدولي رقم (9) بمبلغ (3,610,220) ريال. فيما يخص بند (القروض وما في حكمها)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن تتمثل القروض في تمويل أوامر شراء بضاعة طبقاً

لاتفاق ثلاثي بين الشركة والبنك والمورد وبلغ أجل هذه القروض (105) يومًا فقط وتم سدادها بالكامل في تواريخ الاستحقاق خلال عام 2018م، وتم توضيح ذلك بالقوائم المالية المدققة للعام المذكور وهو بذلك يرتبط ارتباط كلي بالأنشطة التشغيلية للشركة، حيث أُستخدم في شراء مخزون وليس أصول طويلة الأجل، وأن القرض تم سداده بالكامل خلال العام ولم يحل عليه الحول وهذا موضح في القوائم المالية للسنة المنتهية في 2018/12/31م حيث يظهر أن القرض (التمويل) كان هو القرض الوحيد القائم في أول العام 2018م والبالغ رصيده حينذاك (84,153,000) ريال (والظاهر بالإيضاح رقم (9) تحت مسمى "تسهيل تورق تمويل أوامر شراء" برصيد (84,153,000) ريال في 2017/12/31م (أول العام 2018) ولا يوجد له رصيد في 2018/12/31م حيث تم سداده بالكامل خلال عام 2018م، وتدعي الهيئة في مذكرتها الجوابية كما أن ما قدمته الشركة يتمثل في كشف تحليلي يوضح سداد رصيد أول العام البالغ (84,153,000) ريال من التسهيل الممنوح من البنك ... وأغفلت الهيئة ذكر أن الشركة قدمت معه (15) كشفًا من كشوف حساب البنك ... المؤيدة لجميع الحركات الظاهرة بالكشف التحليلي، فكل حركة في الكشف التحليلي تمثل تمويلاً لأمر شراء محدد وله رقم مرجعي، وتظهر كشوف حساب البنك ... تسديد مبالغ التمويل هذه موضحًا الرقم المرجعي المميز، بما لا يدع أي مجالاً للشك في أن رصيد التمويل الظاهر في أول العام 2018م قد تم سداده بالكامل وأن آخر سداد لهذا التمويل تم في 2018/04/10م مما لا يمكن معه أن يكون هذا التمويل أو أي جزء قد حال عليه الحول، وقدم المكلف في مذكرة الاستئناف الاتفاقية الثلاثية بين الشركة والبنك والمورد كما طُلب منها، عليه فإن كان رصيد هذا التمويل هو "صفر" في نهاية العام 2018م كما تم توضيحه أعلاه (وهو في حد ذاته دليل حاسم في أن هذا التمويل لم يحل عليه الحول)، وإذا كانت الشركة قد قدمت المستندات الدالة قطعيًا على سداد رصيد أول العام والبالغ (84,153,000) ريال بالكامل في العام 2018م سدادًا بعينه لهذا الرصيد تحديدًا وبالأرقام المرجعية لكل أمر شراء تم تمويله.

فيما يخص بند (مطالبة الشركة باحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس الربح المعدل)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل ويطالب باحتساب الزكاة على صافي الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل، حيث إن الأصل المتقرر الاحتساب الوعاء الزكوي ومعرفة المستحق بناءً عليه يتطلب وجود المال الذي يتوجب عليه الزكاة لدي الشركة في نهاية الحول، وحيث إن حساب صافي الوعاء يستلزم استبعاد المبالغ التي خرجت من حوزة الشركة للوصول إلى التقدير الزكوي دون النظر إلى مقدار الربح المعدل الذي لا يعكس بالضرورة وجود المال المتوجب فيه الزكاة التي يدور معها استحقاق أدائها في ذمة الشركة، إن الهدف الأساسي من قيام الشركة تحسم توزيعات الأرباح وإضافات الأصول الثابتة التي تم تمويلها من ربح العام والمستخدم من المخصصات تلك الحسميات التي خرجت من ذمتها وذلك تطبيقاً للقواعد الشرعية لوجوب الزكاة في حال قررتم عدم الأخذ بطلب الشركة باحتساب الزكاة على صافي الربح المعدل.

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

وأن الدائرة مصدرة القرار لم تتصدى لنظر هذا البند ولم تفصل فيه وفق المقتضى النظامي؛ مما يجعل قرارها بانتهاء الخلاف في بند (مصروفات نظامية "ضريبة الاستقطاع") غير صحيح نظاماً وحرياً بالإلغاء قضاءً دون أدنى شك.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2023/12/21م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04/ 1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم المخصصات لعامي 2017م و2018م من صافي الربح الدفتري للشركاء)، فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ (35,633,835) ريال ومبلغ (25,101,468) ريال، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة اثبت النتهاء الخلاف بين الطرفين وفق ما ورد في الخطاب الصادر من الهيئة في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على " تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة أنها تقبل اعتراض المكلف جزئيًا..." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على مبلغ (35,633,835) ريال ومبلغ (25,101,468) ريال. وأما فيما يتعلق بمبلغ (305,902) ريال، يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أنه لم تقم الهيئة بموجب ربطها قيد هذا الاعتراض بحسم المستخدم من المخصصات البالغ (35,939,737) ريال لعام 2017م، والبالغ (25,101,468) ريال لعام 2017م و 2018م، ويطالب المكلف بحسم أرصدة المستخدم من المخصصات من صافي الربح الدفتري للشركة، نظرًا للتعليمات النظامية التي تقتضي بأن الوعاء الزكوي لا يجب أن يقل عن أرباح العام فأنه من الأولى عند تطبيق هذه القاعدة حسم المستخدم من المخصصات من ربح العام بدلاً من الحسم من الوعاء الزكوي من رصيد أول المدة. استناداً على الفقرة (9) من البند (أولًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 9- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام"، وبناءً على ما تقدم، وحيث تبين للدائرة بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للشطب، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بمبلغ 305,902 ريال.

فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مصروف التأمين على الحياة)، دفع المكلف بأن المصروفات هي مصروفات فعلية تكبدتها الشركة خلال الأعوام المذكورة، كما أنها مصروفات فعلية وضرورية لاستمرار النشاط، عليه يطالب المكلف بحسم المصروفات محل الخلاف للأعوام من 2016م الى 2018م. واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، والتي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، واستنادًا الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (5) من ذات اللائحة، والتي نصت على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولا إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة"، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من ذمة المكلف، مما يترتب على ذلك بأحقية المكلف في حسم مصروف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع. وحيث لم تنازع الهيئة على صحة المصروف، وحيث إنه من المتقرر نظامًا جواز حسم جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، شريطه كونها مؤيدة بمستندات ثبوتية وأن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، وحيث إن تحديد المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة -فيما لم ينص على عدم حسمه أو بتحديد ضوابط خاصة به- يتطلب النظر في العرف الجاري في اعتبار تلك المصاريف مرتبطة بتحقيق الدخل من عدمه، وحيث جرى العرف على تنافس الشركات في تقديم مزايا التأمين بأنواعه، وتكبد هذا النوع من المصاريف لاستقطاب الكفاءات البشرية سعيًا لزيادة إيراداتها، وأما بخصوص الجانب الزكوي المتعلق بهذا البند، وحيث ثبت إنفاق المكلف للمال محل الخلاف، ولما كان الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من ذمة المكلف، مما يترتب على ذلك بأحقية المكلف في حسم مصروف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع، وحيث لم يؤسس ما ذهبت إليه الهيئة على سند شرعي أو نظامي يمكن الاستناد إليه فيما يرتبط بالجانب الزكوي من هذا البند، كما لا ينال من ذلك ما استند إليه قرار الفصل فيما ورد في المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، حيث صدرت بتاريخ لاحق للأعوام محل الخلاف، فلا تسري أحكام اللائحة إلا على ما يقع من تاريخ نفاذها، ولا تنعطف آثارها على ما وقع قبلها إعمالًا لمبدأ عدم رجعية القوانين، وحيث كان الأمر كما ذكر، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروف التأمين على الحياة).

فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للأعوام من 2016م إلى 2018م)، فيما يتعلق بالاستئناف على المبالغ التالية: 258,112,000 ريال ومبلغ 366,228,058 ريال ومبلغ 388,069,000 ريال، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة انتهاء الخلاف بين الطرفين وفق ما ورد في الخطاب الصادر من الهيئة في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة بعد دراسة المستندات المقدمة أنها تقبل اعتراض المكلف جزئيًا... "، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على المبالغ التالية: 258,112,000 ريال ومبلغ 366,228,058 ريال ومبلغ 388,069,000 ريال. وأما فيما بالمبالغ التالية: 380,888,000 ريال

ومبلغ 380.771.942 ريال ومبلغ 501.431.000 ريال، استناداً إلى الفقرة (8) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام"، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى حيث دفعت الهيئة بأنه لا يجوز أن يتم تخفيض الربح المعدل باعتباره غلة رأس المال والذي يعتبر عنصر من عناصر الوعاء الزكوي، ترى الدائرة أن هذه التوزيعات تمت خلال العام على فترات مرحلية (ربعيه) مما نتج عنه عجز في رصيد الأرباح المبقاة وهو ناتج عن أسلوب الشركة في توزيع الأرباح، وحيث إنه يوجد دليل شرعي يعتمد عليه لتقرير وجوب فرض الزكاة على مالٍ لم يعد يملكه المكلف بعد تمليكه الآخرين قبل حولان الحول عليه، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالمبالغ التالية: 380,888,000 ريال ومبلغ 380.771.942 ريال ومبلغ 501.431.000 ريال، وحسم كامل توزيعات الأرباح التي تمت خلال العام من الوعاء الزكوي دون حدها برصيد اول المدة من الوعاء الزكوي.

فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (القروض وما في حكمها لعام 2018م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن تتمثل القروض في تمويل أوامر شراء بضاعة طبقاً لاتفاق ثلاثي بين الشركة والبنك والمورد ويبلغ أجل هذه القروض (105) يومًا فقط وتم سدادها بالكامل في تواريخ الاستحقاق خلال عام 2018م، وتم توضيح ذلك بالقوائم المالية المدققة للعام المذكور وهو بذلك يرتبط ارتباط كلي بالأنشطة التشغيلية للشركة. وحيث الفقرة (أولًا/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول"، وبناءً على ما تقدم، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وباطلاع الدائرة على المستندات في ملف الدعوى، كشف حساب البنك ... والاتفاقية المبرمة بين الشركة والبنك والمورد وتظهر كشوف الحسابات البنكية تسديد القروض خلال العام، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض وما في حكمها لعام 2018م).

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

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

ثانيًا: وفي الموضوع:

1-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الاهلاك لعامي 2016م و2018م).

2-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رسوم ضمان مستحقة لعام 2016 كمخصص وبند المستخدم من مخصص ديون مشكوك للأعوام 2016 و2017 و2018).

3-فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم المخصصات لعامي 2017م و2018م من صافي الربح الدفتري للشركاء):

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

القرار رقم IR-2024-171810

الدعوى رقم Z-2023-171810

المبدأ رقم 50

- يحسم مبلغ الشهرة ومصروف إطفائها المثبتة وفقًا للقوائم المالية المدققة والمعتمدة من محاسب قانوني.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م من/ ...، هوية رقم (...) بصفتها وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...) عن الشركة المستأنفة، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2561) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-63938) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من شركة ... المحدودة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- قبول اعتراض المدعية على بند فروق الاستهلاك.

2- قبول اعتراض المدعية على بند أرباح استثمارات.

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

4- قبول اعتراض المدعية على بند الأصول الثابتة.

5- رفض اعتراض المدعية على بند التزامات قصيرة الاجل.

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

7- رفض اعتراض المدعية على بند استهلاك شهرة.

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

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) فتقدّمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنافها فيما يخص بند (أرباح استثمارات)، فتوضح الهيئة إلى أنها لم تقبل إزالة أثر الأرباح على

الاستثمارات لكون المكلف يستثمر وفق القيمة العادلة لذا تم الاعتراف بالأرباح ضمن قائمة الدخل وعدم قبول حسمها من تعديلات صافي الربح، واتضح للهيئة أيضاً أن المكلف يستثمر بنسبة(5%) في الشركة الحديثة لبيع السيارات والمعدات بالآجل المحدودة (آجل) رقم مميز (3001889638) بطريقة التكلفة وليس حقوق الملكية، وتضيف بأن أرباح الاستثمارات بقيمة (3,537,799) ريال ما هي إلا نصيب المكلف من التوزيعات، وذلك حسب ما يظهره قيد اليومية لهذه الأرباح، وتضيف بأن الاستثمار هو أحد حسميات الوعاء فإن الأرباح الناتجة عن هذه الاستثمارات هي أحد مكونات الوعاء من خلال إضافتها من ضمن الإيرادات للوصول إلى صافي الربح، وتؤكد الهيئة بأن لا إضافة أو حسم إلا بنص وقد حددت المادة الرابعة في بنديها (أولًا) و (ثانيًا) بالعناصر الواجب إضافتها للوعاء والعناصر التي تحسم من الوعاء الزكوي.

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

و في يوم الخميس 2024/02/08م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04 /1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (أرباح استثمارات)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن المكلف يستثمر بنسبة (5%) في الشركة الحديثة لبيع السيارات والمعدات بالآجل المحدودة بطريقة التكلفة وليس حقوق الملكية وبأن المبلغ محل الخلاف ما هو إلا نصيب المكلف من التوزيعات، و استنادا على نصّ الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة –مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء.". وبالرجوع لملف الدعوى مرفق (مذكرة جوابية للرد على استئناف الهيئة) تبين تقديم عقد التأسيس للشركة الحديثة لبيع السيارات والمعدات بالآجل المحدودة وتبين من خلال المادة (4) بأن نسبة مساهمة شركة ... بنسبة (5%) بالإضافة إلى القيد اليومية والمتضمن بأن مبلغ الخلاف متمثل في أرباح الاستثمار لعام 2015م, وبالاطلاع على إيضاح رقم (16) من القوائم المالية حول الاستثمارات، يتبين أن هذه الاستثمارات تمثل حصة

الشركة من أرباح الشركة المستثمر فيها، و لا ينال من ذلك ما أشار إليه المكلف من أنها مزكاة في الشركة الحديثة حيث لم يقدم ما يؤيد ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دارة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (مخصص الديون المشكوك بتحصيلها)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بتصحيح المعالجة وذلك بمعالجة المكون بإضافته إلى صافي الربح ومعالجة المستخدم في إضافات الوعاء، و استناداً على الفقرة (9) من البند (أولًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 9- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام.". وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات يتبين قيام المكلف بتقديم بيان لحركة حساب مخصص الديون المشكوك موضحاً فيه قيمة المخصصات أول الفترة بمبلغ (3,392,874) ريال و الرصيد المدين خلال العام (ديون معدومة) (4,797,171) ريال ورصيد آخر الفترة بمبلغ (3,125,037) ريال وبحساب الحركة الدائنة (المكون خلال العام) بمبلغ (4,529,334) ريال, فعليه ووفقا لما سبق يتضح للدائرة أن رصيد أول المدة من مخصص الديون المشكوك فيها بمبلغ (3,392,874) ريال تم سداده بالكامل خلال العام (حيث إن المستخدم بمبلغ (4,797,171)ريال وبفرق (1,404,297) ريال, بالتالي عدم إضافة المخصص إلى الوعاء الزكوي, إضافة المكون من المخصص إلى صافي الربح وذلك بعد الأخذ بالاعتبار حسم المستخدم من المخصصات الزائد عن رصيد أول المدة (4,529,334 – 1,404,297 = 3,125,037 ريال)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دارة الفصل.

وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف على بند (استهلاك الشهرة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بإضافة مصاريف اهلاك الشهرة بمبلغ (500,000) ريال إلى صافي الربح الدفتري وفي الوقت نفسه حسمت نفس المبلغ من صافي الاستثمار من وعاء الزكاة، واستناداً إلى ما جاء في الفقرة (3) من المادة الرابعة البند ثانيًا من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على: " ثانيًا: يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: الأصول الغير ملموسة مثل الشهرة وبراءة الاختراع.". واسترشاداً بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (IR-2023-47727) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-47727) ، وبالرجوع لملف الدعوى وما تضمنه من دفوع ومستندات تبين تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة والمعتمدة من محاسب قانوني لعام 2015م, وبالاطلاع على الايضاح رقم (6) تبين اثبات مبلغ الشهرة بمبلغ (5,000,000) ريال والذي يمثل الشهرة المدفوعة بالزيادة عن التكلفة الفعلية لحصة الشركة في رأس مال الشركة المستثمر فيها ومبلغ (500,000) ريال كصافي شهرة, فعليه واستنادا على القرار الاستئنافي الوارد أعلاه لذات المكلف والصادر لعام سابق (2010م) والذي تضمن استئناف المكلف لبند الشهرة ومصاريف إطفائها والذي انتهى القرار لصالح المكلف وذلك بقبول استئنافه بحسم مبلغ الشهرة ومصروف اطفائها وذلك باعتبار أنها مثبته وفقا للقوائم المالية المدققة والمعتمدة من محاسب قانوني, فعليه وحيث إن استئناف المكلف مشابه لحيثيات القرار السابق ولقيام المكلف بتقديم القوائم المعتمدة لعام 2015م والمثبتة للبند محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دارة الفصل.

وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف لبند (فروق الاستهلاك)، وبند (أرباح

بيع ممتلكات ومعدات (سيارات))، وبند (الأصول الثابتة)، وذلك وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على " تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يخص استئناف المكلف على بند (التزامات قصيرة الأجل)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 بند (التزامات قصيرة الأجل) محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2561) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-63938) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فروق الاستهلاك).

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح استثمارات).

3 - قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (أرباح بيع ممتلكات ومعدات (سيارات)).

4 - قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الأصول الثابتة).

5- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص الديون المشكوك بتحصيلها).

6 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التزامات قصيرة الأجل).

7 - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استهلاك الشهرة).

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

القرار رقم IR-2024-178773

الدعوى رقم Z-2023-178773

المبدأ رقم 51

- قيام المكلّف بحسم الأصول بالقيم الدفترية الواردة في القوائم، بالإضافة إلى حسم فروقات الاستهلاك من الأصول بالقيم الدفترية نهاية العام، وحسم فروقات الاستهلاك من صافي الربح، يترتّب عليه ازدواجية في الحسم.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/02/16م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6721) الصادر في الدعوى رقم (Z-87349-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- صرف النظر عن بند (قروض قصيرة الأجل لعام 2016م).

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (فروقات استهلاك للأعوام 2016م حتى 2018م).

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

4- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (محتجزات مستحقة الدفع عن الأعمال الإنشائية قيد التنفيذ لعام 2016م).

5- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (حسابات دائنة عن الانشائية قيد التنفيذ لعام 2016م).

6- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (المخصصات المقدمة لعام 2018م).

7- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (فروقات الاستهلاك لعام 2018م)، أوضحت الهيئة قيامها بعدم قبول حسم فروقات الاستهلاك لكون المكلف قام بحسم الأصول بناء على صافي القيمة الدفترية وفقًا للقوائم المالية للأعوام محل الخِلاف، وعند دراسة الاعتراض وبعد الاطلاع على الربوط تبيّن بأن المكلف قام بحسم الأصول بالقيم الدفترية الواردة في القوائم بالإضافة إلى قيام بحسم فروقات الاستهلاك من صافي الربح، وعليه فإن إجراء المكلف غير صحيح وما قامت بهِ الهيئة هو استبعاد الفروقات لكون المكلف قام بحسم الأصول وفقًا للقيم الدفترية وعليه فإن طريقة القسط الثابت تم عكسها و اخذها بالاعتبار عند حسم الأصول من حسميات الوعاء وبالتالي من المفترض أن لا يتم حسم الفروقات من صافي الربح، وفي ضوء ما سبق فقد تم رفض اعتراض المكلف استنادًا للمادة الرابعة الفقرة (1) من البند ثانيًا من لائحة جباية الزكاة:" صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة ، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع ، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في

النشاط". كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة وذلك لكون المستأنف ضده قدّم ما يثبت بأنه قام باتباع طريقة القسط الثابت الواردة بلائحة جباية الزكاة وتُجيب الهيئة على ذلك بأن ما انتهت إليه الدائرة مجانب للصواب إذ أن الهيئة لم تقبل حسم فروقات الاستهلاك لكون المكلف قام بحسم الأصول بناء على صافي القيمة الدفترية وفقًا للقوائم المالية، وبعد الاطلاع على الربوط تبين بأن المكلف قام بحسم الأصول بالقيم الدفترية الواردة في القوائم بالإضافة إلى قيامه بحسم فروقات الاستهلاك من صافي الربح، وعليه فإن إجراء المكلف غير صحيح وما قامت بهِ الهيئة هو استبعاد الفروقات لكون المكلف قام بحسم الأصول وفقا للقيم الدفترية وعليه فإن طريقة القسط الثابت تم عكسها واخذها بالاعتبار عند حسم الأصول من حسميات الوعاء، كما تبين الهيئة بأن المكلف يقوم باتباع طريقة القسط الثابت وفقاً للفقرة (2) من المادة (7) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ وبالرجوع إلى القوائم المالية وربط الهيئة يتضح الاتي: فيما يتعلق بالعام 2018م: تفيد الهيئة بأنها حسمت الربط (410.364.996) ريال وهو أعلى مما ورد بإقرار المكلف مبلغ (404.881.325) ريال وبفرق قدره (5.483.671) ريال، وهو نفس المبلغ الذي تم رده إلى صافي الربح أعلاه من فرق الاهلاك وهذا يعنى أن الأثر صفر على وعاء الزكاة، حيث تمت المعالجة على الوجه الصحيح وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البند محل استئنافها.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/04/14م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، 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 الهيئة تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (فروقات الاستهلاك لعام 2018م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدّعي وجود ازدواجية في الحسم. واستناداً على الفقرة رقم (1) من البند (ثانيًا) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على: " يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف – مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية – وأن تكون مستخدمة في النشاط."، واستنادًا على الفقرة رقم (2) من المادة (7) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أن: " يتم استهلاك الأصول الثابتة وفقًا لطريقة القسط الثابت وتكون نسبة استهلاكها على النحو الآتي: ...". وبناء على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين بأن الخلاف يكمن في أن المكلف قام بحسم الأصول بالقيم الدفترية الواردة في القوائم بالإضافة إلى قيامه بحسم فروقات الاستهلاك من الأصول بالقيم الدفترية نهاية العام وكذلك حسم فروقات الاستهلاك من صافي الربح مما يدل أن هناك ازدواجية في الحسم، وأن ما فعلته الهيئة بأنها قامت في إضافة البند الى صافي الربح بمبلغ (5،483،671) ريال لعام 2018م ، كما أن المعالجة الزكوية هو أن يتم حسم مصرف الاهلاك من

صافي الربح كذلك يتم احتساب القيمة الظاهرة للأصول الثابتة نهاية العام طبقًا للقوائم المالية و حسمها من الوعاء الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6721) الصادر في الدعوى رقم (Z-87349-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

2- وفي الموضوع:

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

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

القرار رقم IR-2024-192511

الدعوى رقم Z-2023-192511

المبدأ رقم 52

- تُعد المصروفات الضرورية واللازمة لتحقيق النشاط، من المصروفات جائزة الحسم.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 19/04/2023م، من/ ....، هوية وطنية رقم (...) بصفته نائب رئيس مجلس المديرين للشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-97598) الصادر في الدعوى رقم (Z-97598-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

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

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

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

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

6-رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مستحقات الموظفين.

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

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

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

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

إذ يعترض المكلّف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يتعلق ببند (الاستثمارات)، فيوضح المكلف بأن الشركة لا تتفق مع معالجة الهيئة وقرار لجنة الفصل في طريقة احتساب الاستثمارات المسموح بحسمها في الشركات التابعة بداية وقبل الخوض في الناحية التقنية والفنية لحسم هذه الاستثمارات ، نود الإشارة والتنويه على أن رفض الهيئة ولجنة الفصل لمعالجة الشركة بحسم الاستثمارات طبقا لقيمتها المفصح عنها في القوائم المالية المدققة للشركة امر لا مسوغ له، حيث أن المادة المشار اليها لا تستوجب احتساب قيمة الاستثمار طبقا للقوائم المالية للشركات المستثمر فيها،

الأمر الذي نتج عنه هذه الفروقات، ويتمثل نشاط الشركة في إقامة وإدارة وتشغيل وصيانة مستوصف بالإضافة إلى استيراد وتصدير تجارة الجملة والتجزئة في المستحضرات الطبية والتجميل والنظارات الشمسية وإقامة وصيانة المعاهد الصحية والنوادي الصحية والرياضية وإقامة وصيانة المصانع الطبية والمستشفيات، وتقوم الشركة بحسم الاستثمارات بموجب قوائمها المالية المدققة وتقوم بتقديم بيان تفصيلي يوضح الحركة على أرصدة الاستثمارات خلال كل عام ضمن إقراراتها الزكوية المقدمة، مع الأخذ بعين الاعتبار أي تعديلات على رصيد الاستثمار بخصوص البنود التي سبق وأن تم إخضاعها للزكاة على مستوى الشركة المستثمر بها مثلا توزيعات الأرباح من صافي ربح السنة للشركة المستثمر بها وذلك بما يتوافق مع أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة ومبادئ الشريعة الغراء لتجنب أي ثني في الزكاة على نفس المال في نفس العام على مستوى المجموعة، كما تتمثل استثمارات الشركة في شركات تابعة وهي تلك الشركات التي تسيطر عليها الشركة وتحقق السيطرة عندما يكون للشركة القدرة بصورة مباشرة على التحكم في السياسات المالية والتشغيلية للشركة بهدف الحصول على منفعة من أنشطة الشركات التابعة، لا يتم تجميع البيانات المالية للشركات التابعة اذا كان هناك نية للاحتفاظ بالاستثمار بشكل موقت او ان الشركة التابعة تعمل تحت عدة قيود توثر بشكل كبير على قدرتها على تحويل فوائض للشركة الام أو ان البيانات المالية للشركة التابعة نفسها غير مادية، وترغب الشركة التوضيح لمقام اللجنة الموقرة أن الطريقة التي اتبعتها الهيئة في احتساب الاستثمارات القابلة للحسم غير متوافقة مع الأنظمة واللوائح الزكوية، فلم تنص اللوائح الزكوية إطلاقا على احتساب الاستثمارات القابلة للحسم بناء على نسبة الملكية مضروبة بحقوق الملكية في الشركة المستثمر فيها، بل إن الأصل هو الأخذ بإقرار المكلف وما يؤيد إقراره من واقع القوائم المالية المدققة التي تعكس نفس قيمة الاستثمارات المسموح بها بعد تعديلها بحصة الشركة في نتائج الشركة المستثمر فيها. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (توزيعات الأرباح بمبلغ 3,000,000 ريال)، أوضح المكلف بأن لا توافق الشركة على معالجة الهيئة وقرار لجنة الفصل، علاوة على ذلك ترغب الشركة بالإشارة إلى أن الهيئة قامت برفض المستندات الثبوتية لتسديد مبلغ (3,000,000) ريال سعودي كما هو موضح في مذكرة الهيئة الجوابية بشكل متعنت حيث دفعت الهيئة إن إيصال التحويل يتضمن (فواتير ومشتريات) وفي هذا الشأن، تود الشركة التوضيح بان مثل هذه التصنيفات تكون محددة بشكل آلي طبقا للنظام الإلكتروني البنوك والمحدد من قبل البنك المركزي السعودي والذي لم يتم تشكيله ليتماشى مع متطلبات الهيئة واللائحة التنفيذية لجباية الزكاة وعليه فان رفض الهيئة ولجنة الفصل أعلاه غير مبرر. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (مصروف إيجارات)، أوضح المكلف بأنه لا تتفق الشركة مع معالجة الهيئة باستبعاد المبلغ أعلاه حيث ان هذه المبالغ تمثل ايجارات أخرى، و هذه المصاريف ثم تبويبها ضمن تكلفة الإيرادات وذلك بموجب القوائم المالية المدققة، وإن قيام الهيئة بإدخال التعديلات أعلاه تخالف ما تقضي به أحكام المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية للزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ حيث أقرت تلك المادة السماح بحسم كافة المصروفات العادية والضرورية سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولا الى صافي نتيجة النشاط وبناء على ذلك، فإن هذه المصاريف هي مصاريف عمل أساسية وضرورية للشركة، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/06/24م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنه تم حسم الاستثمارات وفقاً لحصة الشركة في الشركات المستثمر فيها حيث تم تحديد قيمة الاستثمار وفقاً للقوائم المالية للشركات المستثمر فيها. واستناداً على ما نصت عليه الفقرة (10) –طريقة حقوق الملكية- معيار المحاسبة الدولي 28 على: " بموجب طريقة حقوق الملكية، عند الإثبات الأولي، يُثبت الاستثمار في منشأة زميلة أو مشروع مشترك بالتكلفة، وتتم زيادة أو تخفيض المبلغ الدفتري لإثبات نصيب المنشأة المستثمرة من ربح أو خسارة المنشأة المستثمر فيها بعد تاريخ الاستحواذ، ويُثبت نصيب المنشأة المستثمرة من ربح أو خسارة المنشأة المستثمر فيها ضمن الربح أو الخسارة للمنشأة المستثمرة. وتخفض توزيعات الأرباح المُستلمة من المنشأة المستثمر فيها المبلغ الدفتري للاستثمار. وقد تكون التعديلات على المبلغ الدفتري ضرورية – أيضا – للتغيرات في الحصة التناسبية للمنشأة المستثمرة في المنشأة المستثمر فيها والناشئة عن التغيرات في الدخل الآخر الشامل للمنشأة المستثمر فيها. وتتضمن مثل هذه التغيرات تلك الناشئة عن إعادة تقويم العقارات والآلات والمعدات، وعن فروق ترجمة أسعار صرف العملات الأجنبية. ويُثبت نصيب المنشأة المستثمرة من هذه التغيرات ضمن الدخل الشامل الآخر للمنشأة المستثمرة"، واستناداً إلى المادة (4) البند (ثانيًا) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أن: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة – مشاركة مع آخرين – إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء". وبناءً على ما تقدم، حيث يتضح أن الخلاف بأن المكلف يطالب بحسم رصيد الاستثمارات في الشركات التابعة كما هو مسجل في القوائم المالية لديها إلا أن الهيئة قامت بحسم رصيد الاستثمار بنسبة ملكية الشركة في حقوق ملكية الشركات التابعة بالقيمة الدفترية لحقوق ملكية الشركة المستثمر بها، واستناداً على ما ورد أعلاه حيث يتم المحاسبة عن الاستثمار باستخدام طريقة حقوق الملكية أي بتكلفة الشراء عند اقتناء الاستثمار وليس بالقيمة الدفترية لحقوق ملكية الشركة التابعة، وقد ينشأ عن ذلك اختلافات في قيمة الاستثمارات في تاريخ الاقتناء في دفاتر المستثمر ودفاتر المستثمر بها بسبب الفرق بين تكلفة الشراء والقيمة الدفترية، وعليه فإن المعتبر في الإثبات الأولي لقيمة الاستثمارات هو الأخذ بتكلفة الشراء في تاريخ الاقتناء ولا يؤخذ بالقيمة الدفترية لوجود فروقات واردة ناتجة عن وجود شهرة موجبة عند الشراء والتي لا تسجل بشكل منفصل وتضمن برصيد الاستثمارات كما أن رصيد الاستثمارات في دفاتر المستثمر يتم التعديل عليه في حال استنفاد فروق مدينة ناتجة عن وجود فروق مدينة بسبب الفرق الوارد بين القيمة العادلة عن الدفترية لبعض عناصر قائمة المركز المالي للشركة أو في حال وجود عمليات متبادلة بين الشركة المستثمرة والمستثمر بها والتي يتم استبعاد آثارها بالتعديل على رصيد الاستثمارات والدخل من الاستثمارات، وبالتالي فإنه من الوارد وجود فروقات بين قيمة الاستثمار طبقاً لدفاتر المستثمر عن نسبة ملكية المستثمر في حقوق ملكية الشركة المستثمر بها، وحيث قدم المكلف عقود شراء حصص الشركات المستثمر فيها وإثباتات خروج الأموال من ذمته (كشف حسابات بنكية وشيكات) كما يتضح أن الهيئة لم تقم بطلب من المكلف بتقديم إيضاحات حول الفروقات من واقع المبالغ المحسوم في إقراره كاستثمارات في شركات تابعة و بين حصة المكلف في حقوق الملكية للشركات المستثمر فيها حيث كان الأجدر من الهيئة بفحص أسباب الفروقات المقدمة من

قبل المكلف وإبداء أي ملاحظات عليها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (توزيعات الأرباح بمبلغ 3,000,000 ريال)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي تقديمه للمستندات المؤيدة. واستناداً على الفقرة (8) من البند (أولًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي نصت على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام". وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف ينحصر في مطالبة المكلف بحسم مبلغ (3,000,000) ريال و (1,707,448) ريال، وبالاطلاع على المستندات المقدمة تبين بأن المكلف قدم كشف بنكي بتوزيع مبلغ (3,000,000) ريال إلى الشركة ....، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند لثبوت خروج الأموال من ذمته قبل الحول القمري.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصروف إيجارات)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنها مصاريف عمل أساسية وضرورية للشركة. واستناداً على نص الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها والتي نصت على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولا إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف على استبعاد فروقات مصروف الإيجار من صافي الربح، وحيث أن المصروفات الضرورية واللازمة لتحقيق النشاط من المصروفات جائزة الحسم، وحيث أن قرار الفصل بناءً على أن الخلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة يتبين بأن المكلف قدم عدة عقود إيجارية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-97598) الصادر في الدعوى رقم (Z-97598-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام 2018م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات).

2- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (توزيعات الأرباح):

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما بشأن (بمبلغ 3,000,000 ريال).

ب-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (بمبلغ 1,707,448 ريال).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استبعاد مصروفات تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة).

4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروف ايجارات).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (البنود المتنوعة والمتمثلة في (ذمم تجارية دائنة، مستحقات موظفين، مصاريف مستحقة وبدل إجازة، أرصدة دائنة أخرى).

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة التزام مقابل الاستثمار في الشركات التابعة).

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

القرار رقم IR-2024-169240

الدعوى رقم Z-2023-169240

المبدأ رقم 53

- يثبت إيراد العقد ضمن الإيرادات في قائمة الدخل في الفترة المحاسبية التي أنجز فيها العمل، ممّا يترتب عليه أن إيرادات الأعمال يتم إثباتها محاسبياً طبقاً لنسبة العمل المنجز ووفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المعتمد.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/12م من/ شركة ...، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6014) الصادر في الدعوى رقم (Z-47205-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

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

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

فيما يخصّ بند (مصاريف استئجار آلات ومعدات) فيدّعي المكلف بأن المصروف مرتبط ومتكبد لغرض ممارسة النشاط ومثبت محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بالمستندات الثبوتية و تعتبر مصاريف جائزة الحسم استنادًا على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية؛ وقدم المكلف بيان تحليلي عن المصاريف ومجموعة من الفواتير كعينة بالإضافة إلى تحليل بقيمة المصروف وإثبات سداد المصروف، حيث إن الخلاف مستندي فيحق للمكلف تقديم كافة المستندات في حالة توافرها استناداً للمادة (التسعون بعد المائة) من نظام المرافعات الشرعية. وفيما يخصّ بند (إيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز غير المصرح) فيدّعي المكلف بأن الهيئة قامت بإضافة بند إيرادات تقديرية غير مصرح عنها إلى الوعاء الزكوي وذلك بقيمة (2,033,856) ريال رغم أن لدى المكلف قوائم مالية مدققة ومعتمدة من محاسب قانوني ومتوافقة مع الإقرار الزكوي المقدم منه، كما أن الإيرادات الظاهرة في الوعاء الزكوي متطابقة مع الإيرادات الظاهرة في القوائم المالية بقيمة (48,519,202.47) ريال، ويبين التحليل المرفق حركة الإيرادات طبقًا لنسبة

الإنجاز بإجمالي الإيرادات التي تمت خلال عامي 2017م و2018م وما تم فوترته، وعليه يؤكد المكلف أن إجمالي إيراداته الواردة بالإقرار الزكوي والقوائم المالية تتضمن تلك الإيرادات التقديرية لأنها عبارة عن الفواتير الإجمالية الصادرة من المشروع مما يمثل ثني زكوي. كما يعترض المكلف على بند (مصاريف أخرى (ب) بشأن مبلغ 832,168 ريال) وبند (مصاريف محملة من المركز الرئيسي) وبند (فروق الرواتب والأجور وتأييد قرار الدائرة) وبند (أرصدة الذمم الدائنة)، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/01/29م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، 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 تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف أخرى (أ) بشأن مبلغ 1,580,617 ريال)، وحيث يكمن استئنافه بأن المصروف مرتبط ومتكبد لغرض ممارسة النشاط ومثبت محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بالمستندات الثبوتية وتعتبر مصاريف جائزة الحسم، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية؛ وقدم المكلف بيان تحليلي عن المصاريف ومجموعة من الفواتير كعينة بالإضافة إلى تحليل بقيمة المصروف واثبات سداد المصروف. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية."، وحيث نصّت الفقرة (2) من المادة (6) منها بشأن المصاريف التي لا يجوز حسمها على: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى."، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (20) منها على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن اعتراض المكلف في أنه يجب حسم هذه المصاريف لصحتها ولكونها متكبدة لغرض ممارسة النشاط، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب تأييد قرار دائرة الفصل، وحيث إنه من المتقرر نظامًا جواز حسم جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل بشرط كونها مؤيدة بمستندات ثبوتية، وبالرجوع للمستندات المقدمة والمتمثلة في (القوائم المالية، كشف بمجموع المصاريف، تقرير كشف الحساب، عينات لفواتير وقيود يومية)، وحيث لم نجد في القوائم المالية وصفًا كافيًا وواضحًا لطبيعة هذه المصروفات المدعى بها، وبعد الاطلاع على الكشف المقدم يوضح المكلف وجود عدة مصاريف والمصنفة بعدد (12) والمتعلقة بالبند محل

الخلاف، ومن خلال المستندات المقدمة من المكلف تم اختيار عينات ومطابقتها مع كشف الحساب المقدم كالتالي: 1/ (مصاريف أعمال ترحيل المخلفات للمشاريع) بقيمة (375,811) ريال (قدم المكلف القيد رقم 00004304 والفواتير المؤيدة لها بقيمة 19,500ريال وما يثبت وسدادها)، 2/ (مصاريف اعمال خرسانة للمشاريع) بقيمة (475,143) ريال (قدم المكلف عدة فواتير متعلقة بشركة ...)، 3/ (مصاريف اعمال الردم) بقيمة (635,813) ريال (قدم المكلف فاتورة مؤسسة .... بقيمة 32,915 ريال)، 4/ (مصاريف تجهيزات المشاريع) بقيمة (93,850) ريال (قدم المكلف عينة من أصل عينتين، مؤسسة ... بقيمة 93,600 ريال)، وعليه؛ وحيث أثبت المكلف تكبّد تلك المصاريف محلّ النزاع من خلال تقديم عينة مستندات وفواتير تؤيد اعتراضه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف استئجار آلات ومعدات)، وحيث يكمن استئنافه بأن المصروف مرتبط ومتكبد لغرض ممارسة النشاط ومثبت محاسبياً في دفاتر وسجلات الشركة ومؤيد بالمستندات الثبوتية وتعتبر مصاريف جائزة الحسم، كما أنها ليست مصروفات رأسمالية؛ وقدم المكلف بيان تحليلي عن المصاريف ومجموعة من الفواتير كعينة بالإضافة إلى تحليل بقيمة المصروف واثبات سداد المصروف. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية."، وحيث نصّت الفقرة (2) من المادة (6) منها بشأن المصاريف التي لا يجوز حسمها على: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى." وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن اعتراض المكلف في أنه يجب حسم هذه المصاريف لصحتها ولكونها متكبدة لغرض ممارسة النشاط، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب تأييد قرار دائرة الفصل، وبالاطلاع على ملف الدعوى؛ وحيث قدم المكلف المستندات المتمثلة في (القوائم المالية، كشف بمجموع مصاريف استئجار آلات ومعدات، تقرير كشف الحساب يوضح به الوصف والتاريخ والحركة، عينات فواتير، عينات سداد، قيود يومية)، وبعد الاطلاع على المستندات التي قدمها المكلف، تبيّن كفاية المستندات المقدمة والمؤيدة لما ورد في استئناف المكلف من تكبده لهذه المصروفات، حيث يتبين تطابق الأرصدة بالكشوفات المقدمة مع الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية، كما قدم ما يثبت سداد تلك المصاريف، مما يعني أحقيّة المكلف في حسم تلك المصروفات من وعائه الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز غير المصرح)، وحيث يكمن استئنافه بأن الهيئة قامت بإضافة بند إيرادات تقديرية غير مصرح عنها إلى الوعاء الزكوي وذلك بقيمة (2,033,856) ريال رغم أن لدى المكلف قوائم مالية مدققة ومعتمدة من محاسب قانوني ومتوافقة مع الإقرار الزكوي المقدم منه، كما أن الإيرادات الظاهرة في الوعاء الزكوي متطابقة مع الإيرادات الظاهرة في القوائم المالية بقيمة (48,519,202.47) ريال، ويبين التحليل المرفق حركة الايرادات طبقًا لنسبة الإنجاز بإجمالي الايرادات التي تمت خلال عامي 2017م و2018م وما تم فوترته. وحيث نصّت الفقرة رقم (4) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: " يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول."، كما نص معيار محاسبة عقود الإنشاءات والخدمات الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعتمد مجلس الإدارة بالقرار رقم (3/2) وتاريخ 2009/2/28م على: "3/3 اثبات وقياس الايراد والمصروفات.

3/3/1 يجب في تاريخ قائمة المركز المالي، عندما يكون من الممكن تقدير ناتج العقد بدرجة معقولة من الثقة – إثبات الإيراد والتكلفة المرتبطة بالعقد على انها إيرادات ومصروفات، وقياسها على أساس طريقة نسبة الإنجاز. (الفقرة 113) 3/3/4 تتطلب طريقة نسبة الإنجاز مقابلة ايراد العقد بالتكلفة التي تمت حتى تاريخ الوصول الى نسبة انجاز المعينة، وينتج عن هذا القياس مبلغ كل من الايراد والمصروفات والأرباح، أو الخسائر التي تخص الجزء المنجز من العقد، والتي تم عرضها في القوائم المالية. الفقرة 116. 3/3/5 يجب طبقا لطريقة الإنجاز، إثبات إيراد العقد ضمن الإيرادات في قائمة الدخل في الفترة المحاسبية التي أنجز فيها العمل، وإثبات تكلفة العقد على أنها مصروفات في قائمة الدخل في الفترات المحاسبية التي تم إنجاز العمل المرتبط بها. ويجب تحميل الزيادة المتوقعة في اجمالي تكلفة العقد عن إجمالي إيراده على قائمة الدخل، طبقا للفقرة (129).". وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن اعتراض المكلف على تعديل الهيئة بشأن هذا البند محل الخلاف لكون الإيرادات المفصح عنها في الإقرارات مطابقة للقوائم المالية المقدمة، في حين دفعت الهيئة بأنها تطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل، وبتأمل موضوع النزاع، وحيث إن نشاط المكلف يتمثل في الإنشاءات والمقاولات، وحيث قدم المكلف القوائم المالية، كشف الحساب، وجدول بمتابعة العقود والتي توضح الإيرادات طبقًا لنسبة الإنجاز حتى تاريخه بمبلغ (227,175,582) ريال والإيرادات طبقًا لنسبة الإنجاز خلال السنوات السابقة بمبلغ (189,616,563) ريال؛ مما يعني أن الإيرادات طبقًا لنسبة العمل المنجز خلال العام بمبلغ تبلغ (37,559,019) ريال وهو المفصح عنه في الإقرارات الزكوية والمطابقة للقوائم المالية المعتمدة، كما أنه طبقًا لطريقة الإنجاز يتم إثبات إيراد العقد ضمن الإيرادات في قائمة الدخل في الفترة المحاسبية التي أنجز فيها العمل، وإثبات تكلفة العقد على أنها مصروفات في قائمة الدخل في الفترات المحاسبية التي تم إنجاز العمل المرتبط بها، وعليه فإن إيرادات مثل هذه الأعمال يتم إثباتها محاسبياً طبقاً لنسبة العمل المنجز وفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المعتمد، وحيث إن القوائم المالية المراجعة تقوم على قرينة الصحة والسلامة، وحيث لم تقدم الهيئة ما يطعن في تلك القوائم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقيّة البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6014) الصادر في الدعوى رقم (Z-47205-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2018م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1 - فيما يتعلق ببند (مصاريف أخرى):

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

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

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

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

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

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

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

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

القرار رقم IR-2024-178265

الدعوى رقم Z-2023-178265

المبدأ رقم 54

- يخضع كامل صافي ربح العام المعدّل للزكاة الشرعية، باعتباره غلّةً لرأس المال دون النظر إلى اكتمال حولان الحول عليه وقبل توزيعه.

الوقائع

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

قبول الدعوى شكلاً، وفي الموضوع:

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

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

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

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

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (استبعاد توزيعات الأرباح المدفوعة من ربح العام 2020م)، حيث أن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن ما يطالب به المكلف هو حسم توزيعات الأرباح من صافي ربح العام وهذه المعالجة لا أساس لها من الصحة حيث لم ترد باللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، كما تؤكد الهيئة على أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440-7-7هـ، نصت بشكل صريح على أن صافي الربح المعدل هو أحد الأموال الخاضعة للزكاة وذلك في الفقرة)7(من المادة (4)، عليه فإن حسم جزء من الأرباح الموزعة من صافي الدخل يعني عدم إخضاع هذا الربح للزكاة كما توضح الهيئة أن الفصل الثالث (المادة 8 و9) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440-7-7هـ، وضحت كيف يتم التعديل على نتيجة النشاط، ولم تتضمن ما يسمح بحسم توزيعات الأرباح الموزعة من ربح العام كتعديل

على نتيجة النشاط هذا من جانب, ومن جانب آخر توضح الهيئة أن الأرباح ليس بالضرورة ان تكون مستغرقة في النقد حتى يتم التطرق على تمام الملك حيث تعتمد الشركات في احتساب الأرباح على أساس الاستحقاق بمعنى إدراج الإيرادات على الرغم من أنها لم تُحصل نقدياً، وتحمل المصاريف المستحقة على الرغم من أنها لم تُدفع نقدياً، ومن ذلك يتضح أن الربح ليس بالضرورة أن يتحقق فيه شرط الملك التام، ورداً على وجهة نظر المكلف بشأن عدم حولان الحول على هذه الأرباح توضح الهيئة أن التوصيف الفقهي للأرباح بأنها مال مستفاد من نماء المال الأول وهو رأس المال, والنماء قد يكون بطبيعة الشيء أو بالعمل فالنماء أعم من الربح، وكذلك يطلق عليه الغلة الناتجة من استغلال المستغلات ويتم ضم هذه الأرباح إلى أصلها ويكون حولها واحد وهو حول الأصل طبقاً للفتوى الشرعية رقم (19643) وتاريخ 1418/5/23هـ ومن ثم فإنه إذا حال الحول على رأس المال الذي نتج عن تشغيله الأرباح فيكون الربح وجبت فيه الزكاة, وفي حال تطبيق ما جاء في اعتراض المكلف فلن يتم تزكية الأرباح التي تحققت خلال العام حيث لم يحل عليها الحول من الأساس حسب وجهة نظر المكلف, بل إن المال المستفاد يمكن ان تزكيه الشركة فور استلامه و لا تنتظر مضي الحول و هو مذهب الأوزاعي والظاهرية و قول محتمل المعنى عن الإمام احمد، واختاره شيخ الإسلام ابن تيمية، وان الأخذ بصافي الأرباح المعدلة لأغراض تحديد الوعاء الزكوي يعود إلى إخضاع الغلة (الربح) للزكاة رأي فقهي معتبر للزكاة

وفي يوم الخميس 2024/04/25م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (412087430)، وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)،بصفتها ممثلة المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما تود اضافته، افادت بأنها تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المدعية أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد تمويل الأصول من ربح العام)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 البند محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

بناء على ما سبق، وحيث إن الخلاف يكمن في عدم قبول الهيئة تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للعام محل الخلاف، حيث ترى الهيئة فرض الزكاة على الربح المعدل مع عدم تخفيضه بالمدفوع من توزيعات الأرباح التي تزيد عن رصيد أول المدة للأرباح المبقاة، وذلك على أساس أن لائحة جباية الزكاة الصادرة في العام 1440هـ نصت بشكل صريح على أن صافي الربح المعدل هو أحد الأموال الخاضعة للزكاة، وكذلك نصت على أن الربح المعدل هو الحد الأدنى للوعاء الزكوي، فيما يؤكد المكلف على أحقيته بحسم توزيعات الأرباح من صافي الربح المعدل، على أساس أن القواعد الشرعية تقضي بأنه إذا تم إنفاق صافي الربح قبل تمام الحول فلا زكاة فيه، وبالاطلاع على الفقرة (1) من المادة (6) من لائحة جباية الزكاة الصادرة في العام 1440هـ يتبين أنها نصت على أنه يجب ألا يقل وعاء الزكاة عن الربح المعدل كحدّ أدنى عند احتساب الزكاة، وحيث أن ما يطالب به المكلف بحسم توزيعات الأرباح من صافي الربح المعدل يترتب عليه عدم خضوع الربح المعدل لجباية الزكاة، مما يتعارض مع ما نصت عليه لائحة جباية الزكاة التي أخضعت كامل صافي ربح العام المعدل للزكاة الشرعية باعتباره غلة لرأس المال دون اعتبار لحولان الحول عليه وقبل التوزيع منه، حيث إن حول هذه الأرباح هو حول أصلها، مما يتبيّن معه صحّة إجراء الهيئة بعدم عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام، ولا ينال من ذلك ما يدفع به المكلف من صدور قرار من الدائرة الاستئنافية بالرقم IR2022-1201- للشركة نفسها للأعوام من 2011م وحتى 2015م والذي انتهى لقبول استئناف الشركة بحسم كافة توزيعات الأرباح المدفوعة خلال العام دون حدها بأي حدود كالأرباح المبقاة وكذلك تخفيض صافي الربح المعدل بتوزيعات الأرباح التي تمت من أرباح العام عند تحديد الوعاء الزكوي, حيث أن القرار المشار له متعلق بأعوام لم يكن يحكمها نص نظامي , في حين أن العام محل النظر تحكمه لائحة الزكاة 1440هـ والتي لم تتضمن تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استبعاد توزيعات الأرباح المدفوعة من ربح العام 2020م).

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1977) الصادر في الدعوى رقم (Z-83160-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2020م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

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

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

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

القرار رقم IR-2024-192728

الدعوى رقم Z-2023-192728

المبدأ رقم 55

- يترتب على وجود حركة بيع في الاستثمارات اعتبارها من قبيل عروض التجارة.

الوقائع

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

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

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (أوراق مالية متاحة للبيع).

2-إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (أرباح غير محققة من أوراق مالية متاحة للبيع).

3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (أرباح محققة من أوراق مالية متاحة للبيع).

4- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الدائنون).

5- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مصاريف مستحقة).

6- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (أوراق مالية متاحة للبيع)، فتدعي بأنها قامت الهيئة عند الربط بعدم قبول حسم قيمة استثمارات مالية متاحة للبيع البالغة (29,749,430) ريال و(24,879,431) ريال و(18,404,913) ريال و(16,279,297) ريال للسنوات من 2015م إلى 2018م على التوالي بسبب وجود حركة بيع في كل السنوات مما يشير إلى أن الهدف منها هو المتاجرة، وعند الاعتراض قدم المكلف قرار مجلس الإدارة المؤرخ في 2008/12/10م والذي يوصي بالاستثمار في الشركات التالية: (...- ... – ... -...)، وبالاطلاع على قرار مجلس الإدارة يتضح

أن أحد أهداف الاستثمار هو التهرب من دفع الزكاة على المبلغ النقدي نهاية العام عن طريق حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على القوائم المالية للسنوات محل الدراسة اتضح أنه تم بيع جزء من الأسهم في كل الأعوام محل الدراسة، كما يتضح وجود عمليات بيع مما يؤكد أن هذه الاستثمارات لغرض المتاجرة بالإضافة إلى وجود رصيد نقدي ضمن الاستثمارات مما يشير إلى أنها صندوق استثماري، كما أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل، وهما: توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمار، وعدم وجود عمليات تداول (حركة) خلال العام على تلك الاستثمارات، وحيث أن أحد هذين الشرطين لا ينطبق على استثمارات الشركة، عليه فقد تم رفض اعتراض المكلف، وحيث تأيد إجراء الهيئة في القرار الاستئنافي رقم (1670) لسنة 1438هـ وقرار الدائرة الاستئنافية رقم (IR-2021-23)، أما فيما جاء بحيثيات الدائرة فأجابت الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (أرباح محققة من أوراق مالية متاحة للبيع للأعوام 2015م و2016م و2017م)، حيث قامت الهيئة عند الربط بعدم السماح بتعديل صافي الربح بقيمة توزيعات الأرباح المحصلة من الاستثمار في أوراق مالية متاحة للبيع حيث أنها أموال خرجت من ذمة الشركة المستثمر فيها واستبعدتها من حساباتها ومن وعائها الزكوي تحت بند توزيعات أرباح وتعتبر إيرادات محققة من الاستثمار في الشركة المستثمرة، على الرغم من أن هذه الإيرادات قد خضعت للزكاة في الشركات المستثمر فيها، إلا أن ذلك تم في سنة سابقة للسنة التي تم توزيعها فيها وبالتالي فإنها تخضع للزكاة لدى الشركة المستثمرة باعتبارها إيراداً أضيف لإيرادات الشركة المستثمرة في سنة تالية للسنة التي خضعت فيها للزكاة لدى الشركات المستثمر فيها، ويتضح ذلك من قائمة التغيرات في حقوق الملكية للشركات المستثمر فيها، ومثال على ذلك توزيعات شركة ... للعامين 2017م و2018م، وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف وتأييد إجراء الهيئة في عدم تعديل صافي الربح بتوزيعات الأرباح بالقرار الاستئنافي رقم (1479) لسنة 1436هـ، وأما فيما جاء بحيثيات الدائرة فأجابت الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (مصاريف مستحقة بشأن (عامي 2015م و2018م)) وبند (مصاريف مستحقة بشأن (عام 2016م))، أوضحت الهيئة فيما يخص عام 2015م: عند مراجعة البيانات المقدمة لمصاريف مستحقة للعام 2015م عند الفحص ومع الاعتراض اتضح أن الأرصدة لا تتطابق مع القوائم المالية، وعليه تم تأييد إجراء الفاحص بإضافة أول أو أخر المدة أيهما أقل استناداً على فقرة (ثانيًا) (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ الموافق 2017/2/28م التي تنص على أنه يضاف للوعاء الزكوي:" القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليه الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول" والفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ الموافق 2017/2/28م التي تنص على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، أما فيما يخص عام 2016م: فلم يقدم المكلف بيان تفصيلي مع الاعتراض، لذلك تم الاعتماد على البيان المقدم وقت الفحص، وبالاطلاع على البيان المقدم وقت الفحص، اتضح حولان الحول على رصيد مصاريف مستحقة البالغ قيمته (420,435) ريال، وعليه يتبين صحة إجراء الهيئة بإضافة ما حال عليه الحول الى الوعاء الزكوي استناداً على الفقرة (ثانيًا) (5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ الموافق 2017/2/28م، وأما فيما يخص عام 2018م: وحيث قدم المكلف عند الفحص بيان تفصيلي مطابق لرصيد آخر المدة في القوائم المالية والذي يبين أن رصيد المصاريف المستحقة الذي حال عليه الحول للعام 2018م يبلغ (2,202,420) ريال، وعند الاعتراض قدم المكلف بيان تفصيلي مطابق للقوائم المالية ولكن عند فحص البيان تبين أن المكلف صفر رصيد أول المدة مما جعله لا يطابق

رصيد أخر المدة للحساب في العام 2017م، كما جعل الحركة خلال العام لا تطابق القوائم المالية، لذلك عند دراسة الاعتراض تم الاعتماد على البيان المقدم عند الفحص والذي يؤكد صحة إجراء الهيئة بإضافة ما حال عليه الحول البالغ قيمته (2,202,420) ريال استناداً على المادة سالفة الذكر، وعليه فإن الهيئة تطالب بنقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/06/27م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (أوراق مالية متاحة للبيع)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي وجود حركة بيع على الاستثمارات في جميع الأعوام محل الخلاف مما يُشير إلى أن الاستثمارات تعد في حكم عروض التجارة وليس لغرض القنية. واستنادًا على الفقرة (4/أ) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على: "الاستثمارات في منشآت داخل المملكة –مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) منها التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم, وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات, وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الخلاف يكمن في عدم قبول الهيئة حسم الاستثمارات المالية المتاحة للبيع للأعوام من 2015م إلى 2018م بسبب وجود حركة بيع في الاستثمارات، إلا أن المكلف يدفع بأن نية الشركة موثقة بقرار من مجلس الادارة وأن عملية البيع التي تمت على الاستثمارات ناتجة عن ضرورة التعامل مع مشاكل بالسيولة وأن إدارة الشركة أقرت في حالة عدم توفر سيولة بيع أحد الاستثمارات لاستمرار نشاط الشركة، إلا أنه بالرجوع للمستندات يتبين بأن المكلف لم يقدم قرار من مجلس الادارة على بيع الاستثمارات لمواجهة المشاكل بالسيولة, كما أنه بالاطلاع على القوائم المالية للمكلف يتبين وجود حركة بيع على الاستثمارات في جميع الأعوام محل الخلاف مما يُشير الى ان الاستثمارات تعد في حكم عروض التجارة وليس لغرض القنية, وبما انه من شروط حسم الاستثمارات عدم وجود حركة بيع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (أرباح محققة من أوراق مالية متاحة للبيع للأعوام 2015م و2016م و2017م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها أموال خرجت من ذمة الشركة المستثمر فيها واستبعدتها من حساباتها ومن وعائها الزكوي. واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع ملف الدعوى يتبين أن الخلاف بين الطرفين يكمن في دفع المكلف أن الارباح تمت تزكيتها في الشركات المستثمر فيها وإضافتها يعد ثني للزكاة, إلا أن الهيئة تدفع بأن الاموال خرجت من ذمة الشركة المستثمر فيها واستبعدتها من حساباتها ومن وعائها الزكوي تحت بند توزيعات أرباح وتعتبر إيرادات محققة من الاستثمار في الشركة المستثمرة (المكلف)، وأن هذه الايرادات خضعت للزكاة في الشركات المستثمر فيها في سنة سابقة للسنة التي تم توزيعها وبالتالي فإنها تخضع للزكاة لدى الشركة المستثمرة باعتبارها إيراداً أضيف لإيرادات الشركة المستثمرة في سنة تالية للسنة التي خضعت فيها للزكاة لدى الشركات المستثمر فيها, وبما أن المكلف لم يقدم ما يثبت عدم صحة ما تدفع به الهيئة، الامر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشان هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مصاريف مستحقة بشأن (عامي 2015م و2018م) وبند (مصاريف مستحقة بشأن (عام 2016م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي فيما يتعلق بعام 2015م بأن الأرصدة لا تتطابق مع القوائم المالية، وتدّعي فيما يتعلق بعام 2016م بأن المكلف لم يقدم بيان تفصيلي مع الاعتراض، لذلك تم الاعتماد على البيان المقدم وقت الفحص، كما تدّعي فيما يتعلق بعام 2018م بأن المكلف صفر رصيد أول المدة مما جعله لا يطابق رصيد أخر المدة للحساب. واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول"، واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (20) منها التي نصت على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". بناءً على ما تقدم، تعدّ الذمم التجارية الدائنة والمصاريف المستحقة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي, وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات يتبين ما يلي: فيما يتعلق بعامي الخلاف 2015م و2018م, فيتضح أن المكلف قدم القوائم المالية المدققة بالإضافة للكشوف التحليلية, ومن خلال مراجعة الكشوف التحليلية يتبين تطابق الأرصدة مع القوائم المالية وأن المبالغ التي حال عليها الحول هي (2,659,237.08 ريال) لعام 2015م, و(557,784.87 ريال) لعام 2018م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند. وفيما يتعلق بعام 2016م، فيتضح أن المكلف قدم القوائم المالية المدققة ولكن لم يقدم الكشف التحليلي للحركة التفصيلية للبند محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقيّة البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك

الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6685) الصادر في الدعوى رقم (Z-82799-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2015م حتى 2018م.

أولًا: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أوراق مالية متاحة للبيع).

2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح غير محققة من أوراق مالية متاحة للبيع للأعوام 2015م و2016م و2017م و2018م).

3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح محققة من أوراق مالية متاحة للبيع للأعوام 2015م و2016م و2017م).

4- رفض استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدائنون).

5- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصاريف مستحقة):

أ- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن (عامي 2015م و2018م).

ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (عام 2016م).

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة).

7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مشروعات تحت التنفيذ (2015م و2016م)).

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

القرار رقم IR-2024-169269

الدعوى رقم Z-2023-169269

المبدأ رقم 56

- الشهادة الصادرة من المحاسب القانوني، تعتبر أحد ضوابط إثبات صحة الديون المعدمة.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/12م من / ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/15م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2426) الصادر في الدعوى رقم (Z-81678-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: رفض اعتراض المدعية على بند المطلوبات المتداولة.

ثانيًا: قبول اعتراض المدعية على بند فرق الرواتب.

ثالثًا: رفض اعتراض المدعية على بند الديون المعدومة.

رابعًا: رفض اعتراض المدعية على بند استئجار عمالة.

خامسًا: قبول اعتراض المدعية على بند فرق المشتريات الخارجية.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (الديون المعدومة لعام 2017م) بأن البند محل الخلاف قد أستوفى شروط الحسم الواردة في المادة الخامسة الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، حيث قام المكلف بتقديم كلاً من (شهادة من المحاسب القانوني الموقعة والمختومة بالإضافة إلى قرار مجلس الإدارة لتأكيد صحة موقف الشركة)، وبناءً على ما سبق يطالب المكلف بحسم الديون المعدومة التي لم يتم تحصيلها وذلك لعدم وجوب الزكاة فيها. كما يعترض المكلف على بند (المطلوبات المتداولة لعام 2017م) وبند (استئجار العمالة لعام 2017م)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (فرق الرواتب لعام 2017م) بأن المكلف لم يقدم الاثبات المستندي للبند محل الخلاف، حيث قامت الهيئة أثناء مرحلة الربط بطلب المكلف تقديم الآتي: (كشف تحليلي بالرواتب والأجور المباشرة وغير المباشرة مع إيضاح اسم كل مكلف وكافة التفاصيل، لقطة شاشة عن كل شهر في التأمينات الاجتماعية ولجميع الفروع والرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية)، وحيث قدّم المكلف

المطلوب منه وبعد الفحص تم ردّ الفرق غير المبرر المتعلق بالرواتب بمبلغ (2,143,221) ريال، وأثناء مرحلة الاعتراض لم يقدم تبريرًا للفرق واكتفى فقط بذكر أن هذه الفروق "يستحيل أن تكون غير مثبتة مستنديًا" وقدّم الكشوف المقدمة أثناء الفحص التي تم أخذها في الحسبان عند ردّ الفرق، وبناءً على ذلك ولعدم تقديم المكلف الاثبات المستندي اللازم فقد تم رفض اعتراضه، كما تجيب الهيئة على حيثيات قرار الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي الصحيح؛ حيث تفيد الهيئة بأن الخلاف يكمن في إضافة بند فرق مصروف رواتب مبلغ (2,143,221) ريال إلى صافي النتيجة، ناتج بين المحمل بالإقرار عما قدمه المكلف من كشوفات ومستندات ثبوتية للبند محل الخلاف ورد الفرق غير المثبت مستندياً، وقبول المستندات المثبتة، وتفيد الهيئة أنه من خلال ما قدمه المكلف من دفوع ومستندات لدى دائرة الفصل مصدرة القرار، وهي تكرار لما قدمه سابقاً، حيث جاء في قرار دائرة الفصل قبول البند لصالح المكلف بناء على البيانات المقدمة وهذا غير صحيح، لكونه وفقاً لصحيفة دعوى المكلف فإنه يستحيل أن يكون هناك فرق غير مثبت مستندياً وأفاد المكلف بأن الفرق كان من حساب مكافآت الموظفين ولكن تم تبويبها بالخطأ، بينما الهيئة تطالب بإثبات الفرق مستندياً، والذي لم يقدمه المكلف خلال مرحلة التقاضي، كما أن قرار دائرة الفصل أخذ بقبول كافه بند مصروفات الرواتب دون إيضاح طبيعة الفرق وهو محل الخلاف مع المكلف، عليه واستنادًا للفقرة (2) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) المذكورة أعلاه التي تؤكد أن المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات آخر, وحيث لم يلتزم المكلف بتقديم الإثبات المستندي لدفع الرواتب ولائحة تنظيم العمل المعتمدة للتحقق من المصروف، مما يجعل القرار غير صحيح فيما انتهى إليه وحري بالنقض.

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

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/01/02م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، 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، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فرق الرواتب لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافها في أنه وبعد فحص المستندات المقدمة من المكلف بناءً على طلب الهيئة؛ تم ردّ الفرق غير المبرر المتعلق بالرواتب بمبلغ (2,143,221) ريال، وأثناء مرحلة الاعتراض لم يقدم تبريرًا للفرق وقدّم الكشوف المقدمة أثناء الفحص والتي تم أخذها في الحسبان عند ردّ الفرق، وبناءً على ذلك ولعدم تقديم المكلف الاثبات المستندي اللازم فقد تم رفض اعتراضه. وحيث نصّت الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط 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."، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها.". وبناءً على ما تقدّم، وحيث إن الخلاف بين الطرفين يكمن في إضافة فرق الرواتب إلى صافي الربح المعدل؛ وحيث تستأنف الهيئة على قرار الدائرة وتوضح بأن الخلاف يكمن بإضافة بند فرق مصروف الرواتب بمبلغ (2,143,221) ريال إلى صافي الربح، حيث إن الفرق يتمثل بين المحمل بالإقرار وبين ما قام المكلف بتقديمه من كشوفات ومستندات ثبوتية للبند محل الخلاف، حيث قامت الهيئة برد الفرق غير المثبت مستندياً، في حين يدفع المكلف أن بند الرواتب يتمثل بمصاريف ضرورية وتم تكبدها في السياق العادي للأعمال؛ وبالتالي ينبغي اعتمادها كمصاريف فعلية، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بتقديم القوائم المالية للعام محل الخلاف، حيث بلغت الرواتب الواردة بتلك القوائم إجمالي مبلغ (334,121) آلف ريال (267,914 آلف ريال + 65,207 آلف ريال كتكاليف موظفين) بالإضافة إلى كشف تحليلي للرواتب، حيث وبالاطلاع على الكشف تبين عدم مطابقتها للقوائم المالية؛ حيث بلغ الكشف المقدم اجمالي مبلغ (257,165,935) ريال إلا أن أصل الخلاف لا يكمن في مطابقة الكشف المقدم من المكلف مع القوائم المالية وإنما الخلاف يكمن في الفرق بين الرواتب المسجلة بإقرار المكلف والرواتب المثبتة في الكشف المقدم من المكلف للهيئة حيث قامت الهيئة بمطابقة الكشف المقدم لها من المكلف (الوارد في لائحة استئناف الهيئة) مع ما ورد في الإقرار الزكوي والذي نتج عنه فرق بمبلغ (2,143,221) ريال (277,573,126 ريال -257,429,905 ريال)، وبالاطلاع على الكشف المقدم في لائحة الهيئة والذي قام المكلف بتقديمه لها خلال مرحلة الاعتراض؛ تبين وجود فروقات تبلغ (2,143,221) ريال مدرجة بمسمى تعديلات (Adjustment) وهو ذات المبلغ الذي تطالب الهيئة بإثباته بمستندات ثبوتية،

حيث إنه وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى تبين عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لاعتراضه بشأن أسباب تلك الفروقات (تعديلات) والواردة في الكشف الذي قام بتقديمه، وأنها تمثل بالفعل تعديلات لبند الرواتب والتي بموجبها نشأ ذلك الفرق، ولا ينال من ذلك ما أثاره المكلف في لائحة اعتراضه أمام لجنة الفصل من أن الفروقات نشأت نتيجة الخطأ بتصنيف مكافآت الموظفين دون وجود دليل يعضده، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فرق المشتريات الخارجية لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت برد الفرق بين المشتريات الخارجية من واقع إقرار المكلف مع المشتريات الخارجية الواردة في بيان الجمارك، وذلك بعد الاطلاع على المستندات المقدمة من المكلف، حيث قامت برد الفرق في المصروف الغير مثبت مستنديًا إلى صافي الربح وذلك لعدم تقديم المكلف ما يبرر هذا الفرق وما يؤيد صحته كمصروف. وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها.". وبناءً على ما تقدّم، وحيث إن الخلاف بين الطرفين يكمن في إضافة فرق المشتريات الخارجية إلى صافي الربح المعدل، حيث تستأنف الهيئة على قرار الدائرة وتوضح بأن الخلاف يكمن بإضافة بند فرق المشتريات بمبلغ (2,781,303) ريال إلى صافي الربح، حيث أن الفرق ناتج عما هو محمل بالإقرار مع ما هو بالدفاتر حسب كشف الاكسل المقدم من المكلف للهيئة باعتباره يعكس صحة واقع البيان الجمركي، وتم رد الفرق غير المثبت مستندياً، في حين يدفع المكلف بأن تلك الفروقات ناتجة عن فرق توقيت عملات أجنبية، بناءً على ما سبق، يعدّ بيان الاستيرادات الصّادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة يتمثل بتعديل نتائج أعمال المكلف نظراً لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المكلف مقارنة بالاستيرادات طبقاً للكشف المقدم من المكلف والذي يعكس واقع البيان الجمركي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بتقديم مطابقة للمشتريات (مرفق مستندات إضافية – مطابقة المشتريات 2017م)، وبالاطلاع على الصفحة رقم (2)، (التي اعتبرتها الهيئة تعكس صحة وواقع البيان الجمركي وذلك بعد قبول الهيئة لجميع التسويات المرفقة بالكشف) حيث بلغ اجمالي المشتريات بموجب الكشف المقدم من المكلف مبلغ (2,370,315,525) ريال، بينما أدرجت في الإقرار الزكوي للعام محل الخلاف مبلغ (2,373,096,828) ريال، وبالتالي وبمقارنة الكشف مع الإقرار الزكوي؛ نتج عن ذلك فروقات بمبلغ (2,781,302.88) ريال وهو الذي يتمثل بمبلغ الخلاف؛ وبالاطلاع على المستندات المقدمة، تبين عدم تقديم المكلف أي من المستندات التي تؤيد ذلك الفرق حيث اكتفى بذكر أن تلك الفروقات ناتجة عن أسعار الصرف وهو الأمر الذي لا يمكن التحقق من صحته لعدم وجود دليل يعضده، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الديون المعدومة لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافه بأن البند محل الخلاف قد أستوفى شروط الحسم الواردة في المادة الخامسة الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، حيث قام المكلف بتقديم المستندات المؤيدة لاعتراضه. وحيث نصّت الفقرة رقم (3) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ على: "تعد الديون المعدومة من المصاريف التي يجوز حسمها طبقا للضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن ممارسة النشاط. ج- أن تقدم المكلف شهادة محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. هـ- التزام المكلف بالتصريح عن الديون

دخله متى تم تصريحها.". وبناءً على ما تقدّم، ولما أن الخلاف حول عدم استيفاء البند محل الخلاف للشروط الواردة في اللائحة الزكوية لجباية الزكاة، حيث تدفع الهيئة بعدم صحة الشهادة المقدمة من المكلف والمتعلقة بالديون المعدومة وذلك لكونها لا تعد كتأكيد معقول بشطب هذه الديون، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى؛ يتبين تقديم المكلف لما يثبت أنها استوفت شروط حسم الديون المعدومة والمتمثلة في (شهادة من المحاسب القانوني بالإضافة إلى قرار مجلس الإدارة لتأكيد يفيد بشطب الديون)، ولا ينال من ذلك ما أشارت اليه الهيئة في اعتبار الشهادة كتقرير غير تأكيدي لإثبات صحة اعدام الديون إذ إنه بالاطلاع على المعيار المهني المنظم لتقرير المراجع تبين أن النص الذي تشير إليه الهيئة والذي هو جزء من متطلبات ذلك المعيار (معيار 4400) التي يجب على المحاسب القانوني الالتزام بما جاء بالمعيار عند اصدار التقرير؛ إذ أن الشهادة المقدمة قد أخذت بالاعتبار ما يجب تطبيقه من المعيار، حيث أن الشهادة الصادرة من المحاسب القانوني تعتبر تأكيد كافي لإثبات صحة الديون المعدمة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقيّة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من 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 بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

1- 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-2426-2022) الصادر في الدعوى رقم (Z-81678-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

2- وفي الموضوع:

1 - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الرواتب لعام 2017م).

2 - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق المشتريات الخارجية لعام 2017م).

3 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المطلوبات المتداولة لعام 2017م).

4 - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون المعدومة لعام 2017م).

5 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استئجار العمالة لعام 2017م).

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

القرار رقم IR-2024-170306

الدعوى رقم Z-2023-170306

المبدأ رقم 57

- أن وجود الحوافز يتطلب إسنادها إلى الإجراءات التي يقررها نظام العمل، ولا شأن لها عند احتساب المعاملة الزكوية بدخول مبالغها في الوعاء الزكوي للمكلف من عدمه.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/16م من/ ....، هوية وطنية رقم (...) بصفته المدير العام للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2475) الصادر في الدعوى رقم (Z-89209-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: رفض اعتراض المدعية على بند حوافز (فنيين – تركيب) لعام 2019م.

ثانيًا: رفض اعتراض المدعية على بند حوافز (اداريين – مشرفين) لعام 2019م.

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

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

فيما يخصّ بند (حوافز/ اداريين -مشرفين) فيدّعي المكلف بأنه تم تقديم المستندات المؤيدة لاستلام العاملين (الإداريين والفنيين) لهذه الحوافز، ويتضح من القرار محل الاستئناف أن هذه المستندات مقبولة من الهيئة ولم تتطرق إليها، وإنما طلبت زيادة في نظامية المصروف بوجود لائحة داخلية معتمدة من وزارة العمل، وهذا مخالف لما أقرته الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، والمكلف أثبت للهيئة أن مصروف الحوافز هذا تنطبق عليه جميع الشروط التي وردت في المادة سالفة الذكر حيث قدم اثبات حقيقة المصروف وهو كشف حساب الحوافز بأسماء العاملين المستحقين لها، وقدم أيضًا مستندات صرف هذه الحوافز للعاملين سواء تحويلات أو أذون استلام، وقدّم ما يثبت طبيعة هذا

المصروف، وبذلك تكون جميع الشروط التي وردت في المادة على سبيل الحصر – والتي لم يرد فيها شرط أن تكون الرواتب مسجلة في التأمينات أو الحوافز تكون معتمدة من مكتب العمل- قد انطبقت على مصروف حوافز الفنيين والإداريين وقد قدم مستندات مؤيدة لحسم المصروف أمام الهيئة أثناء عملية الفحص وقدم مستندات أخرى ولائحة السياسات الداخلية معتمدة من مكتب العمل أثناء رفع الدعوى الابتدائية، وأشار المكلف إلى مستندات اثبات المصروف وكذلك تحويلات السداد رغم أن المادة لم تطلب ما يؤيد السداد واكتفت بإثبات استحقاقه، أيضًا تم ارفاق صورة من لائحة السياسات الداخلية معتمدة من مكتب العمل، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/07م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، 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 تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حوافز/ فنيين - تركيب)، وحيث يكمن استئنافه في أن مدار توجب الزكاة على المال هو بقاؤه في يد المكلف عند حولان الحول عليه، وقد ثبت من المستندات التي تم تقديمها للهيئة واللجنة خروج المال من ذمة المكلف وانفاقه على تلك المكافآت والحوافز للعاملين. وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف ومذكرة الرد الجوابيّة؛ يتبيّن أن محل الخلاف بين الطرفين يكمن في حوافز فنيين - تركيب لعام 2019م بمبلغ (3,278,824) ريال، وأن محل استئناف المكلف يكمن في عدم قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بالرغم من المستندات التي تم تقديمها للهيئة واللجنة وخروج المال من ذمة المكلف وانفاقه على تلك المكافآت والحوافز للعاملين، حيث إن المكلف قدم لائحة تنظيم العمل معتمدة من وزير العمل والتحويلات البنكية ومستندات الصرف وبيان الحوافز التي تم صرفها، وحيث إن وجود تلك المكافآت وضرورة استنادها إلى الإجراءات التي يقررها نظام العمل لا شأن لها عند احتساب المعاملة الزكوية بدخول مبالغها في الوعاء الزكوي للمكلف من عدمه، لأن تلك الإجراءات التنظيمية مقصود بها غاية أخرى يهدف منها النظام إلى تحقيق حماية حقوق العاملين في المنشآت، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حوافز/ اداريين -مشرفين)، وحيث يكمن استئنافه بأنه قدم المستندات المؤيدة لاستلام العاملين (الإداريين والفنيين) لهذه الحوافز، ويتضح من القرار محل الاستئناف أن هذه المستندات مقبولة من الهيئة ولم تتطرق إليها، وإنما طلبت زيادة في نظامية المصروف بوجود لائحة داخلية معتمدة من وزارة العمل، وهذا مخالف لما أقرته الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وبناءً على ما تقدّم، وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف ومذكرة الرد الجوابيّة، يتبيّن أن محل الخلاف بين الطرفين يكمن في حوافز إداريين – مشرفين لعام 2019م بمبلغ (49,013) ريال، وأن محل استئناف المكلف يكمن في عدم قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بالرغم من أنه تم تقديم المستندات المؤيدة لاستلام العاملين (الإداريين والفنيين) لهذه الحوافز وأن المال قد خرج من ذمة المكلف وتم انفاقه

على تلك المكافآت والحوافز للعاملين، حيث قدم المكلف لائحة تنظيم العمل معتمدة من الوزير والتحويلات البنكية ومستندات الصرف وبيان الحوافز التي تم صرفها، وحيث إن وجود تلك المكافآت وضرورة استنادها إلى الإجراءات التي يقررها نظام العمل لا شأن لها عند احتساب المعاملة الزكوية بدخول مبالغها في الوعاء الزكوي للمكلف من عدمه، لأن تلك الإجراءات التنظيمية مقصود بها غاية أخرى يهدف منها النظام إلى تحقيق حماية حقوق العاملين في المنشآت، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2475) الصادر في الدعوى رقم (Z-89209-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

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

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

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

القرار رقم IR-2024-191565

الدعوى رقم Z-2023-191565

المبدأ رقم 58

- تعد مكافآت الموظفين من المصاريف جائزة الحسم، بشرط توفر المستندات التي تثبت صرفها.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/05م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/06م، من / ... سجل تجاري رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-90609) الصادر في الدعوى رقم (Z-90609-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: إثبات انتهاء الخلاف حول بند نهاية الخدمة لعام 2016م.

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

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

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

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

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

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

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

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

لم يقدم عقود الموظفين التي تؤكد ذلك؛ مما يتعذر معه التأكد من صحة المصروف، وتستند الهيئة في إجرائها برفض اعتماد هذا المصروف على الفقرة (1) من المادة (5) من لائحة جباية الزكاة بشأن المصاريف التي يجوز حسمها قامت الدائرة

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

وفي يوم السبت الموافق 2024/06/08م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (المكافآت)، وحيث يكمن استئناف الهيئة بأنها لم تقبل حسم المكافآت للعام محل الاعتراض من الوعاء الزكوي، و استناداً على الفقرة رقم (2) من المادة (6) منها والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها على ما يلي: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من أثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى."، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ التي تنصّ على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف ، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره ، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته 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."، و بناءً على ما سبق، وبعد واطلاع الدائرة حيث

تبين لديها أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف لم يقدم ما يثبت صرف لهذه المكافآت وخروجها من ذمته والمتمثلة في سداد المكافآت للموظفين، وحيث إن قرار الفصل كان بناء على دفع الهيئة بعدم توفر لائحة تنظيم العمل ولم تشير الهيئة إلى عدم تقديم مستندات الصرف في حين أن الهيئة أشارت إليه في لائحة الاستئناف بعدم توفر أي مستندات مؤيدة لهذا البند مثل إثبات صرف المكافأة بموجب إيصالات بنكية أو سندات قبض، وحيث أن المكلف لم يرفق المستندات اللازمة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-90609) الصادر في الدعوى رقم (Z-90609-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المكافآت).

2 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (العمالة المستأجرة).

3 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الرواتب والاجور).

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

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

6 - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المبالغ المستحقة).

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

القرار رقم IR-2023-94578

الدعوى رقم Z-2022-94578

المبدأ رقم 59

- تعد مصاريف تكلفة العمالة الموسمية من المصاريف التي يجوز حسمها، بشرط توافر الضوابط المنصوص عليها باللائحة والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها.

المبدأ رقم 60

- تعد مصاريف تكاليف هدايا الحجاج من المصاريف التي يجوز حسمها، بشرط توافر الضوابط المنصوص عليها باللائحة والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/02/07م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/03/18م، من/ ...، بصفته مدير الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1943) الصادر في الدعوى رقم (Z-16565-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 1436هـ حتى 1439هـ، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1-تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند احتساب مبلغ الزكاة المسدد لعام 1438هـ.

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

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

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (تكاليف هدايا الحجاج) فيدّعي المكلف أن هذا البند هو البند الوحيد الذي لم تتوافر لديه إلا فواتير مؤقتة من وكيل المصنع الصيني والذي تم استيراد الهدايا منه، ونظرًا لاختفاء الوكيل وخسارة الشركة لمبالغ طائلة نتيجة لذلك، وقد حاول طوال الفترة الماضية الوصول للمصنع إلى أن تم التواصل معهم ووافقوا على تسليم المكلف فواتير لتلك الهدايا وتم إرفاقها (فاتورتين) لتكون هذه الفواتير هي المستند الوحيد الذي لم يتم إرفاقه مسبقًا لتعثر حصوله عليه بسبب مشاكل الاستيراد وغيرها، عليه يطالب بإلغاء قرار الهيئة بإعادة الربط الزكوي عن بند الهدايا المذكور حيث إن هذا البند في نشاط حجاج الداخل ليس بندا ترفيهيًا ولا

اختياريًا وإنما هو مصروف مفروض على شركات حجاج الداخل بموجب لائحة وزارة الحج، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ 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، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (تكلفة العمالة الموسمية) فتوضّح الهيئة أن دائرة الفصل اطلعت على عينات وليس كامل البند اذ لم تقم بالفحص الدقيق ولم توضح ما نوع هذه العينات ولا تاريخها ولم تطلب مصادقة من محاسب قانوني عليها، كما تستأنف الهيئة على بند (الناحية الشكلية)، وبند (احتساب مبلغ الزكاة المسدد لعام 1438هـ)، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس 2023/12/21م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، 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، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث أنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (احتساب مبلغ الزكاة المسدد لعام 1438هـ) وحيث نصّت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على: "في حال تجاوزت الدائرة الناحية الشكلية تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند، وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وحيث أنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (تكلفة العمالة الموسمية) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي أن دائرة الفصل اطلعت على عينات وليس كامل البند اذ لم تقم بالفحص الدقيق ولم توضح ما نوع هذه العينات ولا تاريخها ولم تطلب مصادقة من محاسب قانوني عليها. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو

مستحقة وصولا إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة." بناءً على ما تقدم، يتضح قيام الهيئة بترك استئنافها بشأن عامي 1438هـ و1439هـ لتقديم المكلف المستندات المؤيدة، وأما بشأن عامي 1436هـ و1437هـ فتتمسك الهيئة باستئنافها لعدم تقديم المستندات، وعليه وبالرجوع إلى ملف الدعوى اتضح أن كافة المستندات المقدمة من المكلف بشأن البند أعلاه تعود لعامي 1438هـ و 1439هـ فقط، ولم يقدم أي مستند فيما يتعلق بالأعوام الأخرى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة فيما يخص عاميّ 1436هـ و1437هـ لعدم تقديم المكلف الإثبات المستندي لهذه المصاريف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأنه، وقبول ترك الخصومة فيما يتعلق بالاستئناف لعاميّ 1438هـ و1439هـ.

وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكاليف هدايا الحجاج) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن هذا البند في نشاط حجاج الداخل ليس بندًا ترفيهيًا ولا اختياريًا وإنما هو مصروف مفروض على شركات حجاج الداخل بموجب لائحة وزارة الحج. وحيث نصّت الفقرتين (1/أ) و (1/ب) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها، على أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولا 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."، بناء على ما تقدم، يتضح قبول الهيئة اعتراض المكلف للأعوام 1437هـ و1438هـ و1439هـ فقط لتقديمه المستندات المؤيدة، أما بشأن عام 1436هـ تتمسك الهيئة برفضها لاعتراض المكلف لعدم تقديم الفواتير المؤيدة، وعليه وبالرجوع لملف الدعوى اتضح صحة ما أشارت له الهيئة من عدم تقديم المكلف للفواتير المؤيدة لعام 1436هـ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بشأن عام 1436هـ لعدم تقديم الإثبات المستندي لهذه المصاريف وتأييد قرار الدائرة بشأنه، وإثبات انتهاء الخلاف للأعوام 1437هـ و1438هـ و1439هـ لقبول الهيئة لاستئناف المكلف.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1943) الصادر في الدعوى رقم (Z-16565-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 1436هـ حتى 1439هـ.

ثانيًا: وفي الموضوع:

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

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

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

أ-قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل لعامي 1436هـ و1437هـ.

ب-قبول ترك الخصومة فيما يتعلق بالاستئناف لعامي 1438هـ و1439هـ.

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

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

ب- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالاستئناف على الأعوام 1437هـ و1438هـ و1439هـ.

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

القرار رقم Z-192726-2023

الدعوى رقم Z-192726-2023

المبدأ رقم 61

- أن عبء الإثبات يقع على عاتق المكلّف في تقديم المستندات المؤيدة لوجهة نظره والمتمثلة في (صور الفواتير/العقود، وإشعارات السداد البنكية بالإضافة للقوائم المالية) للتحقق من صحة جواز حسم المصروف من عدمه وفق الأنظمة واللوائح الزكوية.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/25م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-133881) الصادر في الدعوى رقم (Z-133881-2022) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- الغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند الغرامات والجزاءات لعام 2019م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند دائنون تجاريون لعام 2019م.

3- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند تأمينات محتجزة لضمان أعمال لعام 2019م.

4- إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند تمويل إضافي لعام 2019م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

5- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند إيرادات مقدمة لعام 2019م.

6- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الخسائر المرحلة لعام 2019م.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (الغرامات والجزاءات لعام 2019م)، فتوضّح الهيئة بأنها قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة مسببةً ذلك لعدم تقديم الهيئة جوابها على الناحية الموضوعية ولكونها قامت برد غير ملاقٍ لواقع الحالة وتُجيب الهيئة بأنه كان على الدائرة أن تقوم بسؤال ممثل الهيئة عن وجهة نظرها على ذلك البند على الوجه التحديد وذلك إعمالاً بالقواعد العامة في المرافعات أمام المحاكم وللمادة

(الستون) من نظام المرافعات الشرعية: "إذا امتنع المدعى عليه عن الجواب كليًّا، أو أجاب بجواب غير ملاق للدعوى؛ كرر عليه القاضي طلب الجواب الصحيح ثلاثًا في الجلسة نفسها، فإذا أصر على ذلك عدّه ناكلًا بعد إنذاره، وأجرى في القضية المقتضى الشرعي"، مما يتضح معه لدائرتكم قصور بإجراءات الدائرة الواجب عملها وبناءً على ذلك تُطالب الهيئة إعادة ذلك البند للدائرة مصدرة القرار لدراسة وجهة نظر الهيئة تفصيلاً، وفي حال رات دائرتكم الموقرة النظر بموضوع البند فتوضح الهيئة بأنها قامت بتعديل ذلك البند لكونه يمثل غرامات ضريبة مضافة وغرامات مرورية وذلك بعد الاستفسار من المكلف والرد بتاريخ 2021/11/18م، وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بمراجعة القوائم المالية والبيانات المقدمة إذ قدم المكلف حركة تفصيلية لبند غرامات بإجمالي مبلغ (401,523) ريال، حيث تبين أن ما اجماليه (312,361,41) ريال تمثل غرامات مرورية وغرامات ضريبة قيمة مضافة وغير جائز حسمها كونها غير مرتبطة بالنشاط استنادا للمادة الثامنة فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت (يجوز حسم المصروفات الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط: ومنها: ب. أن تكون مرتبطة بنشاط المكلف، ولا تتعلق بمصروفات شخصية أو بأنشطة أخرى لا تخص المكلف) واستناداً على الفقرة (3) من المادة التاسعة ذات اللائحة والتي نصت على المصاريف التي لا يجوز حسمها ومنها "3-الزكاة أو الضريبة المستحقة أو المسددة"، وتتمسك الهيئة بصحة نظامية إجرائها، وبناء على ما سبق ذكره يعد قرار الدائرة في هذه الدعوى محل الاستئناف غير صحيح نظاماً وحرياً بالإلغاء قضاءً دون أدنى شك، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

ففي يوم الخميس بتاريخ: 2024/06/27م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الغرامات والجزاءات لعام 2019م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها غير مرتبطة بالنشاط وبالتالي فإنه غير جائز حسمها. واستنادا للمادة الثامنة فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على: (يجوز حسم المصروفات الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط: ومنها: ب. أن تكون مرتبطة بنشاط المكلف، ولا تتعلق بمصروفات شخصية أو بأنشطة أخرى لا تخص المكلف)، واستناداً على الفقرة (6) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ على أن: " الديون المعدومة، وفقاً للشروط الآتية: أ. أن يكون قد سبق التصريح عنها ضمن الإيرادات في سنة استحقاق الإيراد. ب. أن تكون الديون ناتجة عن ممارسة النشاط"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ والتي نصت على المصاريف التي لا يجوز حسمها ومنها: "3-الزكاة أو الضريبة المستحقة أو المسددة"، واستناداً على المادة (18) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار

معالي وزير المالية رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ على أن: " مع عدم الإخلال بأحكام المادة (العاشرة) من اللائحة، على كل مكلف الاحتفاظ -داخل المملكة وباللغة العربية- بالدفاتر التجارية الضرورية لتحديد وعاء الزكاة بشكل دقيق، مع الاحتفاظ بالمستندات التي تثبت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تؤيدها، ويقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حال عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، جاز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يُثبت المكلف صحته أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناءً على ما تقدم، يتبين بأن استئناف الهيئة تضمن الحركة التفصيلية لمصروف الغرامات والجزاءات بإجمالي وقدره (401,523) ريال لعام 2019م حيث تبين ما تم رفضه من قبل الهيئة بمبلغ وقدره (312,361) ريال لعام 2019م كونها تتعلق بكلاً من (غرامات ضريبة القيمة المضافة والغرامات المرورية)، وبما أن المكلف لم يقدم ما يثبت أن تلك الغرامات ليست نتيجة مخالفة الأنظمة واللوائح السارية بالمملكة وأنها مترتبة على عدم استيفاء الشروط التعاقدية ونظراً لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لوجهة نظره والمتمثلة في (صور الفواتير/العقود، وإشعارات السداد البنكية بالإضافة للقوائم المالية) للتحقق من صحة جواز حسم المصروف من عدمه وفق الأنظمة واللوائح الزكوية، وبالتالي فإن عبء الإثبات يقع على عاتق المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-133881) الصادر في الدعوى رقم (Z-133881-2022) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2019م.

2- وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الغرامات والجزاءات لعام 2019م).

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

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

القرار رقم IR-2024-169242

الدعوى رقم Z-2023-169242

المبدأ رقم 62

- يجوز للمكلف حسم توزيعات الأرباح من الوعاء الزكوي إذا قدم قرارات الشركاء بتوزيع هذه الأرباح وأرفق ما يثبت توزيع الأرباح محل الخلاف والكشوفات البنكية لإثبات خروجها من ذمة المدعي قبل حولان الحول القمري.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/12م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZD-2022-2450) الصادر في الدعوى رقم (Z-68151-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2017م و2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: إثبات انتهاء الخلاف بناء على موافقة المدعي لإجراء المدعى عليها حول بند المصروفات غير جائزة الحسم (عمولات وحوافز) لعام 2017م.

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

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

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

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (بند أرباح مزكاة لعام 2017م) بأنها قامت عند الربط بعدم قبول حسم توزيعات الأرباح المستلمة لعام 2017م من الربح المعدل بقيمة (9,950,000) ريال، وذلك استناداً لإيضاح رقم (2) في القوائم المالية، حيث أنه يقوم بالاعتراف بالاستثمارات بطريقة التكلفة، وبالاطلاع على الاعتراض تبين أن اعتراض المكلف يكمن في طلبه اعتماد حسم ايراد توزيع أرباح الاستثمارات المحلية من صافي الدخل بقيمة (9,950,000) ريال لعام 2017م كونه قام بتوزيعها خلال العام وخروجها من ذمته، وبالرجوع إلى اعتراض المكلف تبين أن المبلغ المعترض عليه عبارة عن توزيع أرباح استثمارات في شركات محلية مستلمة خلال عام 2017م، وبالاطلاع على قوائم الشركات المستثمر فيها "شركة ...، شركة ..." تبين أن توزيعات الأرباح تمت من رصيد الأرباح المدورة للشركات المستثمر فيها، وبالرجوع إلى قائمة التدفقات النقدية ضمن القوائم المالية للمكلف كشوف حساب وقيود وتحويلات المقدمة من المكلف؛ تبين أن المكلف قام بتوزيع أرباح خلال العام بقيمة (21,458,501) ريال تتضمن (رصيد الأرباح المدورة أول المدة

وصافي دخل العام المتضمن توزيعات أرباح الاستثمارات المستلمة خلال العام)، وعلى ضوء ما سبق تم رفض اعتراض المكلف كون الشركة تقوم بالاعتراف بالاستثمارات بطريقة التكلفة، ويتم تسجيل توزيعات الأرباح كإيرادات للشركة لذا لا يصح استبعاد ارباح الاستثمارات من الربح المعدل حتى في حال توزيعها وتحسم التوزيعات بما لا يتجاوز رصيد الأرباح المرحلة أول العام، عليه واستناداً للمادة (4) من أولًا الفقرة (6) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ تتمسك الهيئة بصحة سلامة اجراءها، كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بقبول ذلك البند مسببةً ذلك من أنه تم توزيع تلك الأرباح على الشركاء ولم توضح ذلك التاريخ أو تتصدى لما دفعت به الهيئة أعلاه، مما يعد قرار الدائرة معيباً. كما تعترض الهيئة على بند (بند أرباح مزكاة لعام 2018م)، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/01/29م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (بند أرباح مزكاة لعام 2017م)، وحيث يكمن استئنافها في أنه بالرجوع إلى اعتراض المكلف تبين أن المبلغ المعترض عليه عبارة عن توزيع أرباح استثمارات في شركات محلية مستلمة خلال عام 2017م، وبالاطلاع على قوائم الشركات المستثمر فيها تبين أن توزيعات الأرباح تمت من رصيد الأرباح المدورة للشركات المستثمر فيها، كما تبين أن المكلف في عام 2017م قام بتوزيع أرباح خلال العام بقيمة (21,458,501) ريال تتضمن (رصيد الأرباح المدورة أول المدة وصافي دخل العام المتضمن توزيعات أرباح الاستثمارات المستلمة خلال العام)، وعلى ضوء ما سبق تم رفض اعتراض المكلف كون الشركة تقوم بالاعتراف بالاستثمارات بطريقة التكلفة، ويتم تسجيل توزيعات الأرباح كإيرادات للشركة لذا لا يصح استبعاد ارباح الاستثمارات من الربح المعدل حتى في حال توزيعها وتحسم التوزيعات بما لا يتجاوز رصيد الأرباح المرحلة أول العام. وحيث نصّت الفقرة (8) من البند (أولًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام.". وبناءً على ما تقدّم، تبين أن الخلاف يكمن في حسم توزيعات الأرباح المستلمة، وحيث يجوز للمكلف حسم توزيعات الأرباح، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وحيث لم يقدم المكلف مستندات خاصة بعام 2017م سوى قرار التوزيع الغير مؤرخ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (بند أرباح مزكاة لعام 2018م)، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار

من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZD-2022-2450) الصادر في الدعوى رقم (Z-68151-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعامي 2017م و2018م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

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

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

الربط التقديري

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

القرار رقم IR-2024-191136

الدعوى رقم ZIW-2023-191136

المبدأ رقم 63

- أن الخضوع لجباية الزكاة مرتبط بممارسة ومزاولة نشاط يقصد منه تحقيق الربح سواء حقق ربح أم خسارة لأنها تعتبر من عروض التجارة.

المبدأ رقم 64

- في حال إنهاء نشاط المكلّف، يجب عليه تقديم مايفيد بشطب نشاطه لدى وزارة التجارة، أو تقديم المستندات المؤيدة لعدم ممارسته للنشاط.

الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/29م م، من/ ...(هوية وطنية رقم ....) بصفته مالك سابق لمؤسسة ... سجل تجاري رقم (...)، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ZIWR-64432-2022) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-93222-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري للأعوام من 1429هـ إلى 1433هـ، وعام1442هـ، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

عدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (عام1442هـ)، فيوضح المكلف أن جميع الاقرارات على السجل التجاري منتهية بتاريخ 1429/05/19هـ، كما أن السجل التجاري مشطوب من وزارة التجارة بتاريخ 1434/03/16هـ ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الإثنين الموافق 2024/05/27م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم 25711 وتاريخ: 08/ 04/ 1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عام1442هـ)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن جميع الاقرارات على السجل التجاري منتهية بتاريخ 1429/05/19هـ، كما أن السجل التجاري مشطوب من وزارة التجارة بتاريخ 1434/03/16هـ، واستنادًا على المادة (السابعة) من نظام السجل التجاري الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/1 وتاريخ 21/ 02/ 1416هـ والتي نصت على أنه" يجب على التاجر أو وارثه أو المصفي – حسب الأحوال – أن يتقدم إلى مكتب السجل التجاري بطلب لشطب القيد في الأحوال الآتية: 1 – ترك التاجر تجارته بصفة نهائية. 2 – وفاة التاجر. 3 – انتهاء تصفية الشركة.ويجب أن يقدم الطلب خلال تسعين يومًا من تاريخ الواقعة التي تستوجب شطب القيد، فإذا لم يقدم أصحاب الشأن طلب الشطب، يقوم مكتب السجل التجاري بعد التحقق من الواقعة وبعد إخطار أصحاب الشأن بخطاب مسجل بالشطب من تلقاء نفسه بعد ثلاثين يومًا من تاريخ الإخطار ما لم يتسلم المكتب من صاحب الشأن خلال هذه المدة ما ينفي هذه الواقعة. وفي حالة صدور حكم أو قرار نهائي بشطب السجل تطبيقًا للأنظمة المعمول بها، يقوم مكتب السجل التجاري المختص بالشطب بمجرد إخطاره بالحكم أو القرار."، وبرجوع الدائرة إلى موقع وزارة التجارة للتحقق من صلاحية السجل التجاري؛ تبين أن السجل التجاري حالة السجل ملغي، وتاريخ انتهاء السجل 30/ 03/ 2013م وهو ما يوافق التاريخ 19/ 05/ 1429هـ، وحيث أن الربط صادر للعام 1442هـ، والواقع بعد انتهاء السجل التجاري ثم شطبه. وحيث إن الخضوع لجباية الزكاة مرتبط بممارسة ومزاولة نشاط يقصد منه تحقيق الربح، وحيث إن الهيئة لم ترفق أي مستند يثبت مزاولة المكلف للنشاط التجاري خلال تلك الفترة، وبمفهوم المخالفة؛ فإن عدم سريان السجل التجاري وانتهاؤه يعد قرينة على عدم مزاولة النشاط التجاري وبالتالي عدم صحة إجراء الهيئة بالربط التقديري، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل وإلغاء إجراء الهيئة في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (للأعوام 1429هـ إلى 1433هـ)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث 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 هذا البند محمولًا على أسبابه.

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

القرار:

أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ ... هوية رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ZIWR-64432-2022) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-93222-2022) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري للأعوام من 1429هـ إلى 1433هـ، وعام1442هـ.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (للأعوام 1429هـ إلى 1433هـ).

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل وإلغاء إجراء الهيئة فيما يتعلق ببند (لعام1442هـ).

فهرس المبادئ التفصيلي

رقم المبدأ	الموضوع	المبدأ
عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي		
1	إضافة الزيادة في رأس المال الوعاء الزكوي	تُضاف الزيادة على رأس المال لوعاء الزكاة عند حولان الحول عليها أو في حال كان مصدرها من بنود حقوق الملكية أو استخدمت في تمويل أحد الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي.
2	إضافة الرصيد المدور من مخصص نهاية الخدمة	تتمثل المعالجة الزكوية للمخصصات بإضافة الرصيد المكون خلال العام على صافي الربح المحاسبي، وإضافة رصيد أول المدة، بعد حسم المستخدم منها إلى العناصر الموجبة للوعاء الزكوي للوصول لما حال عليه الحول.
3	مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	يُعد المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للجهات المرتبطة، من المصاريف غير جائزة الحسم.
4	الدائنون التجاريون	تقرير الفرق بين التعاملات المالية الاعتيادية والديون التي تنشأ على أساس اتفاقيات قروض بين المقرض والمقترض، لأن العبرة في نتيجة جوهر الالتزام وما يرتبه من انشغال ذمة المدين بالدين لاستفادته من أموال قدمت له أو بقيت لديه في ملكه، فيتعين عليه زكاتها فيما كان لها من رصيد في نهاية الحول، والدائن يكون دينه حقاً في ذمة مدينه فيكون مالاً مملوكاً له في الذمة، وبالتالي لا يكون المال قد زكي مرتين.
5	قرض من شريك	يُعد القرض من الشريك من مكونات الوعاء الزكوي ويضاف للوعاء الزكوي دون حد المحسوم في حال تم تصنيفه ضمن حقوق الملكية.
6	قروض طويلة الاجل	تعدّ القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها، بشرط حولان الحول عليها، أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها.
7	اختلاف الأرباح المبقاة	يخضع رصيد الأرباح المبقاة والتي حال عليها الحول للزكاة، وذلك بعد حسم الخسائر الاكتوارية .
8	الأحتياطات الأخرى	تُضاف الإحتياطيات إلى الوعاء الزكوي في أول العام.
9	مقاولين من الباطن	تُعدّ أعمال المقاولة من الباطن أحد مكونات الوعاء الزكوي، بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي.

10	حسابات دائنة عن الانشائية	يجب في المعالجة الزكوية للحسابات الدائنة إضافة كافة أموال المكلف وذلك في حال استخدامها لتمويل ما يعد للقنية.
11	المصاريف المستحقة المتنوعة	تعدّ أرصدة المصروفات المستحقة إحدى مكونات الوعاء الزكوي، بشرط حولان الحول على تلك الأرصدة.
	عناصر الحسم من الوعاء الزكوي	
12	حسم المطلوب من أطراف ذات علاقة	يحق للشركات القابضة التي تقدّم قروضاً للشركات التابعة حسم جزء من القروض المقدّمة للشركة التابعة من الوعاء الزكوي بمقدار ما يساوي نسبة استثمارها في الشركة التابعة.
13	الأراضي والمباني باسم الشركاء	يحق للمكلّف حسم أي زيادة في الأصول والتي يُقابلها زيادة مماثلة في الإلتزام أو حق الملكية.
14	صافي الأصول الثابتة	في حال حدوث أي خلاف قبل صدور اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة عام 1440هـ، يتم تطبيق أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ.
15	عقارات تحت التطوير	تُعد العقارات تحت التطوير من البنود الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، وذلك بـ توافر شرطين وهما: النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من هـ العقارات، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على الحساب.
16	الأرصدة المستحقة على العملاء	لا تحسم الديون من الوعاء الزكوي، ما لم يثبت تعذر تحصيلها.
17	الوعاء الزكوي للاستثمارات الخارجية	يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي بشرط أن يلتزم بما ورد فيه وهو أن يقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة.
18	الاستثمارات بالقيمة العادلة	تُعد الاستثمارات التي تمثل عروض القنية من البنود الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، وذلك بعد توافر شرطين وهما: النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات.
19	الاستثمارات في شركات تابعة وزميلة	يحق للمكلف حسم استثمار شركة تابعة من وعائه الزكوي، عند احتساب الزكاة على نصيب المكلف في هذا الاستثمار وفقاً لقوائمه المالية.
20	استثمار في محفظة أسهم	إذا كانت الاستثمارات في الأسهم لغرض القنية وليست للبيع والإتجار بها، جاز حسمها من الوعاء الزكوي.

21	الديون الحكومية	لا تجب الزكاة على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية، والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية، وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية.
22	الديون الحكومية المتأخرة	يجوز حسم الدين من الوعاء الزكوي في حال ثبوت تعذّر تحصيل الدين بسبب تأخر الجهة وليس تقصيرًا من المكلّف.
23	حسم احتياطي ترجمة أجنبية من الوعاء الزكوي	تقديم المكلّف ما يُثبت تزكية استثماراته، يعتبر دليلاً على التزامه بزكاة الأموال المرتبطة بتلك الاستثمارات.
24	احتساب الأصول الثابتة	تحلّ اللائحة الصادرة في عام 1438هـ محلّ جميع القرارات والتعاميم السابقة المتعلقة بجباية الزكاة.
25	الأراضي المسجلة باسم الشركاء	يجوز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي، بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت المبررات التي تحول دون نقل الملكية للشركة.
26	الأصول الأخرى غير المتداولة (برنامج تملك المنازل)	يجوز حسم القروض السكنية الممنوحة للموظفين، في حال عدم استحقاق الشركة أي أرباح مالية أو رسوم مقابل تلك القروض، وذلك وفقاً للائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة عام 1440هـ.
27	حسم ممتلكات استثمارية	يجوز حسم الأصول بشرط أن تكون مستخدمة في النشاط.
28	الاستثمارات في شركات محلية	المعالجة الزكوية السليمة لتوزيعات الأرباح هو إثبات تزكيتها لدى الشركة المستثمر فيها، وذلك لقبول عدم تخفيضها للاستثمار المحسوم من الوعاء الزكوي للشركة المستثمرة.
29	مساهمة اضافية من شريك (حسم أطراف ذات علاقة مدينة)	يُحسم تمويل الشريك من الوعاء الزكوي وذلك بنسبة الملكية.
30	الذمم المدينة طويلة الأجل	لايجوز حسم الدين الذي نشأ خلال العام ولم يتجاوز سنة من الوعاء الزكوي.
31	عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة آخر العام من صافي الربح	الأصل في الزكاة هو احتساب الربح المحاسبي وتعديلها وذلك بإضافة المصاريف الغير جائزة الحسم شرعًا، وبعدها احتساب وعاء الزكاة والذي يشمل ما على المكلف وما عليه، والإعانات الحكومية الغير مقبوضة يجب تعديلها في وعاء الزكاة، كونها تعد من عناصر قائمة المركز المالي.
32	عدم قبول حسم قرض مستحق من الشركة التابعة	لا يمثل الجزء من القرض والسلف (بحسب نسبة الاستثمار) إقراضاً لطرف آخر، ومن ثم فإنه يحق للمكلف (المقرض) حسم جزء من القروض والسلف المقدمة

		للشركة التابعة من وعائه الزكوي بمقدار ما يساوي نسبة استثماره في الشركة التابعة التي قدم القرض لها.
33	عدم حسم كامل قيمة الأصول	للمستخدم الحق في استخدام طريقة القسط الثابت في الاستهلاك.
34	عدم حسم مزايا الموظفين طويلة الأجل	يحسم من الوعاء الزكوي مزايا الموظفين طويلة الأجل لتملك المساكن، وذلك في حال عدم وجود ربح من الشركة.
35	عدم خصم الاستثمار في شركات أجنبية	يحق للشركة حسم الاستثمار الخارجي من وعائها الزكوي وذلك بشرط أن تقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة.
36	عدم السماح بحسم المحتجزات طويلة الأجل	لا تجب الزكاة على المبالغ المستحقة حتى يستلمها المكلف ويحول عليها الحول بعد قبضه، وذلك إذا كان سبب التأخير في صرف المستحقات يعود إلى أسباب خارج إرادة المكلف وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه.
37	رفض حسم القرض المساند الممنوح لشركة تابعة	المعالجة الصحيحة للقروض المقدمة للشركة التابعة وفقًا للائحة الزكوية لعام 1440هـ تكمن في عدم حسم القروض، حيث أن كل شركة تمتلك شخصية اعتبارية مستقلة.
38	رفض حسم المصروفات المدفوعة	تُعد المصاريف التشغيلية والتي ليست مصاريف رأسمالية من البنود التي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي.
39	عدم حسم مخصص انخفاض القيمة وبيع الاستثمار	يجب حسم مقدار الانخفاض وأن يؤخذ في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي، وأن يظهر الاستثمار في القوائم المالية بقيمته السوقية، وهي عبارة عن التكلفة مخفضة بأي خسارة، أو مرفوعة بأي مكاسب نتيجة التقييم بالقيمة السوقية.
40	الخسائر المدورة	يجوز حسم الخسائر المرحلة التي سبق تخفيض الخسارة في سنة تكوينها من الوعاء الزكوي.
41	تكاليف اكتتاب وثائق تأمين مؤجلة	عدم إضافة المكلف للمبالغ الممولة للتكاليف لوعاء الزكاة يقتضي عدم حسم رصيد التكاليف المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دوريًا باعتبار أن البند لا يعتبر ضمن العناصر أو البنود التي تحسم من الوعاء.
42	مبالغ مستحقة من أطراف ذات علاقة	إذا خضعت المبالغ للزكاة في وعاء الشركة التابعة، فإن القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة تحسم من الوعاء الزكوي.

43	المصروفات المدفوعة	أن المعالجة المحاسبية وفقًا لأساس الاستحقاق وأساس المضاهاة تتطلب الاعتراف بالمصاريف التي يتم دفعها مقدماً ولم يتحقق الإيراد منها كبند من بنود الأصول، ومن ثم يتم إطفاؤها دورياً وتحميل الدخل بمصروف الإطفاء الذي يخص العام.
44		لا يجوز حسم كامل رصيد التكاليف المؤجلة بالكامل من الوعاء الزكوي، وإنما يحسم المصروف المتحقق دورياً والمتضمن في قائمة الدخل.
	التعديلات على صافي الربح	
45	عدم حسم الإعانات الحكومية المستحقة آخر العام من صافي الربح	الأصل في الزكاة هو احتساب الربح المحاسبي وتعديلها وذلك بإضافة المصاريف الغير جائزة الحسم شرعًا، وبعدها احتساب وعاء الزكاة.
46	ايرادات استثمارات	في حال كانت الأرباح الموزعة من أرباح السنوات السابقة للشركة المستثمر فيها، فإنه يجب تزكيتها ضمن وعاء الشركة المستثمرة.
47	عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام	تعدّ توزيعات الأرباح المستحقة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي.
48	التأمين على الحياة	أن الأصل المتقرر لاحتساب الوعاء الزكوي ومعرفة المستحق، يتطلب وجود المال الذي توجبت عليه الزكاة لدى المكلف في نهاية الحول.
49	عدم رجعية القوانين	لا تسري أحكام اللائحة إلا على ما يقع من تاريخ نفاذها، ولا تنعطف آثارها على ما وقع قبلها إعمالًا لمبدأ عدم رجعية القوانين.
50	استهلاك الشهرة (إطفاء الشهرة)	يحسم مبلغ الشهرة ومصروف إطفائها المثبتة وفقًا للقوائم المالية المدققة والمعتمدة من محاسب قانوني.
51	فروقات الاستهلاك	أن قيام المكلّف بحسم الأصول بالقيم الدفترية الواردة في القوائم، بالإضافة إلى حسم فروقات الاستهلاك من الأصول بالقيم الدفترية نهاية العام، وحسم فروقات الاستهلاك من صافي الربح، يترتّب عليه ازدواجية في الحسم.
52	مصروف ايجارات	تُعد المصروفات الضرورية واللازمة لتحقيق النشاط من المصروفات جائزة الحسم.
53	ايرادات طبقا لنسبة الانجاز غير المصرح	يثبت إيراد العقد ضمن الإيرادات في قائمة الدخل في الفترة المحاسبية التي أنجز فيها العمل، ممّا يترتب عليه أن إيرادات الأعمال يتم إثباتها محاسبياً طبقاً لنسبة العمل المنجز ووفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المعتمد.
54	استبعاد توزيعات الأرباح المدفوعة من ربح العام	يخضع كامل صافي ربح العام المعدّل للزكاة الشرعية، باعتباره غلّةً لرأس المال دون النظر إلى اكتمال حولان الحول عليه وقبل توزيعه.

55	أرباح محققة من أوراق مالية متاحة للبيع	يترتب على وجود حركة بيع في الاستثمارات اعتبارها من قبيل عروض التجارة.
56	الديون المعدومة	الشهادة الصادرة من المحاسب القانوني، تعتبر أحد ضوابط إثبات صحة الديون المعدمة.
57	حوافز	أن وجود الحوافز يتطلب إسنادها إلى الإجراءات التي يقررها نظام العمل، ولا شأن لها عند احتساب المعاملة الزكوية بدخول مبالغها في الوعاء الزكوي للمكلف من عدمه.
58	المكافآت	تعد مكافآت الموظفين من المصاريف جائزة الحسم، بشرط توفر المستندات التي تثبت صرفها.
59	تكلفة العمالة الموسمية	تعد مصاريف تكلفة العمالة الموسمية من المصاريف التي يجوز حسمها، بشرط توافر الضوابط المنصوص عليها باللائحة والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها.
60	تكاليف هدايا الحجاج	تعد مصاريف تكاليف هدايا الحجاج من المصاريف التي يجوز حسمها، بشرط توافر الضوابط المنصوص عليها باللائحة والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها..
61	الغرامات والجزاءات	أن عبء الإثبات يقع على عاتق المكلّف في تقديم المستندات المؤيدة لوجهة نظره والمتمثلة في (صور الفواتير/العقود، وإشعارات السداد البنكية بالإضافة للقوائم المالية) للتحقق من صحة جواز حسم المصروف من عدمه وفق الأنظمة واللوائح الزكوية.
62	أرباح مزكاة (حسم توزيعات أرباح مستلمة)	أنه يجوز للمكلف حسم توزيعات الأرباح من الوعاء الزكوي إذا قدم قرارات الشركاء بتوزيع هذه الأرباح و أرفق ما يثبت توزيع الأرباح محل الخلاف والكشوفات البنكية لإثبات خروجها من ذمة المدعي قبل حولان الحول القمري.
الربط التقديري		
63	الربط التقديري	أن الخضوع لجباية الزكاة مرتبط بممارسة ومزاولة نشاط يقصد منه تحقيق الربح سواء حقق ربح أم خسارة لأنها تعتبر من عروض التجارة.
64		في حال إنهاء نشاط المكلّف، يجب عليه تقديم مايفيد بشطب نشاطه لدى وز التجارة، أو تقديم المستندات المؤيدة لعدم ممارسته للنشاط.