



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

مدونة الدفع الماثرة في الدعاوى الزكوية وموقف اللجان منها لعام 2025م



جميع الحقوق محفوظة للأمانة العامة
للجان الزكوية والضريبية والجمركية
1447هـ - 2026م



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

مدونة الدفع المثارة في الدعاوى الزكوية وموقف اللجان منها لعام 2025م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

فهرس المحتويات

الموضوع	رقم الصفحة
فهرس المحتويات.....	٥
المقدمة	٩
كلمة سعادة الأمين العام للجان الزكوية والضريبية والجمركية	١٠
منهجية العمل	١٢
عناصر الإضافة إلى الوعاء	١٥
الدفعات المقدمة - المقاصة - حوّلان الحول - الحجوزات تحت التنفيذ -	
الإيرادات المستحقة	١٦
جاري الشركاء - حدود المحسوم - الديون المستحقة - رأس مال إضافي -	
شركات زميلة	٢٠
تمويل إضافي - نسبة التملك - تجنب الثني - ذمة مستقلة - حقوق الملكية	٢٤
أطراف ذات علاقة - فرق رصيد - إقرار المكلف - حقوق ملكية - تعديل الوعاء	٢٨
نظامية الربط - خطاب التعديل - أطراف علاقة - رأس مال عيني - توقف	
النشاط	٣١
فروق استيراد - قروض طويلة - ذمم دائنة - أطراف علاقة - إجمالي الإيرادات	٣٨
الربط الزكوي - مزاولة النشاط - السجل التجاري - إثبات التوقف - العمالة	
المسجلة	٤٣
قروض قصيرة - قروض دوارة - اتفاقيات بنكية - ترك الخصومة - سحب	
الدعوى	٤٦
أطراف علاقة - المقاصة - رصيد مدين - رصيد دائن - أول المدة	٥٠
حسابات دائنة - حوّلان الحول - حساب وسيط - رصيد آخر المدة - مصادر	
التمويل	٥٦
انتهاء المدة - دفعات مقدمة - محفظة أسهم - مخصصات - أخطاء سابقة	٦١

٧٦	عناصر الحسم من الوعاء الزكوي.....
	صناديق استثمار - أطراف علاقة - موجودات طويلة - تطوير عقارات -
٧٧	استثمارات محلية.....
٨٧	ذمم دائنة - اعتمادات مرابحة - حوّلان الحول - انتهاء الخلاف - تعديل القرار .
	تمويل إضافي - حسم الاستثمار - حقوق الملكية - التزامات متداولة -
٩٣	استثمارات عقارية.....
	دفعات مقدمة - وزارة الإسكان - مقاصة أرصدة - خطابات ضمان - حوّلان
٩٨	الحول.....
	الأصول الثابتة - المتمم الحسابي - تطبيق اللائحة - أطراف ذات علاقة - حسم
١٠٤	الأصول.....
	جاري المالك - الحسميات الزكوية - توازن الميزانية - مصدر التمويل - استبعاد
١١٠	الحسميات.....
	العيب الشكلي - أسباب التعديل - استثمار أوراق مالية - مستحقات دائنة -
١١٥	استثمارات عقارية.....
	صافي الأصول الثابتة - أصول القنية - توازن الميزانية - مصادر التمويل - حسم
١٢٣	الأصول.....
	ترك الخصومة - استثمارات خارجية - زيادة رأس المال - أطراف ذات علاقة -
١٢٧	حسم الأراضي.....
	استثمارات أجنبية - قوائم مدققة - عبء الإثبات - استثمارات متاحة للبيع -
١٤٠	حسم جزفي.....
	استثمارات عقارية - استثمار ديون - زكاة الصندوق - عبء الإثبات - قبول
١٤٦	مشروط.....
	مصروفات مستحقة - ذمم دائنة - أطراف ذات علاقة - استثمارات داخلية -
١٥٠	قروض تشغيل.....
	قروض طويلة - قروض قصيرة - حوّلان الحول - تمويل الأصول - عبء
١٦٠	الإثبات.....

١٦٥	صكوك شركة - صكوك وزارة - استرداد جزئي - غرض المتاجرة - عملة أجنبية
١٧٣	رواتب غير مؤيدة - كشوف بنكية - شهادة التأمينات - عبء الإثبات - فروقات الرواتب.....
١٧٧	ترك الاستئناف - انتهاء الخلاف - الديون المعدومة - ضرائب خارجية - غرامة التأخير.....
١٩٢	التماس إعادة النظر - مراسلات الأمانة - إيرادات مستحقة - تأمينات محتجزة - حسن التنفيذ.....
١٩٦	غرامة التأخير - خسائر العملة - ذمم دائنة - أطراف ذات علاقة - أرباح رأسمالية.....
٢٠٥	التقادم - فروقات الاستيراد - عبء الإثبات - حولان الحول - إثبات انتهاء الخلاف.....
٢٢٣	التعديلات على صافي الربح
٢٢٤	فروقات الاستهلاك - فروقات التأمينات - المطلوبات المتداولة - توزيعات الأرباح - الحد الأدنى للوعاء.....
٢٣٠	استثمارات محلية - توزيعات مرحلة - أطراف علاقة - قيود يومية - انتهاء الخلاف.....
٢٣٦	الاستثمارات التابعة - محاسب قانوني - حقوق الملكية - عبء الإثبات - حسم الاستثمارات.....
٢٤١	ذمم حكومية - ذمم مدينة طويلة الأجل - تعذر التحصيل - مستندات مؤيدة - التماس.....
٢٤٦	جاري الشركاء - قروض بنكية - نسبة الإنجاز - عدد الأيام - انتهاء الخلاف....
٢٥١	خسائر مرحلة - قوائم مالية - مخصص الزكاة - ربط الهيئة - الرصيد الأقل.....
٢٥٦	أرباح التقييم - خسائر متراكمة - أرصدة دائنة - استثمارات محلية - غرامة التأخير.....
٢٨٣	أصول مستبعدة - مخصصات طويلة - مساهمات مؤجلة - قروض طويلة - دائنون تجاريون.....

٢٩٣	 الربط التقديري
٢٩٤	ربط تقديري - بيع المحروقات - طبيعة النشاط - تكليف زائد - إلغاء الإجراء ..
٢٩٧	ربط تقديري - نقل المنتجات - قيمة مضافة - إيراد فعلي - إلغاء القرار
٣٠٠	ربط تقديري - بيان الجمارك - طبيعة النشاط - قاعدة الاستيراد - احتساب الوعاء.....
٣٠٦	سريان السجل - وجود العمالة - عدم المزاولة - مستند الشطب - قبول الطعن .
٣٠٩	 تطبيق لائحة جباية الزكاة
٣١٠	أثر رجعي - سجل مشطوب - عدم الإخطار - ربط تقديري - إعادة الدعوى
٣١٣	سبق الفصل - حجية الحكم - عدم الجواز - وحدة الخصوم - قبول الطعن
٣١٦	عيب شكلي - علم المكلف - خطاب التعديل - صحة الإشعار - إعادة الدعوى
٣١٩	انتفاء المحل - سحب القرار - ربط معدل - قرار إداري - رفض الاستئناف
٣٢١	انتفاء المحل - سحب القرار - ربط معدل - قرار إداري - رفض الاستئناف
	قروض المرابحة - مشاريع تحت التنفيذ - التزامات العقود - حساب الضمان -
٣٢٣	 بيع الخارطة.....
٣٣٤	التقادم - موافقة كتابية - سريان اللائحة - امتداد المهلة - سلطة الربط
	صناديق استثمارية - شهادة محاسب - سنة مالية - دليل إرشادي - القوائم
٣٣٧	 المالية
	نقل السجلات - ملكية الفروع - بيانات الجمارك - القوائم المالية - عبء
٣٤١	 الإثبات
٣٤٥	استنفاد الولاية - إغفال الطلبات - بطلان نسبي - قرار شامل - شمول الحكم ..

المقدمة

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

وبعد:

فإن من نافلة القول: إن ما تقوم به المحاكم واللجان القضائية من جهود، وما يصدر منها من أحكام وقرارات إنما يشكل في مجموعه ثروة فقهية وعدلية لا تُقَدَّر بثمن، وحصيلة ينبغي الاهتمام والعناية بها. وفي ظل الثورة التجارية والصناعية التي تعيشها المملكة العربية السعودية في ظل رؤية السعودية ٢٠٣٠ أشكل على الكثيرين العديد من النوازل في القضايا الزكوية، ومن منطلق المسؤولية المجتمعية التي تنتهجها الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، فقد سعت إلى تكوين أساس متين ومرجع لأعضاء اللجان والمكلفين والمهتمين بدراسة وتحليل القرارات النهائية الصادرة عن اللجان الزكوية لعام ٢٠٢٥م من خلال استخراج أبرز الدفوع المثارة أمام اللجان الزكوية وموقفهم منها، بما يسهم بشكل فعال في خدمة النزاعات الزكوية، ويحد من الإطالة في نظر الدعاوى؛ حيث تسهم تلك المدونات في إيضاح ما استقرت عليه اللجان من قرارات، والذي سينعكس على اختصار أمد التقاضي بالنسبة للمتعاملين، وتخفيف الجهد على ناظر الدعوى، وتحقيق مبدأ الشفافية الذي تنتهجه الأمانة العامة، فضلاً عن إتاحة الجوانب التطبيقية للجهات المعنية بالبحث الشرعي والنظامي، ولا سيما الجهات الأكاديمية والتدريبية وغيرها.

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

كلمة

سعادة الأمين العام

للجان الزكوية والضريبية والجمركية

الحمد لله وحده، وبعد:

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

وقد أولت الأمانة العامة أهمية خاصة للقرارات النهائية الصادرة من اللجان الزكوية؛ كونها تمثل خلاصة الاجتهاد القضائي المستقر، والمتميزة بقابليتها للتطوير والتغيير المستمر حسب مستجدات الواقع؛ لأن تقريرها يستهدف الفصل في منازعات معروضة أمام اللجان القضائية. كما أن معرفتها تحدّ من الخلافات والمنازعات؛ مما يعد وقاية وحماية وإعانة لهم في موقفهم أمام اللجان، ومن ذلك مشروع تصنيف وتبويب القرارات الصادرة من اللجان الزكوية.

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

وإن ما تقوم به الأمانة - وفقًا لدورها من خلال نشر هذه القرارات - 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 جهدًا في دعمها السخي للبيئة التشريعية والتنظيمية.

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

الأمين العام

عبد الله بن عبد الرحمن السحيباني

منهجية العمل

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

وانطلاقًا من دور الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية في تبني وتطبيق مبادئ التحسين والتطوير المستمر في إدارة المنازعات الزكوية والضريبية والجمركية؛ بهدف تمكين الفصل الناجز في تلك المنازعات، فقد أولت العناية والاهتمام بتحديد القرارات الزكوية الصادرة عن لجان الفصل والاستئناف الزكوية التي رأت الأمانة أهمية تحليل الدفوع التي أدلى بها أطراف الدعوى أثناء مرافعتهم أمام اللجان وموقف اللجان من تلك الدفوع؛ وعليه فقد تطلب العمل إيجاد خطة محكمة لإخراجها في أسلوب سهل وميسور، وقد قُسم العمل إلى عدة مراحل وفق ما يلي:

- جرى جرد القرارات النهائية الصادرة من اللجان الزكوية جردًا دقيقًا خلال عام ٢٠٢٥م.
- وضع اسم الدائرة مصدرة القرار، ورقم القرار، وتاريخ صدوره.
- وضع كلمات مفتاحية لتسهيل عملية البحث من خلالها.
- وضع ملخص للدعوى يتم فيه اختصار أهم ما جاء بالدعوى.
- حصر الأسانيد التي استندت إليها الدائرة مصدرة القرار مع وجود خاصية الروابط التشعبية لتلك الأسانيد.

- حصر دفع أطراف الدعوى.
- بيان موقف الدائرة من تلك الدفع.
- وضع منطوق قرار الدائرة.
- التحقق من حذف كافة البيانات الدالة على أطراف الدعوى، أو أطراف أخرى دون التأثير على القرار.
- التحقق من سلامة القرار من الناحية اللغوية والإملائية.
- تصنيف القرارات موضوعياً بما يناسبها ووضعها تحت التصنيف الأكثر علاقة.
- وقبل البدء في هذا المشروع يُستحسن أن نعرّف الدفع وأقسامها:

أولاً: تعريف الدفع لغة واصطلاحاً:

الدفع لغةً: جمع مصدر (دفع)، ويأتي بمعنى تنحية الشيء، يُقال: دفعت الشيء أدفعه دفعاً^(١).

الدفع في الفقه: هو «قول أو ما في معناه يأتي به المدعى عليه لمواجهة دعوى المدعي»^(٢).

الدفع في النظام: حقوق إجرائية يستخدمها القاضي أو المدعى عليه في وجه دعوى المدعي بقصد تنحيها إلى سلطة قضائية أخرى، أو وقف الخصومة، أو قطعها^(٣).

ثانياً: أقسام الدفع:

تنقسم الدفع إلى قسمين رئيسيين من جهة موضوعها:

- (١) انظر: معجم مقاييس اللغة (٢/ ٢٨٨)، أحمد بن فارس الرازي.
- (٢) انظر: حاشية ابن عابدين (٢/ ٤٥٧)، معين الحكام للطرابلسي (ص ١٢٩)، الكاشف في شرح نظام المرافعات الشرعية (١/ ٢٩)، عبد الله محمد آل خنين.
- (٣) بحث بعنوان: الدفع في نظام المرافعات الشرعية، فهد بن عبد العزيز اليحيى، منشور في مجلة الجمعية العلمية القضائية السعودية، العدد التاسع لعام ١٤٣٧ هـ، (ص ١٦).

أولاً: الدفع الشكلي: وهو «ما يوجهه المدعى عليه من طعن في الإجراءات الشكلية التي يطلب من المدعي القيام بها قبيل وأثناء السير في الدعوى لكي تنتج آثارها»، وذلك كالدفع بعدم اختصاص المحكمة التي رُفعت إليها الدعوى^(١).

ثانياً: الدفع الموضوعي: وهو «الدفع الذي يتعرّض فيه المدعى عليه لذات الحق المدعى به»، وذلك كأن ينكر وجود الحق أو يزعم انقضاءه^(٢).

كما تتنوع الدفوع من جهة وقتها إلى نوعين:

النوع الأول: الدفوع المؤقتة: وهي «الدفوع المحددة بوقت، فيجب إبدائها قبل أي طلب أو دفاع في الدعوى وإلا سقطت»^(٣).

النوع الثاني: الدفوع المطلقة: وهي «الدفوع التي يجوز إبدائها في أي مرحلة من مراحل الدعوى غير مقيّدة بوقت أو مرحلة فيها»^(٤).

(١) الدفوع في نظام المرافعات الشرعية، فهد بن عبد العزيز اليحيى (ص ١٦).

(٢) انظر: المرجع السابق.

(٣) الكاشف في شرح نظام المرافعات الشرعية (١ / ٤٠١).

(٤) انظر: المرجع السابق (١ / ٤٠١).

عناصر الإضافة إلى الوعاء

المفاتيح:

الدفعات المقدمة - المقاصة - حولان الحول - الحجوزات تحت التنفيذ - الإيرادات المستحقة.

الملخص

- تقدّم المكلف والهيئة باستئنافيهما بشأن بند (الدفعات المقدمة من العملاء) ضمن الربط الزكوي لعام ٢٠٢٠م؛ فطلب المكلف استبعاد الرصيد بعد المقاصة لعدم حولان الحول، ودفعت الهيئة بعدم نظامية المقاصة وباستبعاد حساب حجوزات «ضمانات حسن التنفيذ لدى العملاء» منها. وباطلاع الدائرة على الملف، رأت عدم وجاهة استبعاد حساب الحجوزات، وثبت لها أن ما يقابل الدفعات المقدمة هو حجوزات تحت التنفيذ وإيرادات مستحقة لذات العميل بما يجيز المقاصة. وبعد الرجوع للقوائم والحركة التفصيلية وتتبع الحركة المدينة، تبين أن ما حال عليه الحول (٢٦٦, ٠٤٧, ١٠٣) ريال. وبإجراء المقاصة بخصم حجوزات تحت التنفيذ (٩٤١, ٧٩٧, ٢٥) ريال والإيرادات المستحقة (٧٦٤, ٠٦٥, ٢٣) ريال، خلصت الدائرة إلى رفض استئناف الطرفين وتعديل النتيجة بإضافة (٥٤, ١٨٣, ٥٦١) ريال للوعاء الزكوي عن هذا البند.

المستند

- الفقرة (٢) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٠٧/٠٧/١٤٤٠هـ.

دفع الأَطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- يطالب المكلف باستبعاد رصيد الدفوعات المقدمة بعد المقاصة وذلك لعدم حولان الحول عليه.

دفع المستأنفة (الهيئة)

- ترى الهيئة أن قرار الدائرة بعمل المقاصة غير صحيح حيث أنه لم يرد ضمن اللائحة إمكانية إجراء المقاصة بين الأرصدة المدينة والدائنة وأنه في حال عمل المقاصة فيجب استبعاد حساب حجوزات «ضمانات حسن التنفيذ لدى العملاء» من المقاصة لكونه حساب خاضع لشروط تعاقدية ولا يحتوي على المعاملات التجارية.

موقف اللجنة من الدفع

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما. وفي الموضوع، وبخصوص استئناف المكلف والهيئة بشأن بند (الدفوعات المقدمة من العملاء)، واستناداً على الفقرة (٢) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ التي نصت على أنه: «يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: ... ٢- الإيرادات والدفوعات المقدمة للمكلف أول العام أو نهايته أيهما أقل»، وحيث أن مكمن الخلاف ومرتكزه بين الطرفين هو في مطالبة المكلف باستبعاد رصيد الدفوعات المقدمة

بعد المقاصة وذلك لعدم حولان الحول عليه، في حين ترى الهيئة أن قرار الدائرة بعمل المقاصة غير صحيح حيث أنه لم يرد ضمن اللائحة إمكانية إجراء المقاصة بين الأرصدة المدينة والدائنة وأنه في حال عمل المقاصة فيجب استبعاد حساب حجوزات «ضمانات حسن التنفيذ لدى العملاء» من المقاصة لكونه حساب خاضع لشروط تعاقدية ولا يحتوي على المعاملات التجارية. وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما تضمنه، وفيما يخص استئناف الهيئة باستبعاد حساب حجوزات تحت التنفيذ من المقاصة؛ فإن ما تقدمت به الهيئة لا يستند على أي مبدأ أو معالجة مؤيدة، وحيث ثبت أن ما يقابل الدفعات المقدمة هو حساب حجوزات تحت التنفيذ وإيرادات مستحقة لذات العميل؛ فإنه يحق للمكلف عمل مقاصة لكلا الحسابين؛ مما يتعين معه رفض استئناف الهيئة. أما فيما يتعلق باستئناف المكلف الذي يطالب فيه باستبعاد المبلغ بعد المقاصة لعدم حولان الحول عليه؛ فإنه بعد الرجوع للقوائم المالية والحركة التفصيلية المقدمة من المكلف تبين بعد تتبع الحركة التفصيلية لحساب الدفعات المقدمة والأخذ بالاعتبار الحركة المدينة التي تمت على الحساب أن ما حال عليه الحول من الحساب هو (٢٦٦, ٠٤٧, ١٠٣) ريال، وبعمل المقاصة للمبلغ المذكور وذلك بخضم الحجوزات تحت التنفيذ (٩٤١, ٧٩٧, ٢٥) ريال والإيرادات المستحقة من العملاء (٧٦٤, ٠٦٥, ٢٣) ريال يتضح أن ما يجب إضافته هو (٥٦١, ١٨٣, ٥٤) ريال وذلك بفرق (٥٧٠, ١٨) ريال عما قرره دائرة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الطرفين وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند وذلك بإضافة (٥٦١, ١٨٣, ٥٤) ريال فقط للوعاء الزكوي. وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة...، سجل تجاري رقم (...)، 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-2024-238450) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-238450) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠٢٠م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

رفض استئناف الطرفين وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدفعات المقدمة من العملاء).

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-238774

الدعوى رقم: Z-2024-238774

المفاتيح:

جاري الشركاء - حدود المحسوم - الديون المستحقة - رأس مال إضافي - شركات زميلة.

الملخص

- تقدّم المكلف باستئنافه على الربط الزكوي لعام ٢٠١٧م بشأن (جاري الشركاء) و(الديون وما في حكمها) و(تكلفة الاستثمارات في شركات زميلة) و(رأس المال الإضافي)، محتجاً بأن جاري الشركاء ضمن المطلوبات المتداولة ولم يمول محسوماً، وبأن إضافة الديون برصيد آخر المدة (٤٥١, ٣٤٣, ٤٨) ريال ضاعفت الإضافة ويجب احتسابها وفق تاريخ النشأة. انتهت الدائرة إلى رفض الاستئناف وتأيد القرار في بندي (شركات زميلة) و(رأس مال إضافي)، وفي (جاري الشركاء) أثبتت انتهاء الخلاف بإضافة (٦٩٤, ٣٨٦) ريال بحد المحسوم وقبلت الاستئناف عن المتبقي (٢٤٦, ٩٦٣, ١٠) ريال بإضافته في حدود المحسوم. كما عدّلت قرار دائرة الفصل في بند (الديون وما في حكمها لعام ٢٠١٧م) وفق ما استقرت عليه من معالجة.

المستند

- البند رقم (١) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٥٧١١) وتاريخ: ١٤٤٥/٠٤/٠٨هـ.

- فيما يخص بند (جاري الشركاء) فيطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن المبالغ المستحقة إلى الشركاء مصنفة بقائمة المركز المالي ضمن بنود المطلوبات المتداولة والتي لم تساهم في تمويل محسوم وبالتالي لا تعد مصدر تمويل داخلي ولا تحسب كبند من بنود حقوق الملكية كما أن الهيئة أضافت مبلغ رصيد الحسابات الجارية مبالغ مستحقة إلى الشركاء بمبلغ (٩٤٠, ٣٤٩, ١١) ريال كبند مستقل ضمن إضافات أخرى بالوعاء ولم تقابل بالحسميات من الوعاء وأن المبلغ لم يصنف على أنه من بنود حقوق الملكية أو المطلوبات الأخرى التي مولت أصول حسمت من الوعاء ولكن صنف ضمن إضافات أخرى وعليه يطالب بإضافة رصيد الحسابات الجارية ضمن بند الديون وما في حكمها والتي تضاف في حدود الحسميات من الوعاء الزكوي لأنها مصدر تمويل خارجي، وفيما يخص بند (الديون وما في حكمها لعام ٢٠١٧م) فيطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة أضافت الديون وما في حكمها برصيد آخر المدة الظاهر في قائمة المركز المالي بمبلغ (٤٥١, ٣٤٣, ٤٨) ريال دون النظر إلى تاريخ نشأة الدين مما أدى إلى تضخيم المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي واعتبار مدتها جميعاً ٣٦٥ يوم وبالتالي قد تضمن الجدول التحليلي للديون التي توضح حركة الديون المطابقة للقوائم المالية وعليه يطالب المكلف بإضافة الديون ما في حكمها للوعاء الزكوي وفقاً لتاريخ نشأة الديون بمبلغ (٥٩٤, ٠٦٣, ٣٥) ريال، وفيما يخص بند (تكلفة الاستثمارات في شركات زميلة لعام ٢٠١٧م) وبند (رأس المال الإضافي لعام ٢٠١٧م) فيطالب المكلف بقبول استثنائه وإلغاء قرار دائرة تجاه هذه البنود.

- فيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، وفيما يخص بند (جاري الشركاء) فيطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن المبالغ المستحقة إلى الشركاء مصنفة

بقائمة المركز المالي ضمن بنود المطلوبات المتداولة والتي لم تساهم في تمويل محسوم وبالتالي لا تعد مصدر تمويل داخلي ولا تحسب كبنود من بنود حقوق الملكية كما أن الهيئة أضافت مبلغ رصيد الحسابات الجارية مبالغ مستحقة إلى الشركاء بمبلغ (٩٤٠, ٣٤٩, ١١) ريال كبنود مستقل ضمن إضافات أخرى بالوعاء ولم تقابل بالحسميات من الوعاء وأن المبلغ لم يصنف على أنه من بنود حقوق الملكية أو المطلوبات الأخرى التي مولت أصول حسمت من الوعاء ولكن صنف ضمن إضافات أخرى وعليه يطالب بإضافة رصيد الحسابات الجارية ضمن بند الديون وما في حكمها والتي تضاف في حدود الحسميات من الوعاء الزكوي لأنها مصدر تمويل خارجي، وفيما يخص بند (الديون وما في حكمها لعام ٢٠١٧م) فيطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة أضافت الديون وما في حكمها برصيد آخر المدة الظاهر في قائمة المركز المالي بمبلغ (٤٥١, ٣٤٣, ٤٨) ريال دون النظر إلى تاريخ نشأة الدين مما أدى إلى تضخيم المبالغ المضافة إلى الوعاء الزكوي واعتبار مدتها جميعاً (٣٦٥) يوماً وبالتالي قد تضمن الجدول التحليلي للديون التي توضح حركة الديون المطابقة للقوائم المالية وعليه يطالب المكلف بإضافة الديون ما في حكمها للوعاء الزكوي وفقاً لتاريخ نشأة الديون بمبلغ (٥٩٤, ٠٦٣, ٣٥) ريال، وفيما يخص بند (تكلفة الاستثمارات في شركات زميلة لعام ٢٠١٧م) وبند (رأس المال الإضافي لعام ٢٠١٧م) فيطالب المكلف بقبول استئنافه وإلغاء قرار دائرة تجاه هذه البنود، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف الدعوى من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة (...)، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-228125) الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-228125) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٧م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

- ١ - رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة الاستثمارات في شركات زميلة لعام ٢٠١٧م).
 - ٢ - فيما يتعلق ببند (جاري الشركاء لعام ٢٠١٧م):
 - أ - إثبات انتهاء الخلاف بإضافة مبلغ وقدره (٦٩٤, ٣٨٦) ريال للوعاء الزكوي بحد المحسوم.
 - ب - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي وقدره (٢٤٦, ٩٦٣, ١٠) ريال بإضافته للوعاء الزكوي في حدود المحسوم.
 - ٣ - رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رأس المال الإضافي لعام ٢٠١٧م).
 - ٤ - تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون وما في حكمها لعام ٢٠١٧م).
- وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-239341

الدعوى رقم: Z-2024-239341

المفاتيح:

تمويل إضافي - نسبة التملك - تجنب الثني - ذمة مستقلة - حقوق الملكية.

الملخص

- تقدّمت الهيئة باستئنافها بشأن بند (التمويل الإضافي في الشركات المستثمر فيها لعام ٢٠١٧م)، وتمسّكت بأن حسم التمويل الإضافي يجب أن يكون وفق حصة المكلّف من حقوق الملكية في الشركة المستثمر فيها وبحسب نسبة التملك لا بالحسم الكامل، وانتهت الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل، مقررّة أن الحسم يكون في حدود نسبة التملك منعاً للثني في الزكاة.

المستند

- المادة (٤) البند (ثانيًا) الفقرة (٤/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ.

دفعو الأطراف

دفعو المستأنفة (الهيئة)

- فيما يخصّ بند (التمويل الإضافي في الشركات المستثمر فيها (شركة... لعام ٢٠١٧م) فإن الهيئة تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها قامت بحسم قيمة

الاستثمارات حسب قيمتها الظاهرة بالقوائم المالية استنادًا للفقرة (٤) بند (أ) من المادة (٤) بند (ثانيًا) من لائحة جباية الزكاة وذلك بعد قبول حسم التمويل الإضافي المقدم للشركات المستثمر بها حسب نسبة التملك بناءً على الحركة المقدمة من المكلف، وتفيد بأنه بمراجعة القوائم المالية لشركة... (الشركة المستثمر فيها) تبين من خلالها أن المبلغ الذي يطالب المكلف بحسمه كمساهمات إضافية لرأس المال ضمن حقوق الملكية ولا يوجد أي إيضاح حول هدف المساهمة كما أنه في السنوات اللاحقة تم تخفيض هذه المساهمة دون توضيح أو إفصاح لأسباب التخفيض، وعليه فإن إجراء الهيئة باعتبارها تمويل إضافي وحسمها بنسبة الملكية يعني حسم الحصة الخاضعة للثني والذي جاء بناءً على الحركة المقدمة من المكلف وتبين أن ملكية شركة... تعود ٩٠٪ لشركة... للاستثمار العقاري و ١٠٪ لشركة مشروع...، وتم التوضيح سابقاً للمكلف أن هذا التمويل حتى وإن كان المبلغ بأكمله مقدم من شركة... إلا أن الشركة المقدم لها التمويل تعد ذمة مالية مختلفة ولديها شريكين (ذمتين مالية) ولهذا يحسم التمويل بنسبة الملكية، ذلك لأن المقرض والمقرض ذمة مالية واحدة بنسبة ٩٠٪ فهو لتجنب الثني في الزكاة للذمة المالية لشركة... للاستثمار العقاري، وفيما يتعلق بدفع المكلف في لائحة دعواه المقدمة أمام الدائرة مصدرة القرار بأن شركة مشروع... لم تعترف بالاستثمار أو التمويل الإضافي في قوائمها المالية منذ تأسيسها في عام ٢٠١٢م وحتى التصفية في عام ٢٠٢٠م، تجيب الهيئة أنه بعد مراجعة القوائم في الشركة المستثمر فيها (...) مفصّل في إيضاح رأس المال عن استثمار شركة مشروع... ولا يعني عدم اعتراف شركة مشروع... بالاستثمار في قوائمها المالية لسنة ٢٠١٧م أنه يُمكن للمكلف شركة... للاستثمار العقاري من حسم كامل التمويل الإضافي، كما أنه من خلال القوائم المالية لشركة... لوحظ بأنه يتم تغطية الخسائر من المساهمات الإضافية رأس المال ومن خلال الإيضاح رقم (١١) بالقوائم المالية لشركة... يتضح أنه يتم تغطية الخسائر بحسب قرار الشركاء وهذا يتنافى مع ما أفاد به المكلف بأن مبلغ التمويل مقدم ١٠٠٪ من شركة... للاستثمار العقاري فتغطية الخسارة من جميع الشركاء وليس من شريك واحد فقط، وفيما يتعلق بما أشار له المكلف حول شراء شركة مشروع... وأنها أصبحت تخص شركة... لعام ٢٠١٩م، توضح الهيئة أنه تم التعديل في سنة لاحقة للسنة محل الخلاف ولا يؤثر هذا التعديل على الربط الصادر ولا يغير فيه، وفيما يتعلق بما أشار له المكلف حول

التكلفة الإضافية البالغة قيمتها (٢٢٦, ٥٩٢, ١٠) ريال التي تمثل فرق قيمة شراء حصة شركة... بنسبة ٤٥٪ من شركة... فتوضح الهيئة أنه بمراجعة القوائم المالية لشركة... تبين أن هذا المبلغ لم يسجل في شركة... تحت أي بند ممكن، إضافة إلى أنه لم يقدم المكلف أي مستند يؤيد إضافة هذه القيمة لقيمة الاستثمار عدا أنه أرفق محضر الجمعية العمومية لشركة... وقرار الشركاء في شركة... العقارية بخروج شريك وتعديل مواد عقد التأسيس ولا يظهر في أي منها هذه القيمة، وعليه تؤكد الهيئة صحة إجرائها بعدم قبول حسمه لعدم تأييده بالمستندات الثبوتية، وعليه فتطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

موقف اللجنة من الدفع

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (التمويل الإضافي في الشركات المستثمر فيها (شركة... لعام ٢٠١٧ م).) وحيث نصّت المادة (٤) البند (ثانياً) الفقرة (٤/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١ هـ على أنه: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٤- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء» وبناءً على ما تقدّم، يتضح أن قرار دائرة الفصل انتهى إلى إلغاء إجراء الهيئة على أساس أن الاستثمار الإضافي مصنف ضمن حقوق الملكية لدى الشركة المستثمر فيها ويحق للمكلف حسمه بالكامل، في حين تستأنف الهيئة قرار الفصل وتفيد أنها قامت بحسم الاستثمار الإضافي بناءً على حصة المكلف من إجمالي حقوق الملكية في الشركة المستثمر فيها باعتباره تمويلًا تجنبًا للثني في الزكاة، وبالرجوع إلى ملف الدعوى يتبين أن الفرق محل الخلاف يتمثل بمساهمة إضافية من الشريك «المستأنف ضده» بالزيادة عن نسبة ملكيته بواقع (٩٠٪)، وحيث أن الهيئة استندت في إجرائها في احتساب الاستثمار الإضافي بناءً على إجمالي حقوق الملكية الظاهرة في القوائم المالية للشركة المستثمر فيها، وعليه يتضح أن ما يحق للمكلف حسمه هو نسبة ٩٠٪ كما قامت به الهيئة، وما زاد عن حصته فيمثل إقراض للشريك الآخر البالغة نسبته ١٠٪، ومما يؤكد على ذلك ما ورد في إيضاح رقم (١١) من القوائم المالية للشركة المستثمر فيها (شركة... العقارية) والذي تضمن على

«قرر الشركاء المساهمة في تغطية خسارة عام ٢٠١٧م بمبلغ (٩٣٥, ٨٢٧, ٤١) ريال سعودي خصمًا من المساهمات الإضافية لرأس المال (١٢١, ٢١٢, ٢٥ ريال سعودي عام ٢٠١٦م)»، وبالتالي فإن إجراء الهيئة بعدم حسم الفرق محل الخلاف لا يترتب عليه ثني في الزكاة، ولا ينال من ذلك ما دفع به المكلف بأن التمويل الإضافي مدفوع بالكامل من قبله، حيث إن الشركة المستثمر فيها تُعدّ ذمة مالية مختلفة لديها شريكين، وأن ما خضع للزكاة في الشركة المستثمر فيها بنسبة ١٠٪ يمثل خضوع حصة الشريك الآخر «شركة...» الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2024-204555) الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-204555) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٧م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

أطراف ذات علاقة - فرق رصيد - إقرار المكلف - حقوق ملكية - تعديل الوعاء.

الملخص

- تقدّمت الهيئة باستئنافها بشأن بند (إضافة فرق رصيد المستحق لأطراف ذات علاقة) ضمن الربط الزكوي لعام ٢٠٢١م، ودفعت بأن دائرة الفصل عدّلت الإضافة على نحو تجاوز نطاق طلب المكلف وأفضى إلى نتيجة أدنى من المبلغ المُفصح عنه في إقراره، واستندت الهيئة إلى أن المكلف أفصح ضمن حقوق الملكية/المطلوبات الأخرى عن مبلغ (٠٦٣, ٤٨٥, ٢٣) ريال، بينما انتهى قرار الدائرة الابتدائي إلى إضافة (٤١٤, ٨٧٥, ١٤) ريال فقط بحدّ المحسوم، وهو أقل من المبلغ المُقرّ به، وانتهت الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل ليصبح ما يضاف إلى الوعاء (٠٦٣, ٤٨٥, ٢٣) ريال وفقاً للإقرار المقدم من المكلف.

المستند

- الفقرة (١) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٧/٧/١٤٤٠هـ..
- الفقرة (٣) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٧/٧/١٤٤٠هـ..

دفع الأَطراف

دفع المستأنفة (الهيئة)

- فيما يخص بند (إضافة فرق رصيد المستحق لأطراف ذات علاقة) فتوضّح الهيئة بأن قرار دائرة الفصل قضى بأكثر من ما طالب به المكلف، إذ أن طلبات المكلف تنحصر في إلغاء التعديلات البالغة (٠٨٢, ٤٣٠) ريال، في حين جاء قرار الدائرة بتعديل قرار الهيئة بشأن أطراف ذات العلاقة، إذ يتم إضافة البند بما لا يتجاوز المحسوم من الوعاء الزكوي، وهو ما لم يطالب به المكلف، وتذكر أن الزكاة المستحقة المترتبة على قرار دائرة الفصل يترتب عليه الحكم بأكثر مما يطالب به المكلف، وأكثر من التعديلات الواردة في ربط الهيئة، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل، والحكم باحتساب الزكاة وفق إقرار المكلف بزكاة مستحقة بمبلغ (١٩, ٤٧١, ٥٥٥) ريال وفق طلبه.

موقف اللجنة من الدفع

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (إضافة فرق رصيد المستحق لأطراف ذات علاقة). وحيث تنص الفقرة (١) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٧/٧/١٤٤٠ هـ. على: «يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: رأس المال، وكذا الزيادة فيه إذا كان مصدر الزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلاً لأي من البنود المحسومة من وعاء الزكاة».

كما تنص الفقرة (٣) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٧/٧/١٤٤٠ هـ. على: «يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي ٣- 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...)» ويتأمل الدائرة لوقائع الدعوى، يتبين أن الخلاف يكمن في مطالبة الهيئة بإلغاء قرار الفصل، وذلك لأن تطبيق القرار سيؤدي إلى زكاة مستحقة بمبلغ أقل مما جاء في الإقرار الزكوي للمكلف، وبالإطلاع على ملخص نتائج ربط الهيئة ضمن المستندات المرفقة في ملف الدعوى، والذي يبين منه الفروقات ما بين احتساب الزكاة من قبل الهيئة وإقرار المكلف، إذ يتضح من خلاله أن المكلف أفصح ضمن بند حقوق الملكية أو المطلوبات الأخرى عن مبلغ وقدره (٠٦٣، ٤٨٥، ٢٣) ريال، في حين أن قرار دائرة الفصل قضى بإضافة البند بما لا يتجاوز المحسوم وفقاً لإقرار المكلف ليصبح مجموع ما يضاف بمبلغ وقدره (٤١٤، ٨٧٥، ١٤) ريال وهو أقل من المبلغ الذي أقرب به المكلف ضمن إقراره، ولما أن الهيئة أشارت في استئنافها إلى الأخذ بما جاء في إقرار المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وتعديل قرار الفصل ليصبح ما يضاف إلى الوعاء مبلغ وقدره (٠٦٣، ٤٨٥، ٢٣) ريال وفقاً للإقرار المقدم من المكلف.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-227517) الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-227517) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠٢١م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة فرق رصيد المستحق لأطراف ذات علاقة)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصلى الله وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

نظامية الربط - خطاب التعديل - أطراف علاقة - رأس مال عيني - توقف النشاط.

الملخص

- استأنف المكلف بشأن (صافي الأصول الثابتة وأرصدة الأطراف ذات العلاقة المدينة ٢٠١٦م-٢٠١٩م) محتجاً بتوقف النشاط وبأن رأس المال العيني لا يُزكى وطالب بالمقاصة والحسم، بينما تمسكت الهيئة بعدم حسم الأطراف ذات العلاقة المدينة لعدم وجود أرباح مبقاة. كما استأنفت الهيئة على (نظامية إصدار الربط) ودفعت بثبوت علم المكلف بالتعديلات عبر القنوات الإلكترونية وتماثل إشعار التعديل وفق المادة (٧). قررت الدائرة ترك خصومة الهيئة للأعوام ٢٠١٢م-٢٠١٥م، وقبول استئنافها وإلغاء قرار الفصل في نظامية الربط للأعوام ٢٠١٦م-٢٠١٩م. ورفضت استئناف المكلف وأيدت القرار في الأطراف ذات العلاقة المدينة لعدم جواز الحسم أو المقاصة ولثبوت أموال زكوية بالقوائم.

المستند

- المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥هـ.
- الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٣٥هـ.

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ.

دفع الأَطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي الأصول الثابتة وأرصدة الأطراف ذات علاقة المدين للأعوام من ٢٠١٦م إلى ٢٠١٩م)، وأضاف بأن (رأس المال العيني) لا يُزكى.

دفع المستأنفة (الهيئة)

- فيما يخص بند (نظامية إصدار الربط للأعوام من ٢٠١٦م حتى ٢٠١٩م) أنها قامت قبل الربط بإعداد مسودة الربط للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٩م بإبلاغ المكلف بتاريخ ١٤٣٨/٠٧/٢٠م لإبداء الرأي بشأن إجراء الهيئة بالربط المعد من قبلهم مع إرفاق التسيب وأي مستندات داعمة أخرى لبنود الهيئة بالتعديلات، علمًا بأن ذلك تم عبر القنوات الإلكترونية الرسمية من خلال البريد الإلكتروني، وقام المكلف بالرد على البريد أعلاه بتاريخ ١٤٣٨/٠٧/٢٠م، وعند دراسة الاعتراض ولكون أن التعديل على الإقرار يتم بشكل آلي فيتم إيضاح جميع التعديلات على الإقرار التي يستلزم من المكلف حال استلام إشعار التعديل أن يقوم بالدخول لموقع الهيئة والدخول على حسابه الخاص لمراجعة الإقرار والتعديلات التي تمت عليه ليتم قبولها أو الاعتراض عليها من نفس الإقرار، وعليه يتضح أن المكلف على علم بإجراء الهيئة بالتعديلات على الربط وذلك برفض حسم بند أطراف ذات علاقة مدينة من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٩م، وقد أبدى

المكلف ملاحظاته على البند المشار إليه سابقاً وأرفق بعض المستندات، إلا أن الهيئة لم تقبل المستندات المقدمة، وتستند الهيئة في إجراءاتها على الفقرة (٧) من المادة الحادية والعشرون من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. كما تعترض الهيئة على بند (نظامية إصدار الربط للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٥م)، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

موقف اللجنة من الدفوع

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (نظامية إصدار الربط للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٥م)، وحيث نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٣٥هـ 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 للدائرة ترك الهيئة لاستئنافها وفقاً لما ورد في لائحة استئناف الهيئة الإلحاقية في الدعوى رقم (Z-2023-178747) المتضمنة: «أولاً: فيما يتعلق بالتقادم للأعوام ٢٠١٢م حتى ٢٠١٥م، فتتمثل وجهة نظر الهيئة في الآتي: 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 تنتهي معه الدائرة إلى قبول ترك الخصومة فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (نظامية إصدار الربط للأعوام من ٢٠١٦م حتى ٢٠١٩م)، وحيث نصت المادة (٧) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ٠١/٠٦/١٤٣٨هـ على أنه: «إذا رأت الهيئة التعديل على إقرار

المكلف، تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الزكوي، وأسباب التعديل، ومقدار الزكاة الواجبة، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت تسلمه للإشعار بما في ذلك الإشعار عن طريق الخدمات الإلكترونية الرسمية»، وبناءً على ما تقدم؛ يتضح صحة خطابات التعديل الصادرة من قبل الهيئة لكافة الأعوام؛ لكون أن المطلب المراد من خطاب التعديل هو معرفة المكلف بأسباب التعديل، وما يثبت علم المكلف بأسباب التعديلات هو تقديمه دفوعاً كافية للبند محل الاعتراض، بالإضافة إلى أن الهيئة قامت بتوضيح إجراءاتها من خلال البريد المرسل للمكلف والذي لم يدفع المكلف بعدم صحة ما أشارت إليه الهيئة، كما أن خطاب التعديل ذكر فيه صراحة بأن التعديلات تمت من خلال إرفاق أسباب التعديلات، إضافة إلى أن المكلف لم يقدم أي بيعة تشير لعدم استلامه لذلك المرفق المنصوص عليه في خطابات التعديل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (صافي الأصول الثابتة وأرصدة الأطراف ذات علاقة المدين للأعوام من ٢٠١٦م إلى ٢٠١٩م)، وحيث نصت الفقرة (٥) من البند ثانياً من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ... ٥- الحساب الجاري المدين للمالك أو الشريك الخاضع للزكاة بما لا يتجاوز نصيبهما في الأرباح المرحلة»، كما نصت الفقرة (أولاً/ ١) من المادة (٤) من ذات اللائحة على أنه: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ١- رأس المال الذي حال عليه الحول، وكذا الزيادة فيه وإن لم يحل عليها الحول إذا كان مصدر هذه الزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية المخصوصة من وعاء الزكاة»، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (الرابعة) من ذات اللائحة على أن: «في حالة تضمين إقرار المكلف حساب جاري دائن وآخر مدين يؤخذ الفرق بينهما، وإذا ظهر حساب جاري دائن لأحد الشركاء وحساب جاري مدين لشريك آخر فلا يتم عمل تسوية بينهما»، واستناداً على الفقرة (٤) من المادة (السادسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ التي نصت على أن: «يُحسب وعاء الزكاة بإضافة البنود الواردة في المادة

(الرابعة) من اللائحة محسومًا منها البنود الواردة في المادة (الخامسة) من اللائحة، وفقًا للضوابط الآتية: ... ٤ - لا تُجرى مقاصة أو تسوية بين أرصدة الملاك أو الشركاء الدائنة (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم) وأرصدة مدينة لملاك أو شركاء آخرين (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم).»، وبناء على ما تقدم، ولما أن استئناف المكلف يكمن في مطالبته بإلغاء القرار محل الطعن لخلوه من مناقشة الدفع الجوهري المتمثلة بأن الشركة موقفة خدماتها ولم تمارس النشاط التجاري للأعوام محل الخلاف ولا يوجد لديها أموال زكوية لكي يتم تزكيته، كما يطالب المكلف بحسم الرصيد المدين من الرصيد الدائن وهو رأس المال العيني، حيث إن المستحق من أطراف ذات علاقة تكوّن بعد أن تخفيض رأس المال وذلك بعد استبعاد الحصص العينية، وأنه تعذر على الشركة تخفيض رأس المال رسميًا بسبب إيقاف خدماتها، في حين دفعت الهيئة بأنها لم تحسم أطراف ذات علاقة مدينة بقيمة (٩٠٢, ٠٩٠, ١٩٤) ريال لعدم وجود أرباح مرحلة استنادًا للفقرة (ثانيًا/ ٥) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٠٦/١٤٣٨ هـ. وبالإطلاع على ملف الدعوى؛ تبين تقديم المكلف القوائم المالية المعتمدة للأعوام من ٢٠١٦م حتى ٢٠١٩م وقرار اللجنة الاستئنافية في منازعات الأوراق المالية رقم (٤٩٣) لعام ٢٠١٢م/١٤٣٣ هـ وخطاب قاضي التنفيذ بالمحكمة العامة بالرياض تاريخ ٢/٦/١٤٣٥ هـ، حيث تبين إيقاف خدمات الشركة وعدم ممارستها النشاط للأعوام محل الخلاف، ولكن ذلك لا يحول دون خضوع الأموال الزكوية الظاهرة في القوائم المالية للشركة والمتمثلة بالرصيد المدين المستحق من الأطراف ذات العلاقة التي نشأت بعد تخفيض رأس المال العيني، مما يتبين معه عدم صحة مطالبة المكلف بعدم خضوعه للزكاة في حال عدم مزاولته للنشاط التجاري. أما فيما يتعلق بمطالبة المكلف بحسم الرصيد المدين من الرصيد الدائن لذات الطرف؛ فإنه بالإطلاع على ما نصّت عليه المادة (٤) الفقرة (ثانيًا/ ٥) يتضح أن الجاري المدين للشريك يحسم من الوعاء الزكوي في حدود نصيبه من الأرباح المبقاة، وهو ما لا ينطبق على حالة المكلف لعدم وجود أرباح مبقاة ليم قبول حسم البند محل الخلاف، وحيث إن القوائم المالية للمكلف تعدّ الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء الزكوي، وحيث إن قائمة المركز المالي للمكلف تضمنت وجود بند «مطلوب من أطراف ذات علاقة» ضمن الموجودات غير المتداولة ينبغي أخذه في الحسبان عند الاحتساب الصحيح للوعاء الزكوي، ولما أن الأطراف ذات العلاقة المدينة

ليست من البنود جائزة الحسم وفقاً لما هو موضح أعلاه، ولا يمكن عمل مقاصة بينها وبين رأس المال العيني كما يُطالب المكلف، كما أن المحاسب القانوني في تقريره لعام ٢٠١٨م قد تحفظ على معالجة المكلف للبند محل الخلاف كالتالي: «تم احتساب مخصص الزكاة بخضم رصيد الأطراف ذات علاقة المدين بمبلغ (٩٠٢, ٠٤٢, ١٩٤) ريال وتم تصنيفه على أنه أصل غير متداول بخضمه من الوعاء الزكوي ولم نقتنع بتلك المعالجة»، كما امتنع المحاسب القانوني عن إبداء الرأي لعام ٢٠١٩م وفقاً للتقرير في القوائم المالية المرفقة حيث ذكر الآتي: «لقد أظهر فحصنا جوانب ضعف في سجلات الشركة وفي نظام الرقابة الداخلية لذا لم نقتنع بأن جميع مصروفات الشركة وجميع إيراداتها وأصولها وخصومها قد تم تسجيلها أو أن ما تم تسجيله يعتبر صحيحاً وبناءً على ذلك لم نتأكد من تحديد ما إذا كانت هناك تعديلات ضرورية للأصول والخصوم المسجلة أو غير المسجلة وما ينتج عن ذلك من تأثير على قائمة الدخل والدخل الشامل الآخر وقائمة التغيرات في حقوق الشركاء وقائمة التدفقات النقدية؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف شركة (...) القابضة، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-235927) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-235927) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٩م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (نظامية إصدار الربط للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٥م).
- ٢- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (نظامية إصدار الربط للأعوام من ٢٠١٦م حتى ٢٠١٩م).

٣- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي الأصول
الثابتة وأرصدة الأطراف ذات علاقة المدين للأعوام من ٢٠١٦م إلى ٢٠١٩م).
وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

فروق استيراد - قروض طويلة - ذمم دائنة - أطراف علاقة - إجمالي الإيرادات.

الملخص

- استأنف المكلف على عدة بنود لعام ٢٠١٦م تشمل القروض طويلة الأجل والذمم الدائنة والضمانات والأطراف ذات العلاقة وإجمالي الإيرادات والمصروفات، بينما استأنفت الهيئة بشأن (فروق استيرادات) لتصحيح منطوق القرار لمخالفته للحثثيات وبشأن (ذمم مدينة تجارية). قبلت الدائرة استئناف الهيئة في (فروق الاستيراد) وألغت قرار الفصل في هذا البند لثبوت أن بيان الجمارك أعلى من الإقرارات دون مبرر، ورفضت استئناف الهيئة في (ذمم مدينة تجارية)، وصرفت الدائرة النظر عن استئناف المكلف في (قروض طويلة الأجل) لثبوت انتهاء الخلاف بموافقة الهيئة سابقاً، كما رفضت استئناف المكلف وأيدت قرار الفصل في بقية البنود محل الطعن.

المستند

- قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٥٧١١) وتاريخ ١٤٤٥/٠٤/٠٨هـ
- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

دفع الأَطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- المكلف يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض طويلة الأجل) وبند (الذمم الدائنة) وبند (الذمم الدائنة الأخرى) وبند (تأمين اعتمادات مستندية وخطابات الضمان لعام ٢٠١٦م) وبند (أطراف ذات علاقة بمدينة لعام ٢٠١٦م) وبند (إجمالي الإيرادات) وبند (إجمالي المصروفات).

دفع المستأنفة (الهيئة)

- اعترضت على قرار لجنة الفصل فيما يخص بند (فروق استيرادات لعام ٢٠١٦م) حيث يكمن استئنائها في أنه يوجد خطأ إملائي في منطوق قرار الدائرة حيث نص على «إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند فروق استيرادات لعام ٢٠١٦م»، وتطلب الهيئة تصحيحه فقط، ذلك أنه ورد في تسبيب الدائرة ضمن حشيات قرارها تأييد الهيئة في إجراءاتها ورفض طلب المكلف بخصوص فروق الاستيراد لعام ٢٠١٦م، إلا أن منطوق القرار يختلف عما ورد في حشياته. كما تقدمت بالاستئناف على بند (ذمم مدينة تجارية لعام ٢٠١٦م)؛ وتُطالب الهيئة بنقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

موقف اللجنة من الدفع

- بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فروق استيرادات لعام ٢٠١٦م)، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وعلى القرار محل الطعن؛ تبين لها بأن حشيات القرار جاءت برفض طلب المكلف لكون أن البند يشتمل على بندين في الإقرار الزكوي - مشتريات خارجية وبند مشتريات داخلية - ولم يقيم المكلف بتعبئة هذين البندين في إقراراته، وبالإطلاع على مذكرة الهيئة الجوابية المقدمة أمام دائرة الفصل؛ تبين إفادتها بها بأنه بعد مقارنتها الاستيرادات طبقاً

للإقرارات مع الاستيرادات طبقاً للبيانات الواردة من الهيئة اتضح لها أن الاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك أكبر من إقرارات المكلف والذي يتعين محاسبته على هذا الفرق بإضافته للوعاء الزكوي، في حين لم يوضح المكلف سبب الفرق، عليه وحيث أن الهيئة تطالب في استئنافها بتصحيح القرار بما يتوافق مع الحثيات؛ عليه فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (قروض طويلة الأجل)، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وعلى القرار محل الطعن؛ تبين لها أن استئناف المكلف على البند محل الخلاف باعتبار أن انتهاء الخلاف بالقرار محل الاستئناف كان اعتماداً على ما تم تقديمه بالاعتراض أمام الهيئة، وأنه يعترض على ذلك كون أن ما تم تقديمه بالاعتراض يخالف الحسابات والقوائم المالية؛ حيث قدم عن طريق الخطأ، وتم إضافة الرسوم والمصروفات على رصيد القرض وهذا يخالف قاعدة الزكاة الشرعية، كما يطالب باعتماد القروض طويلة الأجل الموجودة بالحسابات والقوائم المالية والتي حال عليها الحول. وبعد الاطلاع على ملف الدعوى، وحيث أن الهيئة وفق مذكرتها الجوابية المقدمة أمام لجنة الفصل قد أفادت بموافقتها على اعتراض المكلف، وحيث أثبت القرار محل الطعن انتهاء الخلاف على البند؛ عليه فإن الدائرة تنتهي إلى صرف النظر عن استئناف المكلف فيما يتعلق بهذا البند.

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

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف /...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2023-10172) الصادر في الدعوى رقم (Z-2019-10172) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٦م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق استيرادات لعام ٢٠١٦م).
- ٢- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم مدينة تجارية لعام ٢٠١٦م).
- ٣- صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (قروض طويلة الأجل).
- ٤- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة).
- ٥- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة الأخرى).
- ٦- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تأمين اعتمادات مستندية وخطابات الضمان لعام ٢٠١٦م).
- ٧- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة مدينة لعام ٢٠١٦م).
- ٨- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إجمالي الإيرادات).

٩- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إجمالي المصروفات).

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

الربط الزكوي - مزاوله النشاط - السجل التجاري - إثبات التوقف - العمالة المسجلة.

الملخص

- استأنفت الهيئة على قرار دائرة الفصل بشأن الربط الزكوي لعام ١٤٤٤ هـ وتمسكت بصحة الربط لثبوت سريان السجلات التجارية خلال الفترة المالية ووجود عمالة على سجلات المكلف، مع عدم تقديمه ما يثبت إلغاء التراخيص أو التوقف عن الإنتاج، ودفع المكلف بتوقفه عن ممارسة النشاط، إلا أنه قدّم مستند شطب غير مؤرخ وشهادة عدم عمالة مؤرخة لاحقاً، ولم يثبت توقفه خلال عام النزاع، وباطلاع الدائرة على الملف تبين ارتباط الربط بالسجل الرئيسي للمكلف، وأن مستندات التوقف لا تصلح لإثبات عدم مزاوله النشاط لعام ١٤٤٤ هـ. وانتهت الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وتأييد صحة الربط عن العام محل الخلاف.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ.

دفعو الأطراف

دفعو المستأنفة (الهيئة)

- تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (الربط الزكوي لعام ١٤٤٤ هـ) فتوضّح الهيئة بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/١٤ وقواعد حساب زكاة مكلفي التقديري الصادرة بهذا الشأن حيث ثبت للهيئة وجود سجلات تجارية خلال الفترة المالية، كما ثبت بأن وجود عمالة لدى المكلف خلال الأعوام محل الخلاف على السجلات التجارية كالآتي: يوجد ٨ عمال لدى السجل التجاري رقم (...) والمتعلق بالمؤسسة...، ويوجد عامل واحد على السجل التجاري رقم (...) والمتعلق بمصنع (...). ولعدم تقديم المكلف ما يثبت إلغاء الترخيص الصناعي أو التوقف عن الإنتاج أو عدم بدء الإنتاج للمصانع مع ثبوت سريان السجلات التجارية التي تم محاسبة المكلف على أساسها خلال العام محل الخلاف إضافة إلى تقديم الهيئة ما يثبت وجود عمالة تابعين للمكلف الأمر الذي تؤكد معه الهيئة على عدم صحة ما ذهبت إليه الدائرة من كون الهيئة عجزت عن إثبات ممارسة المكلف للنشاط. وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

موقف اللجنة من الدفع

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند الربط الزكوي لعام ١٤٤٤ هـ وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على لائحة الاستئناف وما تقدم به الأطراف في مرحلة تبادل المذكرات، وحيث تتمسك المستأنفة بصحة إجراءاتها وتدفع بأن المستأنف ضده ممارساً للنشاط في العام محل النزاع، بينما يدفع المستأنف ضده بأنه توقف عن ممارسة النشاط في ٢٠١٨ م، وحيث إن المستأنف ضده يملك عدد من المؤسسات، وبالتحقق من الرقم المميز عبر موقع الهيئة، تبين أن الرقم المميز المنصوص عليه في الربط متعلق بالسجل الرئيسي وهو مؤسسة... (...). وإذ

أن المستأنف ضده يدفع بعدم ممارسة النشاط؛ طُلب منه ما يثبت عدم ممارسة النشاط للسجل التجاري رقم (...) المرتبط بالرقم المميز، وقدم مستنداً يفيد بشطب السجل التجاري إلا أن هذا المستند غير مؤرخ فلا يمكن اعتباره دليلاً على عدم ممارسة النشاط للعام محل الخلاف حيث ينتهي السجل بتاريخ ١٧ / ١٠ / ١٤٤٥ هـ وأرفق أيضاً شهادة بعدم وجود عمالة إلا أنها مؤرخة بتاريخ لاحق وذلك في ٠٦ / ٠٤ / ١٤٤٦ هـ، وأما قرار الفصل القاضي بإلغاء قرار الهيئة فقد بُني على أن الهيئة لم تقدم ما يثبت ممارسة النشاط خصوصاً وأن لها النفاذ على بيانات تمكّنها من إثبات ممارسة النشاط، وحيث قدم المستأنف ضده مستند الشطب غير مؤرخ ولم ينازع في تاريخ شطب السجل التجاري الوارد في لائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، وبالتالي فإن تاريخ شطب السجل التجاري رقم (...) في ٢٦ / ٠٦ / ١٤٤٥ هـ وجميع المستندات التي قدمها لإثبات عدم مزاولة النشاط جاءت بتاريخ لاحق للعام محل الخلاف (١٤٤٤ هـ)؛ عليه يتبين صحة إجراء الهيئة بالربط للعام محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2024-239714) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-239714) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ١٤٤٤ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وصلى الله وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

قروض قصيرة - قروض دوارة - اتفاقيات بنكية - ترك الخصومة - سحب الدعوى.

الملخص

- استأنف المكلف على الربط الزكوي لعامي ٢٠١٩م و ٢٠٢٠م، وطعن في إضافة القروض قصيرة الأجل بمبلغ (١٤٦, ٢١٩, ١٨٣) ريال باعتبارها قروضاً دوارة، وبالرجوع لملف الدعوى تبين تقديم المكلف القوائم المالية واتفاقيات التسهيلات مع عدة بنوك والكشوفات البنكية والحركة التفصيلية، ومن تتبع تواريخ بدء القروض وانتهائها ثبت للدائرة أن القروض محل النزاع ليست دوارة، فقبلت استئنافه وألغت قرار دائرة الفصل في هذا البند، وفيما يخص الربط الزكوي لعام ٢٠٢٠م، ثبت للدائرة طلب المكلف ترك الخصومة لتطبيق القرار الوزاري رقم (١٠٧)، فقبلت ترك الخصومة تطبيقاً له، وانتهت الدائرة إلى (قبول ترك الخصومة لعام ٢٠٢٠م) و(قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الفصل في بند القروض قصيرة الأجل لعام ٢٠١٩م).

المستند

- المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ.

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ.

- القرار الوزاري رقم (١٠٠٧) لعام ٢٠٢٠م.

دفع الأَطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن بند (القروض قصيرة الأجل بمبلغ ١٤٦, ٢١٩, ١٨٣ ريال لعام ٢٠١٩م)، وبشأن الربط الزكوي لعام ٢٠٢٠م.

موقف اللجنة من الدفع

فيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (القروض قصيرة الأجل بمبلغ ١٤٦, ٢١٩, ١٨٣ ريال لعام ٢٠١٩م). وحيث نصّت الفقرة (٣) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ على أنه «يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي:

٣- الديون المستحقة على المكلف المصنفة طويلة الأجل وما في حكمها من مكونات الوعاء الأخرى، مثل: التمويل الحكومي، والتمويل التجاري، والدائنين، وأوراق الدفع، وحساب السحب على المكشوف، وقروض الملاك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم)، على أن يُراعى الآتي: أ- إذا كانت الديون التي على المكلف أو مصادر التمويل الأخرى مدتها ثلاثمائة وأربعة وخمسون (٣٥٤) يوماً أو أكثر متداخلة خلال العام الزكوي والعام التالي له، فتضاف إلى وعاء الزكاة بما يخص كل عام بنسبة عدد أيام كل عام زكوي. ب- لا ينقطع العام الزكوي للديون بتجديدها أو بإعادة جدولتها مع الدائن نفسه، أو بإحلال هذه الديون بديون أو مصادر تمويل أخرى تقوم بتمويل ما كانت تموله هذه الديون. ج- ألا يتجاوز ما يضاف مما ذكر في هذه الفقرة مجموع ما يحسم من الوعاء وفقاً للمادة (الخامسة) من اللائحة» كما

نصّت المادة (١٨) من ذات اللائحة على أنه: «.... 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 تقدّم، وحيث أن مرتكز الخلاف بين الطرفين بإجراء الهيئة بإضافة القروض قصيرة الأجل لعام ٢٠١٩م و٢٠٢٠م بمبلغ (١٤٦، ٢١٩، ١٨٣) ريال باعتبارها قروض دوارة في حين قضى قرار الفصل بتأييد إجراء الهيئة على الرغم من أن الدائرة أكدت على أن القروض ليست دوارة بناءً على ما أوضحته الحركة المقدمة إلا أن الدائرة رأت عدم كفاية المستندات المقدمة من المكلف، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين تقديم المكلف القوائم المالية واتفاقيات التسهيلات مع البنوك التالية (البنك.....، البنك.....، بنك.....، البنك.....، بنك.....، البنك.....، بنك.....، البنك.....)، والكشوفات البنكية وعمليات السداد، بالإضافة إلى الحركة التفصيلية للقروض قصيرة الأجل كلاً على حده، وتتبع حركة القروض المقدمة ومقارنة تاريخ بداية القرض ونهايته على مستوى كل بنك تبين أن القروض محل النزاع ليست قروض دوارة وهذا ما أكدته دائرة الفصل في قرارها، عليه وحيث أن الخلاف بين الطرفين في تحديد ما إذا كانت القروض قصيرة الأجل قروض دوارة أم لا وحيث ثبت لهذه الدائرة أنها ليست قروض دوارة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض قصيرة الأجل بمبلغ ١٤٦، ٢١٩، ١٨٣ ريال لعام ٢٠١٩م).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن الربط الزكوي لعام ٢٠٢٠م، وحيث نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٤٣٥/٠٥/١٩هـ على أنه: «إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق

عليه»، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب المكلف لترك الاستئناف والمتضمن على «ترغب الشركة بسحب الدعوى وذلك لتطبيق القرار الوزاري ١٠٠٧ للائحة الزكاة لعام ١٤٤٥ على اقرار الزكاة لعام ٢٠٢٠م» الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول طلب المكلف بترك الخصومة تطبيقاً للقرار الوزاري رقم (١٠٠٧) لعام ٢٠٢٠م.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-233970) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-233970) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي ٢٠١٩م و٢٠٢٠م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول طلب المكلف بترك الخصومة تطبيقاً للقرار الوزاري رقم (١٠٠٧) لعام ٢٠٢٠م.
 - ٢- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض قصيرة الأجل بمبلغ ١٤٦, ٢١٩, ١٨٣ ريال لعام ٢٠١٩م).
- وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-244216

الدعوى رقم: Z-2024-244216

المفاتيح:

أطراف علاقة - المقاصة - رصيد مدين - رصيد دائن - أول المدة.

الملخص

- استأنف المكلف والهيئة بشأن بند (أطراف ذات العلاقة) لعام ٢٠١٧م؛ فطلب المكلف إجراء المقاصة بين الرصيد الدائن المضاف للوعاء (٩١, ٧١٧, ٤٧٤, ٩٤) ريال والرصيد المدين للمجموعة (٠٠٠, ٠٤٦, ١٦٢) ريال، واحتجّ بكون الشركات التابعة مملوكة بالكامل وبأن المعالجة تجيز أخذ الفرق، تمسكت الهيئة برفض المقاصة لعدم النص على حسم أطراف ذات علاقة مدينة لغير الشركاء، وبأن وصف «الشريك» يقتصر على الشريك في ذات الشركة الخاضعة للزكاة، انتهت الدائرة إلى صحة المقاصة متى كانت لزمة مالية واحدة دون اشتراط صفة الشريك، لكنها قيدتها باحتسابها على رصيد أول المدة لعدم بيان المكلف طبيعة الحركات المدينة خلال العام، وبناءً عليه قبلت استئناف المكلف جزئياً بحسم (٠٠٠, ٥٩٣, ٣٤) ريال ليصبح المبلغ الدائن المضاف بعد المقاصة (٧١٧, ٨٨١, ٥٩) ريال، ورفضت استئناف الهيئة وعدلت قرار الفصل في هذا البند.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

- فيما يخص بند (الأطراف ذات العلاقة) فيكمُن استئنافه في أن الشركات التابعة مملوكة بنسبة (١٠٠٪) وأن لها ذمم مالية منفصلة، وأن قرار دائرة الفصل خالف أحكام الفقرة (١) من المادة (الثامنة) من لائحة جباية الزكاة رقم (٢٠٨٢) التي أوجبت على الشركات القابضة والشركات التابعة المملوكة لها بالكامل (ملكية مباشرة أو غير مباشرة) بتقديم إقرار زكوي موحد، على أساس أن تلك الشركات لها ذمة واحدة ويظهر ذلك في الفقرة (٤) من نفس المادة والتي أوجبت على الشركة القابضة والشركات التابعة لها المملوكة لها مشاركة مع آخرين أن تقدم إقرارات منفصلة باعتبار أن لكل شركة شخصية اعتبارية وذمة مالية مستقلة، أي أن الملكية للشركات التابعة بنسبة (١٠٠٪) تعني ذمة مالية واحدة وبهذا فإن الأساس الذي استندت إليه دائرة الفصل في رفضها للمقاصة للأرصدة الدائنة والمدينة بين الشركات التابعة والشركة القابضة، ويرى أن أساسه غير صحيح، كما يذكر المكلف بأن الدائرة خالفت أحكام المادة (الرابعة) البند (ثانيًا) الفقرة (أ) في حالة تضمين إقرار المكلف حساب جاري دائن وآخر مدين يؤخذ الفرق بينهما، فقام المكلف بدعم الخسائر التي تكبدتها الشركة في استثمارات شركة (...)، (...)، وأصبح لديها رصيد مدين قدره (٠٠٠، ٠٤٦، ١٦٢) ريال سعودي طبقًا للإيضاح (٩-ب - المطلوب من أطراف ذات علاقة) من القوائم المالية للسنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٧م (ملحق ٢)، مما يعد بمثابة تمويل الاستثمار، وأن الهيئة قامت بإضافة الالتزام الناتج عن تحمل هذه الخسائر إلى الوعاء الزكوي، ويطلب حسم الرصيد المدين من الوعاء الزكوي، ووافقت دائرة الفصل على تعديل الهيئة التي أضافت الرصيد المدور على مجموعة شركات (...) بمبلغ (٩١، ٧١٧، ٠٦٤، ٨٩) ريال سعودي للوعاء الزكوي بموجب حركة حساب المطلوب إلى أطراف ذات علاقة في الإيضاح (٩-أ) من القوائم المالية المدققة للعام ٢٠١٧م، ويذكر المكلف بأن الهيئة لم تأخذ في الاعتبار الرصيد المدين التي قام المكلف بتحميله فعلاً والذي يظهر كرصيد مدين لنفس المجموعة بموجب حركة حساب المطلوب من أطراف ذات علاقة في الإيضاح (٩-ب)

من القوائم المالية والبالغ قدره (٠٠٠, ٠٤٦, ١٦٢) ريال سعودي، ويرى المكلف حسم الرصيد المدين للشركات التابعة من الوعاء الزكوي، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

دفع المستأنفة (الهيئة)

- فيما يخصّ بند (الأطراف ذات العلاقة) بأنها قامت بإضافة ما حال عليه الحول من بند المستحق لأطراف ذات علاقة بقيمة (٩١, ٧١٧, ٤٧٤, ٩٤) ريال ولم تقبل إجراء المقاصة للرصيد المدين الظاهر في القوائم المالية لذات البند كون اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٦/١٤٣٨ هـ لم تنص على حسم الأطراف ذات علاقة المدينة لغير الشركاء من الوعاء الزكوي، ولأن اعتراض المكلف يكمن في عمل مقاصة بين الرصيد المدين والدائن لمجموعة شركات (...) المملوكة بالكامل للشركاء في الشركة، وترى الهيئة أنه اتضح لها من خلال للقوائم المالية لشركة (...) والمتعلق برأس المال بأن الشركاء في الشركة هم (كما هو مشار إليه في لائحة استئناف الهيئة)، ومن الشركات التي تمثل جهات ذات علاقة مدينة كالآتي (كما هو مشار إليه في لائحة استئناف الهيئة) (ليس من ضمنها من هو شريك في الشركة)، واتضح لها من نص المادة أعلاه أن عبارة الشريك المعبر عنها في المادة ليست من العبارات العامة التي يندرج في حكمها كل شخص يكتسب وصف الشراكة، وإنما يقتضي سياق المادة قصر تطبيق حكمها على الشريك في ذات الشركة الخاضعة للزكاة ومن ثم فإذا تعددت صفات هذا الشريك بأن كان شريكاً في ذات الشركة الخاضعة للزكاة وحمل ذات الصفة في شركة أخرى تابعة فإن حكم المادة ينطبق عليه بصفته شريكاً في الشركة الخاضعة للزكاة لا بصفته شريكاً في الشركات الأخرى الشقيقة، لذا لا ينطبق حكم المادة المشار إليها على حصص الشركاء في الشركات الشقيقة وبالتالي لا تعامل حصصهم في الشركات الشقيقة معاملة حصصهم في الشركة الخاضعة للزكاة، عليه رفضت اعتراض المكلف، إذ قامت بالتحقق من الشركات التي تم رفض حسمها وتبين لها أنها ليست شريكة في شركة (...) للاستثمار ولم تنص اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٦/١٤٣٨ هـ على

حسم الأطراف ذات علاقة المدينة لغير الشركاء من الوعاء الزكوي، ولذلك تتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها.

موقف اللجنة من الدفوع

بخصوص استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن بند (الأطراف ذات العلاقة) وحيث نصّت الفقرة الفرعية (ثانياً) للفقرة (٥) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١٤٣٨/٦/١ هـ على أن «ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٥- الحساب الجاري المدين للمالك أو الشريك الخاضع للزكاة بما لا يتجاوز نصيبهما في الأرباح المرحلة» وبناءً على ما تقدّم، ولما أن الخلاف بين الطرفين يكمن في إضافة الرصيد المستحق إلى الأطراف ذات العلاقة بمبلغ (٧١٧, ٠٦٤, ٨٩) ريال، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، يتبين أن استئناف المكلف ينحصر في بند إضافة الرصيد المستحق إلى الأطراف ذات العلاقة بمبلغ (٧١٧, ٠٦٤, ٨٩) ريال إلى الوعاء الزكوي، لأن الهيئة لم تأخذ في الاعتبار الرصيد المدين التي قامت الشركة بتحميله فعلاً والذي يظهر كرصيد مدين لنفس المجموعة بموجب حركة حساب المطلوب من أطراف ذات علاقة البالغ قدره (٠٠٠, ٠٤٦, ١٦٢) ريال، وبالرجوع إلى القوائم المالية للمكلف «إيضاح رقم ٩/أ» يتبين وجود رصيد مدين لشركة (...)، في حين أشارت الهيئة في مذكرتها الجوابية ولائحتها الاستئنافية المقدمة إلى أنه تم التعامل مع شركات (...) كمجموعة واحدة وليس كل شركة على حدة، إذ تبين وجود رصيد مستحق من طرف ذات علاقة يخصّ أحد شركات المجموعة، ولما أن المكلف يطالب بإجراء مقاصة مع الرصيد الدائن المضاف من قبل الهيئة، ولما أن مقتضى المعالجة الزكوية السلمية تتطلب إجراء المقاصة بين الرصيد المدين والدائن إذا كانت لزمة مالية واحدة، مما ترى معه الدائرة صحة ما يطالب به المكلف بشأن إجراء المقاصة بين الرصيد المدين والرصيد الدائن للأرصدة الخاصة بمجموعة (...)، ولكن يجب أن يتم عمل المقاصة مع الرصيد المستحق من الأطراف ذات العلاقة برصيد أول المدة، وليس برصيد آخر المدة كما يطالب المكلف، وذلك لعدم تقديم المكلف ما يوضح طبيعة الحركة المدينة التي تمت خلال العام على الحساب المدين المستحق من مجموعة (...)، الأمر الذي

تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بشكل جزئي وذلك من خلال إجراء المقاصة من خلال إضافة الأرصدة التي حال عليها الحول وفق احتساب الهيئة بمبلغ (٧١٧, ٤٧٤, ٩٤) ريال مع حسم الرصيد المستحق من أطراف ذات علاقة بمبلغ (٠٠٠, ٥٩٣, ٣٤) ريال المتمثل في الأرصدة التي حال عليها الحول للجزء المتداول والغير متداول لمجموعة (...), ليكون الرصيد الدائن المضاف للوعاء الزكوي بعد إجراء المقاصة بمبلغ (٧١, ٨٨١, ٥٩) ريال، وتعديل قرار الفصل بخصوص هذا البند. ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة حول عدم قبولها بعمل المقاصة بين الرصيد المدين والدائن وذلك لكون أن الأطراف ذات العلاقة ليس شركاء في الشركة، إذ استقر على إجراء المقاصة بين الأرصدة المدينة والدائنة وذلك اتباعاً للمعالجة الزكوية السليمة، دون اشتراط أن تكون المقاصة بين الأرصدة المدينة والدائنة للشركاء.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة، ولما أن استئنافها يتمثل في عدم قبولها إجراء المقاصة وفق احتساب الدائرة للبند محل الخلاف، إذ ترى الهيئة أن الأطراف ذات العلاقة ليسو شركاء في الشركة، كما تدفع الهيئة بعدم صحة احتساب الدائرة فيما يتعلق باستبعاد رصيد آخر المدة الدائن للطرف ذات العلاقة (شركة...) بقيمة (٠٠, ٤١٠, ٥) ريال، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وفيما يتعلق بما تدفع به الهيئة بعدم صحة إجراء المقاصة بين الأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة للأطراف ذات العلاقة، فقد الدائرة انتهت في استئناف المكلف إلى صحة إجراء المقاصة بين الأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة للذمة المالية الواحدة، وفقاً للأسباب الواردة أعلاه. وفيما يتعلق بما دفعت به الهيئة بخصوص عدم صحة احتساب الدائرة للمبلغ المضاف للوعاء بعد إجراء المقاصة، فإن ما يضاف للوعاء الزكوي من الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول هو ما تم إعادة احتسابه كما هو موضح في استئناف المكلف أعلاه بمبلغ (٧١, ٨٨١, ٥٩) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة في هذا البند.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة...، سجل تجاري (...), رقم مميز (...), والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل

في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-238112) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-238112) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٧م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف جزئيًا وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (أطراف ذات العلاقة).

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

حسابات دائنة - حوّلان الحول - حساب وسيط - رصيد آخر المدة - مصادر التمويل.

الملخص

- استأنف المكلف على البنود المرفوضة، واستأنفت الهيئة على بند (مستحقات حسابات دائنة لعام ٢٠١٦م) لاعتراضها على تعديل دائرة الفصل لإضافة (٥, ١١٦, ٢٩١, ٢٤) ريال بدلاً من ربط الهيئة برصيد آخر المدة (٤٨٧, ٢٢٥, ٤٠) ريال، ودفعت الهيئة بعدم إمكان الاعتماد على الحركة التفصيلية لتضمنها حساباً وسيطاً للمخزون برصيد افتتاحي (٨, ٣٥٢) مليون ريال أحدث خفضاً للأرصدة، ولوجود فرق في رصيد أول المدة، وأن ما حال عليه الحول قد يكون أعلى من رصيد نهاية الفترة، وخلصت الدائرة إلى أن وجود الحساب الوسيط لا يلغي مبدأ حوّلان الحول على الأرصدة الافتتاحية، وأن المبلغ محل الخلاف هو رصيد آخر المدة وفق القوائم، فقبلت استئناف الهيئة وألغت قرار الفصل في بند الحسابات الدائنة، كما رفضت استئناف المكلف وأيدت قرار لجنة الفصل في بقية البنود محل الطعن لعام ٢٠١٦م.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ.

- المكلف يستأنف على البنود محلّ الاعتراض المرفوضة من دائرة الفصل، ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

- فيما يخصّ بند (مستحقات حسابات دائنة لعام ٢٠١٦م) بأنها تطلب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه بمراجعة الحركة بشكل تفصيلي لكل مورد على حدة يتبيّن أن ما حال عليه الحول أعلى من رصيد آخر العام. وبناءً على ما تمّ إيضاحه يتبيّن أنه لا يمكن الاعتماد على الحركة المقدمة حيث أن ما حال عليه الحول أعلى من رصيد نهاية الفترة بالإضافة إلى وجود فرق برصيد أول المدة (غير جوهري) مما يؤكد صحة إجراء الهيئة وتجب الهيئة على حيثيات قرار الدائرة بأنها قامت بمراجعة على الكشف المقدم من المكلف للدائرة مصدرة القرار والذي اتضح منه وجود حساب وسيط ضمن الكشف المرفق يخص حساب المخزون (*Generated from Inventory Module*) بقيمة ٣٥٢ مليون ريال وطبيعة الحساب (مدين) ولم يوضح المكلف ما هو طبيعة الحساب ولماذا أدرج ضمن الذمم الدائنة التجارية في القوائم المالية للمكلف. وذكرت أنه تبين يتبيّن وجود فرق برصيد أول المدة، عن الرصيد الظاهر في القوائم المالية المعتمدة. وبناءً على ما تمّ إيضاحه يتبين أنه لا يمكن الاعتماد على الحركة المقدمة من المكلف، ومن باب الاحتياط وفي حال الأخذ بالكشف المكلف وإعادة احتساب الأرصدة يتضح بأن الرصيد الذي حال عليه الحول والذي يجب إضافته للوعاء الزكوي بعد الأخذ بالاعتبار لكل مورد على حدة يكون أعلى من رصيد آخر المدة الذي قامت الهيئة بإضافته عند الربط، حيث سيكون المبلغ (٢٨٠, ٨١٧, ١٢٨) ريال وذلك حسب ما هو موضح بالمرفق رقم (٢)، علاوة على ذلك قامت الدائرة مصدرة القرار بقبول طلب المكلف وتعديل إجراء الهيئة بإضافة مبلغ ٢٤ مليون ريال، ولم يتبين

كيف تم التوصل إلى هذا المبلغ من قبل الدائرة ولم يذكر المكلف في لائحته أي مبلغ أو احتساب للرصيد الذي حال عليه الحول مما يجعل القرار معيباً وواجب الإلغاء.

موقف اللجنة من الدفوع

بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مستحقات حسابات دائنة لعام ٢٠١٦م) وحيث نصّت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١ هـ على: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: ما بقي منها نقدًا وحال عليها الحول. ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقتية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول» وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن الخلاف يكمن في استئناف الهيئة على قرار الفصل والذي قضى بتعديل إجراء الهيئة فيما يخص إضافة بند مستحقات حسابات دائنة إلى الوعاء الزكوي للعام محل الخلاف، وبالرجوع لملف الدعوى والاطلاع على المستندات المرفقة فيه تبين أن إجراء الهيئة ابتداءً في ربطها الزكوي كان بإضافة مبلغ (٤٨٩, ٢٢٥, ٤٠) ريال والمتمثل في رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل وفقاً للقوائم المالية للعام محل الخلاف، في حين انتهى قرار دائرة الفصل إلى تعديل إجراء الهيئة وإضافة مبلغ (١١٦, ٢٩١, ٢٤) ريال لحولان الحول عليه وفقاً للحركة التفصيلية المقدمة من المكلف، وبالاطلاع على استئناف الهيئة تبين أنها تدفع بعدم تمكّنها من معرفة كيفية التوصل إلى هذا المبلغ. وبالرجوع لملف الدعوى والاطلاع على الحركة التفصيلية تبين أنها تضمنت على حساب وسيط يخص المخزون (...) برصيد افتتاحي بمبلغ (٣٥٢, ٨) مليون ريال والذي أدى إلى تخفيض الرصيد الافتتاحي والرصيد الختامي للحسابات الدائنة، وبالاطلاع على ردّ المكلف تبين أنه أوضح طبيعة الحساب الوسيط والمعالجة المحاسبية له، وحيث أن ما ذكره المكلف لا يُلغي مبدأ حولان الحول على الأرصدة الافتتاحية وفقاً للحركة التفصيلية، وحيث أن المبلغ محل الخلاف وفقاً لربط الهيئة كان يتمثل في رصيد آخر المدة وفقاً للقوائم المالية، وعليه يتبيّن صحة إجراء الهيئة بإضافة رصيد آخر المدة البالغ (٤٨٧, ٢٢٥, ٤٠) ريال،

الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند مستحقات حسابات دائنة لعام ٢٠١٦م.

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

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2023-196732) الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-196732) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠١٦م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١ - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند مستحقات حسابات دائنة لعام ٢٠١٦م.

- ٢- رفض استئناف المكلف بما يتعلق ببند عيوب الناحية الشكلية للربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠١٦م وتأيد قرار لجنة الفصل.
- ٣- رفض استئناف المكلف بشأن بند التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠١٦م وتأيد قرار لجنة الفصل.
- ٤- رفض استئناف المكلف بشأن بند حصة الشريك غير السعودي من المخصصات لعام ٢٠١٦م وتأيد قرار لجنة الفصل.
- ٥- رفض استئناف المكلف بشأن بند الأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٦م وتأيد قرار لجنة الفصل.
- ٦- رفض استئناف المكلف بشأن بند ذمم دائنة لعام ٢٠١٦م وتأيد قرار لجنة الفصل.
- ٧- رفض استئناف المكلف بشأن بند موردين مقاولين من الباطن لعام ٢٠١٦م وتأيد قرار لجنة الفصل.
- ٨- رفض استئناف المكلف بشأن بند مصاريف مستحقة لعام ٢٠١٦م وتأيد قرار لجنة الفصل.

وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

انتهاء المدة - دفعات مقدمة - محفظة أسهم - مخصصات - أخطاء سابقة.

الملخص

- استأنف المكلف على الربط الزكوي للأعوام ٢٠٠٨م-٢٠١٤م مدعيًا عدم تسبب الربط، بينما استأنفت الهيئة على قرار دائرة الفصل بشأن انتهاء المدة للأعوام ٢٠١٢م-٢٠١٤م وعلى بنود موضوعية متعددة، قبلت الدائرة استئناف الهيئة وألغت قرار دائرة الفصل في بند انتهاء المدة، وكذلك في بنود (دفعات مقدمة، محفظة أسهم البنك.....)، مخصصات، أرباح استثمارات تابعة، استثمارات متاحة للبيع، وأخطاء سنوات سابقة)، ورفضت الدائرة استئناف المكلف عن ٢٠٠٨م-٢٠١١م لترك الخصومة سابقًا، ورفضته عن ٢٠١٢م-٢٠١٤م لثبوت علم المكلف بأسباب التعديل وخطابات الاعتراض، بالتالي انتهت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف في بند الربط الزكوي للأعوام ٢٠٠٨م-٢٠١٤م.

المستند

- قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٥٧١١) وتاريخ ١٤٤٥/٠٤/٠٨هـ.
- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

دفعو الأطراف

دفعو المستأنف (المكلف)

- فيما يخص بند (الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٤م)، دفع المكلف بأنه بعد الاطلاع على قرار دائرة الفصل والمتضمن منطوقه عدم اختصاص الدائرة نوعياً، حيث إن الشركة تتمسك بدعواها وتؤيد قرار دائرة الفصل رقم (IZD-2023-153168)، في إلغاء قرار المدعى عليها بكافة البنود محل الدعوى، وتتمسك بدفعها بأن الهيئة قامت بإصدار الربوط الزكوية للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٤م دون توضيح أسباب الربط وذكر حق المكلف بالاعتراض والمدة النظامية لتقديم الاعتراض مخالفة بذلك أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ. وعليه يطالب برفض استئناف الهيئة وتأيد قرار دائرة الفصل رقم (IZD-2023-153168).

دفعو المستأنفة (الهيئة)

- يكمن استئنافها فيما يخص بند (انتهاء المدة النظامية للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٤م) صدر قرار دائرة الفصل الأول برقم (IZD-2023-153168) الصادر بالدعوى رقم (Z-2022-153168) والذي انتهى منطوقه إلى إلغاء إجراء الهيئة المتعلق ببند عدم توضيح أسباب وتفاصيل التعديلات لبنود الاعتراض وجميع البنود المرتبطة به، عليه تقدمت الهيئة باستئنافها المقيد برقم (Z-2023-196742) على القرار الصادر من الدائرة الفصل وصدر قرار الدائرة الاستئنافية رقم (IR-2024-196742) والذي انتهى منطوقه إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها موضوعاً للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٤م، وبناءً على قرار الدائرة الاستئنافية، تم إعادة الدعوى لدائرة الفصل لتنفيذ قرار الدائرة الاستئنافية بنظر الدعوى وفقاً لما هو موضح من أسباب، إلا أن دائرة الفصل أصدرت قرارها الثاني رقم (IZD-2024-239975) الصادر بالدعوى رقم (Z-2024-239975) والذي انتهى منطوقه إلى عدم اختصاص دوائر الفصل نوعياً بنظر دعوى المدعية، حيث رأت دائرة

الفصل أنها قد فصلت في القضية شكلاً وموضوعاً مسبقاً مستندة في ذلك إلى المادة (السابعة والثلاثون) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، بالتالي تؤكد الهيئة على عدم صحة ما انتهى إليه قرار الدائرة وأنها خالفت ما انتهى إليه قرار دائرة الاستئناف بوجه واضح وصريح، ودفعت الهيئة بأن مبدأ استنفاد الولاية معناه زوال الولاية القضائية عن الدائرة القضائية بعد استنفاد الجهد في المسألة الموضوعية التي فصل فيها بقرار قطعي، مما يفهم معه أنه في حال لم تستنفد معه الدائرة القضائية الجهد في المسألة المعروضة فإن الدعوى لا تخرج عن ولايتها، وبالتالي فإن لدائرة الاستئناف إعادة الدعوى لذات الدائرة مصدرة القرار إذا رأت ما يستوجب مراجعة الحكم وتصويب ما يعتريه من خطأ أو يتنابه من قصور لتعيد النظر في قرارها في ضوء ملاحظات الدائرة الاستئنافية هذا من جانب. ومن جانب آخر لقد ورد في تسبيب قرار الدائرة الاستئنافية مانصه: «... تبين للدائرة صحة إجراء الهيئة بإعادة الربط من حيث حق الهيئة بإجراء الربط، حيث اتضح أن النص النظامي ينص على أن للهيئة الحق في إجراء الربط في حال رأت بأن الضريبة التي قبلتها في السابق غير صحيحة، وحيث تبين للدائرة أن مذكرة الرد المقدمة من المستأنف ضدها على مذكرة الهيئة الإلحاقية لم تتضمن تفسيراً آخر للنص الذي تتمسك بصحته الهيئة، كما اتضح للدائرة أن الربوط الجديدة مسببة كذلك من الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها موضوعاً»، وفي ضوء ما أوردته دائرة الاستئناف من ملاحظات قررت إعادة الدعوى للدائرة مصدرة القرار لتعيد النظر في قرارها، وبالتالي فإنه كان يتعين على دائرة الفصل تنفيذ القرار الاستئنافي كونها درجة أعلى والفصل في موضوع الدعوى. ومن جانب آخر أنه عندما تقوم دائرة الفصل بعدم البت في البنود موضوعاً كما هو الحال في القرار الطعين، وفي حال قررت دائرة الاستئناف البت في البند موضوعاً فإنه يترتب على ذلك الإخلال بمبدأ التقاضي على درجتين وهو من المبادئ الأساسية للنظام القضائي التي لا يجوز للدائرة مخالفتها ولا يجوز للخصوم النزول عنها والذي يجب أن تتصدى له الدائرة من تلقاء نفسها، فالقرار الطعين أضر بحق الهيئة إذ أن البت في التسبيب لا يعد بتاً في موضوع البند فلو قرر قضاء الدائرة الاستئنافية في البند موضوعاً لما أتيح للهيئة الفرصة في نظره مرة أخرى وهذا ما وجب إيضاحه للدائرة. أما ماورد في حيثيات القرار محل الطعن بأنها فصلت في موضوع الدعوى فغير صحيح ووجه

ذلك أن دائرة الفصل في قرارها الملغي من دائرة الاستئناف بتت في الشق الإجرائي فقط وألغت إجراء الهيئة على هذا الأساس. فيما يخص بند (الدفعات المقدمة)، توضح الهيئة بأنها أضافت بند دفعات مقدمة من المستأجرين بمبلغ (١٣٤, ١٦٨, ١) ريال لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م على التوالي إلى الوعاء الزكوي لحولان الحول وفق القوائم المالية بأرصدة أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل، لعدم تقديم حركة الحسابات خلال العام، استناداً إلى الفقرة (٤) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفيما يخص بند (استثمارات في أسهم في محفظة البنك.....)، لم تقبل الهيئة حسم استثمارات في أسهم محفظة البنك..... لعام ٢٠١٢م بمبلغ (٧٩٣, ٠٣٣, ٥٨) ريال من الوعاء الزكوي كونها أسهم تداول ولوجود عمليات بيع خلال العام، مما يعني أن الغرض من الاستثمار هو المتاجرة، إضافة إلى أن المكلف لم يقدم ما يوضح طبيعة الاستثمار أو قرار من صاحب الصلاحية عن نية الشركة بالاستثمار قبل اتخاذ القرار. وفيما يخص بند (مخصص الديون المشكوك فيها)، عدلت الهيئة صافي النتيجة برصيد المكون من مخصص ديون مشكوك فيها لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م على التوالي بمبلغ (٧٥٢, ٠٥٨, ٢) ريال، لكون المخصصات من المصاريف غير جائزة الحسم، كما تم تعديل الوعاء بالرصيد المدور من المخصص لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م على التوالي بمبلغ (٤٩٢, ١١٥, ٤) ريال و(٢٤٤, ١٧٤, ٦) ريال، حيث اتضح أن المكلف يقوم بتكوين ما نسبته (٢٠٪) من مخصص الديون المشكوك فيها من إجمالي قيمة الذمم المدينة على مستأجري مجمع (...)، كما تم احتساب (٢٠٪) لعام ٢٠١١م، كما تبين من خلال القوائم المالية للمكلف عدم وجود إفصاح كافٍ عن البند خلال العامين ٢٠١٣م و٢٠١٤م، وذلك يرجع إلى أن المكلف لم يعرض المدينون ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها بشكل سليم طبقاً للمعايير المطبقة، وبالتالي تم الاعتماد على إيضاح البند لعام ٢٠١٢م، وحيث لم يقدم المكلف كشف تحليلي بحركة المخصصات من واقع الحسابات كما لم تظهر القوائم المالية بند المدينون والمخصص للعامين بشكل سليم، لذا تم الأخذ بذات المعالجة الواردة بالقوائم المالية لعام ٢٠١٢م استناداً إلى الفقرة (٩) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفيما يخص بند (مخصص مكافأة نهاية الخدمة)، توضح الهيئة أنها عدلت صافي النتيجة برصيد المكون من مخصص نهاية الخدمة لعام ٢٠١٣م بمبلغ (١٢٩, ٧٨٤) ريال لكون المخصصات من المصاريف غير جائزه

الحسم، وتوضح الهيئة أن المكلف لم يقدم أي مستندات جديدة في الدعوى، وحيث يكمن الخلاف في معالجة الهيئة للبند وفق حركة المخصصات، في حين يرى المكلف بصحة رصيد المخصص المكون والذي يمثل رصيد (٠٣٢, ٤٨٣) ريال، وتوضح الهيئة أنه بعد الرجوع للقوائم المالية اتضح أن مبلغ (٠٣٢, ٤٨٣) ريال هو صافي الحركة خلال العام (إضافة- استخدام) كما في قائمه التدفقات النقدية، كما أن القوائم المالية لم يظهر بها إيضاح لهذا المخصص، علاوة على أن المكلف لم يورد أي تفاصيل ولا حركة في لائحة دعواه، وعليه يمكن مقارنة رصيد المخصص أول العام مع رصيد المخصص آخر العام ليتبين الفرق بمبلغ (٠٣٢, ٤٨٣) ريال، وبالتالي تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها، استناداً إلى الفقرة (٩) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفيما يخص بند (أرباح استثمارات في شركات تابعة لعام ٢٠١٣م)، توضح أنها حسمت أرباح استثمارات في شركات تابعة لعام ٢٠١٣م بمبلغ (٠٠, ١١١, ٦٨٠, ٢١) ريال من صافي النتيجة، وهي تمثل أرباح تم تركيتها في الشركات المستثمر فيها، وحيث ما يطالب به المكلف هو حسم إيرادات توزيعات الأرباح بمبلغ (١٨٤, ١٥٤, ٢) ريال والتي تمثل أرباح استثمارات في شركات شقيقة مزكى عنها سابقاً، وحيث قامت الهيئة بحسم حصة المكلف في نتائج الشركات التابعة والشركات المرتبطة التي تعالج طبقاً لطريقة حقوق الملكية بشكل صحيح، لذا يكمن الخلاف بالمبلغ (١٨٤, ١٥٤, ٢) ريال إيرادات توزيعات الأرباح من الاستثمارات التي تحاسب بطريقة التكلفة وهي الاستثمارات المتاحة للبيع، والتي تعتبر توزيعات الأرباح المستلمة منها إيرادات تظهر بقائمة الدخل للمكلف في سنة استلامها وبالتالي تخضع للزكاة، إلا إذا كانت من ضمن أرباح العام لدى الشركة المستثمر فيها، وحيث لم يقدم المكلف أي مستندات تفيد أنها توزيعات من أرباح العام، عليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، استناداً إلى الفقرة (٤/أ) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفيما يخص بند (استثمارات متاحة للبيع لعام ٢٠١٤م)، لم تقبل الهيئة حسم استثمارات متاحة للبيع لعام ٢٠١٤م بمبلغ (٦١٣, ٩٤٤, ٦٠) ريال من الوعاء الزكوي، وذلك لوجود عمليات حركة عليها خلال العام، مما يعني أن الغرض من الاستثمار هو المتاجرة، كما لم يقدم المكلف قرار من صاحب الصلاحية عن نية الشركة بالاستثمار قبل اتخاذ القرار، وتوضح الهيئة أن المكلف لم يقدم أي مستندات جديدة في الدعوى، عليه تتمسك الهيئة

بصحة وسلامة إجراءاتها، استنادًا إلى الفقرة (٤) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفيما يخص بند (أخطاء متعلقة بسنوات سابقة لعام ٢٠١٤م)، توضح الهيئة أنها أضافت بند أخطاء متعلقة بسنوات سابقة ٢٠١٤م إلى صافي النتيجة، وهو يتمثل في إضافة الفرق في رصيد الأرباح المبقاة أول المدة لعام ٢٠١٤م، وآخر المدة لعام ٢٠١٣م بمبلغ (٣٥٥, ٨٧٧, ٣) ريال، وتفيد الهيئة أنه بالرجوع إلى القوائم المالية لعام ٢٠١٤م اتضح أن رصيد الأرباح المبقاة أول العام (٦٦٣, ٧٨٥, ٨٣٦) ريال، في حين أن رصيد الحساب في نهاية العام في القوائم المالية لعام ٢٠١٣م بلغ (٣٠٨, ٩٠٨, ٨٣٢) ريال وبالتالي تم إضافة الفرق على الربح المعدل لعام ٢٠١٣م وللوعاء الزكوي في عام ٢٠١٤م كونه يخص سنة سابقة، وتوضح الهيئة أن المكلف لم يقدم أي مستندات جديدة في الدعوى، كما أنه من خلال معالجة البند تم إضافة البند نتيجة احتساب الفرق في رصيد الأرباح المبقاة أول المدة وآخر المدة لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م لوجود تعديل في القوائم المالية لعام ٢٠١٣م، لذا تؤكد الهيئة على صحة ونظامية إجراءاتها. وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

موقف اللجنة من الدفوع

بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (انتهاء المدة النظامية للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٤م)، وحيث صدر قرار دائرة الفصل برقم (IZD-2023-153168) وتاريخ ١٠/٠٤/٢٠٢٣م في الدعوى رقم (Z-2022-153168) دون أن تستند دائرة الفصل ولايتها الكاملة بالبت في جميع طلبات المدعي حيث لم تفصل في البنود الآتية: (جاري الشركاء الدائن)، (الذمم الدائنة)، (دفعات مقدمة)، (استثمارات في أسهم في محفظة البنك.....)، (مخصص الديون المشكوك فيها)، (مخصص نهاية الخدمة)، (أرباح استثمارات في شركات تابعة)، (استثمارات متاحة للبيع)، (أخطاء متعلقة بسنوات سابقة)، وحيث لم تستند الدائرة ولايتها أصدرت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل قرارها رقم (IR-2024-196742) وتاريخ ٢٥/٠٧/٢٠٢٤م في الدعوى رقم (Z-2023-196742)، والذي نص على قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها

موضوعاً بشأن الأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٤م، وبناءً عليه أصدرت دائرة الفصل قرارها رقم (IZD-2024-239975) وتاريخ ٢٦/١١/٢٠٢٤م في الدعوى رقم (Z-2024-239975)، الذي نص على (عدم اختصاص الدائرة نوعياً بنظر دعوى المدعية). وحيث تقدمت الهيئة باستئنافها على هذا القرار في الدعوى رقم (Z-2024-246702) وتاريخ ٢٣/١٢/٢٠٢٤م، وحيث أن قرار دائرة الفصل رقم (IZD-2024-239975) وتاريخ ٢٦/١١/٢٠٢٤م في الدعوى رقم (Z-2024-239975)، انتهى إلى عدم اختصاصها نوعياً في نظر الدعوى، مما كان يستوجب معه صدور قرار من دائرة الفصل شاملاً لجميع طلبات الهيئة والفصل فيها موضوعاً لكي تستنفد دائرة ولايتها بصدر قرار يشمل جميع طلبات الهيئة. وحيث نصّت الفقرة (٣) من المادة (السابعة والثلاثون) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٥٧١١) وتاريخ ٠٨/٠٤/١٤٤٥هـ على أنه «٣- إذا قررت دائرة الاستئناف إلغاء قرار دائرة الفصل الصادر بعدم الاختصاص أو بقبول دفع فرعي ترتب عليه منع السير في الدعوى أو بعدم جواز نظرها لسبق الفصل فيها أو بعدم سماعها لمضي المدة أو عدم قبولها شكلاً أو بعدم قبول الدعوى لعدم تحريرها، فتعيد الدعوى إلى دائرة الفصل التي أصدرت القرار للنظر في الموضوع، إلا إذا كانت ظروف الدعوى تهيأت للفصل فيها، أو كانت ظروف الدعوى مما تستلزم الفصل فيها على وجه السرعة، أو كان موضوعها مما استقرت بشأنه قرارات أو مبادئ الدوائر الاستئنافية؛ فيجوز الفصل فيها دون إعادة». وبناءً على ما تقدّم، وحيث انتهى القرار محلّ الاستئناف إلى عدم الاختصاص بنظر الدعوى، وحيث إن هذه الحالة من الحالات الواردة ضمن أحكام المادة سالفه الذكر، وحيث تهيأت ظروف الدعوى للفصل فيها وعليه فإن الدائرة تقرر استكمال النظر في الدعوى؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (انتهاء المدة النظامية للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٤م).

وفيما يخصّ استئناف الهيئة بشأن بند (دفعات مقدمة)، وحيث نصت الفقرة (٤) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ٠١/٠٦/١٤٣٨هـ على: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلّف الخاضعة للزكاة ومنها: ٤- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول»، وبناءً على ما تقدم، حيث ينحصر الخلاف بين الطرفين في إضافة بند دفعات مقدمة من المستأجرين

بمبلغ (١٣٤، ١٦٨، ١) ريال لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م إلى الوعاء الزكوي لحولان الحول وفق القوائم المالية بالرصيد الأقل وذلك لعدم تقديم المكلف حركة الحسابات خلال العام، وحيث تعد الدفعات المستلمة مقدماً مصدرًا من مصادر التمويل، ويُضاف ما حال عليه الحول منها للوعاء الزكوي، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها تقديم المكلف للقوائم المالية لعام ٢٠١٣م باللغة العربية ولعام ٢٠١٤م باللغة الإنجليزية والحركة التفصيلية لعام ٢٠١٣م دون تقديم أي كشوفات متعلقة بالعام ٢٠١٤م، وحيث طعنت الهيئة في صحة الحركة التفصيلية المقدمة، وذلك لمطابقة رصيد آخر المدة للقوائم المالية في حين أن أرصدة أول المدة غير مطابقة للقوائم المالية، ولما أن المكلف لم يقدم الحركة التفصيلية لعام ٢٠١٣م مطابقة للقوائم المالية، ولم يقدم أي حركة حسابات لعام ٢٠١٤م، وحيث لم يقدم المستندات التي يمكن من خلالها التحقق من صحة ما يدّعيه بشأن عدم حولان الحول على تلك الأرصدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (استثمارات في أسهم في محفظة البنك.....)، وحيث نصت الفقرة (٤/أ) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، 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 تقدم، حيث ينحصر الخلاف بين الطرفين في عدم قبول الهيئة حسم استثمارات في أسهم محفظة البنك..... بمبلغ (٧٩٣، ٠٣٣، ٥٨) ريال من الوعاء الزكوي، كونها أسهم تداول ولوجود عمليات بيع خلال العام، في حين يدفع المكلف أنها استثمارات طويلة الأجل وحركة التخفيض التي حصلت عليها لم تكن بيع وإنما فرق تقييم حسب القيمة العادلة، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها تقديم المكلف للقوائم المالية للعام محل الخلاف دون تقديم كشف لمحفظة بنك.....، وبالإطلاع على القوائم المالية وإيضاحاتها والمتعلقة بالاستثمارات طويلة الأجل، اتضح للدائرة بأن هذه الاستثمارات تمثل أوراقاً مالية (أسهم شركات) متداولة في سوق الأوراق المالية السعودي ولم يقدم المكلف حركة المحفظة لإثبات

عدم وجود حركات بيع خلال العام، كما أن المكلف لم يقدم ما يوضح طبيعة الاستثمار أو قرار من صاحب الصلاحية عن نية الشركة بالاستثمار، ونظرًا لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لوجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات في أسهم في محفظة البنك.....).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (مخصص الديون المشكوك فيها)، وحيث نصت الفقرة (٦) من المادة (السادسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها، على: «٦- جميع المخصصات باستثناء: أ- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للبنوك شريطة أن تقدم البنك شهادة من مجلس إدارته تتضمن تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيلها وأن توافق مؤسسة النقد العربي السعودي على ذلك. ب- احتياطي الأقساط غير المكتسبة، واحتياطي الأخطار القائمة في شركات التأمين (و/ أو) إعادة التأمين (الاحتياطيات الفنية) بشرط إعادتها للوعاء الزكوي في السنة الزكوية التالية وأن يكون تحديدهما وفقًا للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط»، واستنادًا إلى الفقرة (٢) منها، والتي نصت على: «المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى»، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف في إضافة الهيئة رصيد من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها إلى صافي الربح المعدل، حيث يدفع المكلف أن المخصص تم استخدامه بالكامل، وتدفع الهيئة أن المكون من المخصصات لا يعد من المصاريف جائزة الحسم لذلك تم إضافته إلى صافي الربح المعدل، بالإضافة إلى أنه يتبين من خلال القوائم المالية للمكلف عدم وجود إفصاح كافٍ عن البند خلال العامين ٢٠١٣م و٢٠١٤م وذلك يعود إلى أن المكلف لم يعرض المدينون ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها بشكل سليم طبقًا للمعايير المطبقة، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها تقديم المكلف القوائم المالية لعام ٢٠١٣م باللغة العربية ولعام ٢٠١٤م باللغة الإنجليزية، والمتعلق بحسابات المدينون تبين عدم تضمينه لمخصص الديون المشكوك في تحصيلها بشكل واضح ضمن الإيضاح، وحيث لم يقدم المكلف ما يؤيد صحة دفعه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص الديون المشكوك فيها).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (مخصص مكافأة نهاية الخدمة)، وحيث نصت الفقرة (٦) من المادة (السادسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها، على: «٦- جميع المخصصات باستثناء: أ- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للبنوك شريطة أن تقدم البنك شهادة من مجلس إدارته تتضمن تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيلها وأن توافق مؤسسة النقد العربي السعودي على ذلك. ب- احتياطي الأقساط غير المكتسبة، واحتياطي الأخطار القائمة في شركات التأمين (و/أو) إعادة التأمين (الاحتياطيات الفنية) بشرط إعادتها للوعاء الزكوي في السنة الزكوية التالية وأن يكون تحديدهما وفقاً للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط»، وبناءً على ما تقدم، حيث يكمن الخلاف في احتساب رصيد المحمل لمخصص نهاية الخدمة بقيمة أعلى من الظاهر في القوائم المالية، حيث يدفع المكلف بأن الاحتساب الصحيح للرصيد المحمل للمخصص محل الخلاف هو (٤٨٣, ٠٣٢) ريال، في حين أجابت الهيئة بأن القوائم المالية لم يظهر بها إيضاح لهذا المخصص، وبدراسة قائمه التدفقات النقدية، تبين للدائرة بأن صافي الحركة خلال العام (إضافة- استخدام) يبلغ (٤٨٣, ٠٣٢) ريال، وبأن المكلف لم يورد أي تفاصيل ولا حركة في لائحة دعواه، وذكرت الهيئة أنه في حال للدائرة رأي آخر فيتم إضافة المبلغ الذي يطالب به المكلف (٤٨٣, ٠٣٢) ريال إلى صافي الربح كمخصص مكون وإضافة رصيد المخصص أول المدة إلى وعاء الزكاة بمبلغ (١٥٥, ٦٧٩) ريال، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين عدم وجود إيضاح يخص البند محل الخلاف ليتم التأكد من حركته خلال الفترة، كما لم يقدم المكلف بيان بحركة المخصص لتأكد مما يدفع به بعدم صحة الاحتساب، وحيث إن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص مكافأة نهاية الخدمة).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (أرباح استثمارات في شركات تابعة لعام ٢٠١٣م)، وحيث نصت الفقرة (٤/أ) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ 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 تقدم، حيث يكمن الخلاف في عدم حسم الهيئة إيرادات توزيعات الأرباح بمبلغ (١٨٤، ١٥٤، ٢) ريال لعام ٢٠١٣م، والتي يدفع المكلف أنها تمثل أرباح استثمارات في شركات شقيقة مزكى عنها سابقاً، في حين تدفع الهيئة بأن إيرادات توزيعات الأرباح من الاستثمارات التي تحاسب بطريقة التكلفة تعتبر إيرادات تظهر بقائمة الدخل للمكلف في سنة استلامها وبالتالي تخضع للزكاة، إلا إذا كانت من ضمن أرباح العام لدى الشركة المستثمر فيها كما أن المكلف لم يقدم أي مستندات تفيد أنها توزيعات من أرباح العام، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها عدم إمكانية التحقق من دفع المكلف من كون أن البند محل الخلاف متعلق بتوزيعات أرباح الشركات التابعة، حيث يتبين بالرجوع إلى قائمة التدفقات النقدية بأنه تم الإفصاح عن إيرادات أرباح مستلمة من شركات تابعة بشكل مستقل عن البند محل الخلاف وبقيمة مختلفة، مما يُعد قرينة على أن البند محل الخلاف ليس متعلقاً بالشركات التابعة بالإضافة إلى أن لديه استثمارات أخرى متاحة للبيع، وفيما يتعلق بما ذكره المكلف بشأن قيام الهيئة بخصم أرباح استثمارات شركات شقيقة بمبلغ (١١١، ٦٨٠، ٢١) ريال، وبالرجوع للقوائم المالية، تبين للدائرة بأن المبلغ الذي ذكره المكلف هو متعلق بحصة المكلف من نتائج الشركات التابعة وشركة مرتبطة وليس كتوزيعات أرباح مستلمة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح استثمارات في شركات تابعة لعام ٢٠١٣م).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (استثمارات متاحة للبيع لعام ٢٠١٤م)، وحيث نصت الفقرة (٤/أ) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء»، كما نصت الفقرة (٤/ب) منها 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، حيث يكمن الخلاف في عدم قبول حسم كامل قيمة الاستثمارات المتاحة للبيع لعام ٢٠١٤م بمبلغ (٦١٣, ٩٤٤, ٦٠) ريال، حيث يدفع المكلف أن البند محل يمثل استثمارات طويلة الأجل وبغرض القنية وليست للتجارة، في حين أشارت الهيئة في مذكرتها الجوابية أنها لم تقبل حسم الاستثمارات المتاحة للبيع وذلك لوجود حركة بيع عليها خلال العام مما يعني أن الغرض من الاستثمار هو المتاجرة، وبالإطلاع على القوائم المالية وإيضاحاتها، تبين للدائرة وجود حركة بيع على الاستثمارات المدرجة في السوق المالية مما يعني أنها للمتاجرة وبالتالي لا يتم حسمها، وفيما يتعلق بالاستثمارات الغير مدرجة في السوق المالية فإنه تبين أنها استثمارات في شركتين خارجيتين وشركة محلية فقط، وفيما يخص الشركات الخارجية فيتضح عدم تقديم المكلف القوائم المالية المعتمدة من محاسب قانوني مصادق عليها من الجهات الرسمية وما يفيد احتساب الزكاة والسداد عنها، بالتالي لا يتم حسمها، أما فيما يتعلق بالشركة المحلية تبين أن المكلف لم يقدم ما يفيد أنه شريك بالشركة كما أنه لم يقدم أي تفاصيل متعلقة بالاستثمار، ولما أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لصحة دفعه ولم يقدم كشف يوضح الحركة التفصيلية وتفاصيل هذه الاستثمارات وما يفيد استيفائها لجميع المتطلبات المشار إليها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات متاحة للبيع لعام ٢٠١٤م).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (أخطاء متعلقة بسنوات سابقة لعام ٢٠١٤م)، حيث يكمن الخلاف في رد أخطاء متعلقة بسنوات سابقة للشركات المستثمر فيها، حيث يعترض المكلف على إجراء الهيئة ويوضح أن هذا البند يمثل أرباح مذكى عنها سابقاً وهي عبارة عن تعديل بعض الأخطاء المحاسبية لشركة (...)، حيث تم تحويل الأصول الثابتة التي تم شراؤها من مخصص الاحلال والتجديد إلى الأصول الثابتة واعتبارها إضافات للأصول كما ورد في القوائم المالية وإيضاحاتها الخاصة بشركة (...). لعام ٢٠١٤م، في حين تدفع الهيئة أنها أضافت بند أخطاء متعلقة بسنوات سابقة ٢٠١٤م إلى صافي النتيجة، وهو يمثل

في إضافة الفرق في رصيد الأرباح المبقاة أول المدة لعام ٢٠١٤م، وآخر المدة لعام ٢٠١٣م بمبلغ (٣, ٨٧٧, ٣٥٥) ريال، كما اتضح بالاطلاع على القوائم المالية لعام ٢٠١٤م بأن رصيد الأرباح المبقاة أول العام (٦٦٣, ٧٨٥, ٨٣٦) ريال، في حين أن رصيد الحساب في نهاية العام في القوائم المالية لعام ٢٠١٣م بلغ (٣٠٨, ٩٠٨, ٨٣٢) ريال وبالتالي تم إضافة الفرق على الربح المعدل لعام ٢٠١٣م وللوعاء الزكوي في عام ٢٠١٤م كونه يخص سنة سابقة، كما أنها لا تمنع من نقل إضافة هذا الفرق والتعديل على صافي الربح الدفترية عام ٢٠١٣م بدلاً من عام ٢٠١٤م، لأن هذا الفرق المعترض عليه من المكلف بمبلغ (٣, ٨٧٧, ٣٥٥) ريال ناتج عن الاختلاف بين رصيد الأرباح المبقاة آخر المدة الظاهر بالقوائم المالية عام ٢٠١٣م بمبلغ (٣٠٨, ٩٠٨, ٨٣٢) ريال، ورصيد الأرباح المبقاة أول المدة الظاهر بالقوائم المالية عام ٢٠١٤م بمبلغ (٦٦٣, ٧٨٥, ٨٣٦) ريال، أي لم يخضع للزكاة عام ٢٠١٣م لعدم ظهوره بالقوائم المالية إلا في عام ٢٠١٤م، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى والمتمثلة في القوائم المالية لعام ٢٠١٣م (باللغة العربية) وعام ٢٠١٤م (باللغة الإنجليزية) وبيان الربط الزكوي المقدم من المكلف للعام محل الخلاف والقوائم المالية لشركة (...) لعام ٢٠١٤م، تبين لها من خلال مقارنة القوائم المالية للمكلف زيادة رصيد آخر المدة للأرباح المبقاة لعام ٢٠١٣م والظاهر ضمن القوائم المالية لعام ٢٠١٤م مقارنة برصيد آخر المدة للأرباح المبقاة لعام ٢٠١٣م والظاهر ضمن القوائم المالية لعام ٢٠١٣م، وجاء إجراء الهيئة باحتساب الفرق وإضافته ضمن صافي الربح لعام ٢٠١٤م لكونه لم يخضع للزكاة في العام السابق، وحيث أن أثر هذا الفرق لن ينحصر على زيادة إضافات الوعاء (الأرباح المبقاة) وإنما سيظهر كذلك كزيادة لقيمة الاستثمار في شركة (...) لدى المدعية مما سيؤثر على حسميات الوعاء للعام محل الخلاف، وبما أن الأصل في المعايير المحاسبية أن تأثير تصحيح الأخطاء للفترات السابقة يكون في إعادة عرض الأرصدة الافتتاحية في القوائم المالية للفترة الحالية مما يتعين معه أن أثر هذا الفرق زكويًا سيحدث على العام محل الخلاف (٢٠١٤م) وليس على ربط العام السابق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أخطاء متعلقة بسنوات سابقة لعام ٢٠١٤م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٤م)، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن الهيئة تركت استئنافها في القرار

الاستئنافي رقم (IR-2024-196742) للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١١م فيما يتعلق بالبند (إلغاء إجراء الهيئة المرتبط بانتهاء المدة النظامية للربط للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م) والذي انتهى فيه القرار إلى قبول ترك الخصومة، وبالتالي فإن استئناف المكلف على الأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١١م لا وجهة له، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بشأن الأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١١م. وفيما يتعلق بالأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٤م وحيث ثبت علم المكلف بأسباب التعديل حيث قدمت الهيئة ما يثبت أسباب التعديل الموجه إلى المكلف وأرقت كذلك خطاب اعتراضه على تلك البنود، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة رفض استئناف المكلف.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة... القابضة، سجل تجاري رقم (...)، 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-2024-239975) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-239975) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٤م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (انتهاء المدة النظامية للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٤م).
- ٢- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دفعات مقدمة).
- ٣- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات في أسهم في محفظة البنك.....).
- ٤- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها).

- ٥- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص مكافأة نهاية الخدمة).
- ٦- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح استثمارات في شركات تابعة لعام ٢٠١٣م).
- ٧- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات متاحة للبيع لعام ٢٠١٤م).
- ٨- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أخطاء متعلقة بسنوات سابقة لعام ٢٠١٤م).
- ٩- رفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٤م).

وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

عناصر الحسم من الوعاء الزكوي

المفاتيح:

صناديق استثمار - أطراف علاقة - موجودات طويلة - تطوير عقارات - استثمارات محلية.

الملخص

- استأنف المكلف على عدة بنود لعام ٢٠١٦م أهمها (الاستثمار في الصناديق) و(الأطراف ذات العلاقة المدينة) و(موجودات أخرى طويلة الأجل) و(الاستثمارات العقارية تحت التطوير)، كما استأنفت الهيئة على بعض بنود الاستثمارات لقصور المستندات أو عدم ثبوت الحصص، انتهت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف في بند (الاستثمار في الصناديق)، وقبلت استئنافه في (الأطراف ذات العلاقة المدينة) بالإلغاء/ التعديل بحسب ما ثبت تزكيته ونسبة الملكية، وقبلت حسم (موجودات أخرى طويلة الأجل) بقيمة (١,٨٥٦,٠٠٠) ريال، وقبلت حسم مشروع تطويري بمبلغ (٨,٢١١,٠٨٧) ريال مع إثبات انتهاء الخلاف لباقي الاستثمارات المقبولة بمبلغ (٢٢٥,٣٣٦,٥٤٠) ريال، وفي المقابل قبلت الدائرة استئناف الهيئة وألغت قرار الفصل في بعض الاستثمارات وعدلت حسم استثمار إلى (١٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال لعدم مطابقة ما ثبت بالقوائم والتأسيس.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ.

- اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٣٥هـ

دفع الأَطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- فيما يخص بند (الاستثمار في الصناديق لعام ٢٠١٦م) فيمكن استثنائه في أن الاستثمار في صندوق.....التجاري لتمويل الفرص البديلة عبارة عن شراكة مع البنك.....الأسوي وهو شركة ذات مسؤولية محدودة في جزر الكايمان، وتم الدخول في هذا الاستثمار بغرض الاستفادة من العائد على المدى الطويل ويؤكد ذلك استمرار الاستثمار لعدة سنوات، ويُفيد المكلف أنه أرفق تحويلات مبالغ الاستثمار وحساباتها من واقع النظام المحاسبي، وأنه يتضح أن الاستثمار خارج المملكة والمكلف يعتقد أنه يكفي لقبول خصم الاستثمار من الوعاء الزكوي له أن يصرح عنه ضمن إيراداته عن أرباحه الناتجة من الدخول في هذا الاستثمار، وذكر أنه تم إعداد القوائم المالية معتمدة محاسب قانوني مرخص بالمملكة، ويرى مع ذلك أن الاستثمار يستحق الخصم من الوعاء الزكوي لخروجه من الذمة وليس في حوزته في نهاية السنة الزكوية، واستند المكلف إلى قرار استثنائي أيد المكلف في خصم الاستثمار حتى ولو لم يقدم المكلف شهادة من محاسب قانوني تفيد تزكيته في بلد الاستثمار طالما كان من عروض القنية وتم التصريح عن أرباحه بالقوائم المالية للمكلف (المستثمر)، والذي جاء به أن عدم وجود حركة بيع على الاستثمار تؤكد على أنه استثمار غير متداول ويكون من عروض القنية وتكون زكاتها على الربح، وليس أصل الاستثمار، وبالتالي لا يوجد تأثير على عدم تقديم شهادة محاسب قانوني لإثبات أنه تم تزكيته في بلد الاستثمار وبالتالي يخصم الاستثمار ويقتصر على اخضاع أرباحه، كما أن الاستثمار في الصناديق تنطبق عليه الشروط التي وضعتها اللجنة لقبول حسم الاستثمار وهي كما ورد بالقرار، ويُطالب المكلف الدائرة الاستثنائية بإصدار قرار يؤيد حق المكلف في خصم كامل قيمة الاستثمار في الصندوق لعام ٢٠١٦م. وفيما يخص بند (الأطراف ذات

العلاقة المدينة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه يمتلك بشركة (...) نسبة (٣٤٪)، وبشركة (...) نسبة (٥٠٪)، وتم تقديم الدعم المالي اللازم لهما حتى تستمر أعمالهما، وذكر أن هذا الدعم لا توجد نية من قبل المكلف للمطالبة بسداده من قبل الشركة المستثمر فيها خلال مدة معينة، ولا يتقاضى عنه أي فوائد، ويظهر بالقوائم المالية للمكلف ضمن الموجودات غير المتداولة مما يؤكد على أنه استثمار طويل الأجل وليس قرض مطلوب سداده، كما يُضاف للوعاء الزكوي للشركة المستثمر فيها، ويؤكد على أن هذا البند عبارة عن استثمار إضافي يلزم حسمه من وعاء الزكاة. وفيما يخص بند (عدم حسم موجودات أخرى طويلة الأجل)، يطالب المكلف بخصم قيمة البند بالكامل من الوعاء الزكوي. وعليه قدمت الشركة تحليل تفصيلي للبند طبقاً للوارد في القوائم المالية المدققة. وفيما يخص بند (الاستثمارات العقارية تحت التطوير)، يستأنف المكلف على قرار دائرة الفصل ويشير إلى أنه قدم تحليل تفصيلي للبند مستخرج من القوائم المالية المدققة بمعرفة محاسب قانوني مرخص بالملكة وذكر بأن البند مُصنف بالقوائم المالية ضمن الموجودات غير المتداولة، وهذا يدل على نية الاحتفاظ بالاستثمار، ولو كان الغرض من الاستثمار المتاجرة لما وافق المحاسب القانوني على ذلك، لأن المعايير المحاسبية تنص على ذلك، وذكر أن مشروع مجمع الفلل السكنية طريق (...) بـ (...) عبارة عن إنشاء مجمع فلل سكنية على أرض مؤجرة إيجار استثماري طويل بين عدد من الشركاء بعقد الإيجار الاستثماري، وذكر أن الغرض هو بناء الفلل وتأجيرها والاستفادة من ريعها بعد الانتهاء من بنائها، وقدم قرار الشركاء الذي يوضح نية المكلف من الاستثمار في هذين المشروعين، وذكر أن عقد الإيجار الاستثماري المقام عليه المشروعين مسجل باسم أحد الشركاء وهو الشريك/ (...) ويملك بشركة (...) نسبة (٣٥٪)، ولصعوبة نقل ملكية حق الإيجار الاستثماري إلى الشركة، قدم الشريك تأكيد وإقرار بأن ملكية حق الإيجار الاستثماري (استغلال الأرض المستأجرة)، والاستثمار كامل يعود لشركة (...) وبأنها ليست مملوكة له شخصياً، ويُطالب بخصم كامل قيمة الاستثمار. فيما يخص بند (الاستثمارات)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل مشيراً إلى أنها لم تبد أسبابها بشأن الاستثمار في شركة (...) و (...) التجارية لعام ٢٠١٦م بمبلغ (٤٦٠, ٣٥) ريال التي طالب المكلف بقبول حسمها من الوعاء الزكوي وقدم مبرراته وأسانيده.

- فيما يخص بند (الاستثمارات العقارية تحت التطوير) بأنها تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة قامت بالاطلاع على إيضاحات القوائم المالية والتي اتضح منها بأنها لا تشير بأي شكل من الأشكال بأنها لغرض القنية، كما أن المكلف لم يقدم سندات الملكية للأراضي، أو المستندات التي تؤيد نيته عند الدخول في هذه الاستثمارات، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، وبعد الاطلاع على قرار الدائرة تبين أنها قبلت البند باعتبار أن المكلف قدم المستندات، وتوضح الهيئة لما أن اعتراض المكلف ابتداءً افتقر إلى الإثبات المستندي للبند محل الاستئناف، وإيضاح كيفية معالجته للهيئة ابتداءً وإثبات هذا البند بشكل محاسبي صحيح ومصادقة المحاسب القانوني عليها بشكل تفصيلي، عليه رفضت الهيئة اعتراض المستأنف ضدها استناداً إلى الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفيما يخص بند (الاستثمارات وبند الاستثمار في شركة...)، بأنها تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة قامت بالرجوع إلى القوائم المالية لتلك الشركات والمقدمة للهيئة، والتي اتضح أن شركة (...) لا تملك حصة في رأسمال هذه الشركات، وعليه لا يمكن حسمها، كما أن الاستثمار في شركة (...) و(...) غير مسجل بالهيئة، ولهذا لا يحسم من الوعاء، استناداً إلى المادة (الرابعة) من اللائحة المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٦/١٤٣٨ هـ، وأما فيما يتعلق بحسم الاستثمار في شركة (...) بمبلغ (١٢,١٨٠,٠٠٠) ريال بدلاً من (١٠,٠٠٠,٠٠) ريال للأعوام من ٢٠١٥م حتى ٢٠١٧م، فتوضح الهيئة بأنه يحق للمستأنف ضده حسم الاستثمار بمبلغ (١٠,٠٠٠,٠٠) ريال فقط، وذلك لأن هذا المبلغ هو الذي خضع للزكاة في الشركة المستثمر فيها فقط، استناداً إلى المادة (الرابعة) من اللائحة المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٦/١٤٣٨ هـ، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها. وأضافت بأن الدائرة المصدرة للقرار محل الاستئناف قامت بقبول ذلك البند مسبباً ذلك من أنها اطلعت على عقود التأسيس والذي يتأكد معه ملكية الشركة لهذه الاستثمارات، وتُجيب الهيئة على

ذلك بأنه لم يقدم الأرقام المميزة للشركات المسجلة لدى الهيئة ولم يقدم ما يثبت بأن تلك الاستثمارات قد تمت تزكيتها. وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها وإلغاء قرار الدائرة.

موقف اللجنة من الدفوع

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (الأطراف ذات العلاقة المدينة لعام ٢٠١٦م)، وحيث نصّت الفقرة (٤/أ) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٦/١٤٣٨هـ على أن: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٤- أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء»، وبناءً على ما تقدّم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى والقوائم المالية لشركة (...) المقدمة من المكلف، اتضح لها من الإيضاح رقم (٨) المتعلق بالأطراف ذات العلاقة الدائنة وجود شركة (...) بقيمة (٢٨٦, ٨٩٨) ريال، وبالإطلاع على الإيضاح رقم (١٣-أ) المتعلق باحتساب الزكاة الشرعية أن الشركة التابعة اعتبرت المبلغ (٢٨٦, ٨٩٨) ريال ضمن رأس المال وتمت التزكية عنه، وعليه وحيث اتضح أنه تمت التزكية الأطراف ذات العلاقة المدينة في الشركة التابعة الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (شركة... لعام ٢٠١٦م). وبإطلاع الدائرة على القوائم المالية لشركة (...), تبين من خلال الإيضاح رقم (٩) والمتعلق بالمشروعات تحت التنفيذ وجود النص الآتي: «إن التعاملات مع الأطراف ذات العلاقة تتشابه في التعاملات التجارية مع الأطراف الخارجية، حيث تتعامل الشركة مع شركة (...) على اعتبارها شركة مستقلة تماماً عن شركة (...), وأن التعاملات التي تربط الشركتين هي تعاملات تجارية، ولذلك تبرم عقود تجارية بين الطرفين سواء كانت عقود مقاولات أو عقود لإدارة المشروعات بحيث تقدم المستخلصات لشركة (...) بالتكلفة الفعلية مضافاً إليها نسبة إدارة معينة يتم الاتفاق عليها لكل عقد على حده»، عليه ولما تبين بأن طبيعة التعاملات بين شركة (...) و(...) التابعة هي تعاملات تجارية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف

المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (...) لعام ٢٠١٦م وذلك بقبول حسم الأطراف ذات العلاقة المدينة المتعلق بشركة الحجرات بحسب نسبة ملكيتها).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم موجودات أخرى طويلة الأجل لعام ٢٠١٦م)، وحيث نصّت الفقرة (٧) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ على أن: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٤- صافي مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل وما في حكمها من المصاريف الرأسمالية، مثل الحملات الإعلانية»، وبناءً على ما تقدّم، لما يكتن الخلاف بين الطرفين في مطالبة المكلف بحسم الموجودات طويلة الأجل، حيث تدفع الهيئة أنها عبارة عن ايجارات مدفوعة لشركة (...); لإقامة فندق أربعة نجوم والايجار لمدة ثلاثة وعشرون عام، في حين يطالب المكلف بحسم البند كونه عقد رأسمالي طويل الأجل لاستغلال الأرض المملوكة لبناء مشروع تجاري، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها بأن البند مُصنّف ضمن الأصول الغير متداولة وهو عبارة عن مدفوعات عقد ايجار طويل أجل متعلق بأعوام لاحقة وأنها لغرض استئجار أرض لاستغلالها لبناء مشروع تجاري، وباطلاع الدائرة على مذكرة الهيئة الجوابية، تبين لها بأن تاريخ الدفعة هو ٢٠١٣/١٢/٣١م والمتعلقة بأعوام ٢٠١٧م و٢٠١٨م، في حين بأن ما طالب به المكلف هي دفعات عام ٢٠١٨م والتي لاتزال مصنفة ضمن الأصول الغير متداولة والبالغ قيمتها (٠٠٠، ٨٥٦، ١) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم موجودات أخرى طويلة الأجل لعام ٢٠١٦م).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات العقارية تحت التطوير لعام ٢٠١٦م (حسم مشروع الفلل السكنية على طريق الملك عبدالعزيز ١،٢ بمبلغ (٠٨٧، ٢١١، ٨) ريال لعام ٢٠١٦م))، وحيث نصّت الفقرة (١) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ على: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٢- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاؤها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها»، وبناءً على ما تقدّم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى والمستندات المقدمة من المكلف والمتمثلة في القوائم المالية المدققة

لعام ٢٠١٥م، وصورة عقد الايجار الاستثماري، وصورة عقد المحاصة في الايجار، وتحليل للدفعات التي تم انفاقها على الاستثمار لكل مشروع، وتقرير بموقف الاستثمار في المشروعين حتى ٢٠٢٠م، والتأكيد والإقرار من الشريك بأنه جاري العمل على نقل ملكية هذا المشروع إلى شركة (...)، حيث أفاد بتنازله عن هذا المشروع وأنه مملوك ملكية كاملة للشركة، وقرار الشركاء الذي يوضح نية المكلف من الاستثمار في هذين المشروعين، وعليه وحيث قدم المكلف جميع المستندات المؤيدة للاستثمارات العقارية تحت التطوير، كما لم يتبين وجود حركة بيع أو اتجار بهذه الاستثمارات خلال العام محل النزاع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم مشروع الفلل السكنية على طريق... بمبلغ (٨٧, ٢١١, ٨) ريال لعام ٢٠١٦م).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمارات العقارية تحت التطوير لعام ٢٠١٦م (باقي الاستثمارات بناءً على ما قبلته الهيئة بمبلغ (٥٤٠, ٣٣٦, ٢٢٥) ريال لعام ٢٠١٦م))، وحيث نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٣٥هـ على أنه: «إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه»، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لتترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتمضمن على: «وتأسيساً على ما سبق تفيد الهيئة بسحب استئنافها الجزئي وقبول اعتراض المكلف وفقاً لما تم إيضاحه أعلاه وتؤكد الهيئة على صحة ونظامية إجراءاتها...»، فإن الدائرة تنتهي إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (الاستثمارات العقارية تحت التطوير لعام ٢٠١٦م (باقي الاستثمارات بناءً على ما قبلته الهيئة بمبلغ (٥٤٠, ٣٣٦, ٢٢٥) ريال لعام ٢٠١٦م)).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمارات في (...، ...، شركة...))، وحيث نصت الفقرة (٤ / ١) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨ / ٦ / ١ هـ 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 تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، ففيما يتعلق (الاستثمارات في (...))، تبين بالاطلاع على القوائم المالية المدققة لشركة (...) وجود رأي متحفظ كما يلي: «لم تقم إدارة الشركة بإثبات حصة الشركة في الأرباح والخسائر الخاصة بشركة مصنع (...) المحدودة (شركة زميلة) والناجمة عن تطبيق طريقة حقوق الملكية، كما لم توافينا الشركة بصورة من القوائم المالية المعتمدة لهذه الشركة عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٦م، هذا ولم تتمكن من القيام بإجراءات مراجعة بديلة للتحقق من صحة قيمة الاستثمار في شركة مصنع ... وكذا حصة الشركة في الأرباح أو الخسائر الناتجة عنها»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في (...)).

وأما فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في (شركة...))، تبين للدائرة وجود مساهمة في شركة ... من خلال عقد تأسيس الشركة المستثمر فيها والمعدل في شهر يوليو عام ٢٠١٥م بنسبة (١٣٪) وهي المثبتة في القوائم المالية للمكلف، ولكن بالاطلاع القوائم المالية للشركة المستثمر فيها، تبين أنها لم تتضمن في إيضاح رأس المال وجود حصة لشركة ...، بالتالي وحيث إن الإقرار يقدم على أساس القوائم المالي، عليه يتضح أن شركة ... لم تقم بالتركية عن استثمار شركة ...، لعدم تضمينه في قوائمها المالية من الأساس، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في (شركة...)).

وأما فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في (شركة...))، حيث قدم المكلف القوائم المالية للشركة التابعة وقيد يُفيد باستثمار شركة (...) في المستشفى بإجمالي (١٨٠, ١٢, ريال)، ولكن باطلاع الدائرة على عقد التأسيس والقوائم المالية المدققة لشركة (...، تبين أنه أشار إلى أن حصة شركة (... من شركة (... تبلغ (١٠, ٠٠٠, ٠٠٠) ريال، وعليه وحيث أن القوائم المدققة للشركة التابعة لم تتضمن أي رأي متحفظ بشأن رأس المال فإننا ننتهي إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات) في شركة ... بحسم مبلغ (١٠, ٠٠٠, ٠٠٠) ريال

فقط والمثبت في قوائم الشركة التابعة والمثبت في قرار الشركاء الخاص بزيادة رأس المال.

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

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من 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-2024-34521) الصادر في الدعوى رقم (Z-2021-34521) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٦م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١ - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار في الصناديق لعام ٢٠١٦م).
- ٢ - فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الأطراف ذات العلاقة المدينة لعام ٢٠١٦م):

- أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (شركة... لعام ٢٠١٦م).
- ب- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (شركة... لعام ٢٠١٦م وذلك بقبول حسم الأطراف ذات العلاقة المدينة المتعلقة بشركة... بحسب نسبة ملكيتها).
- ٣- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم موجودات أخرى طويلة الأجل لعام ٢٠١٦م).
- ٤- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (الاستثمارات العقارية تحت التطوير لعام ٢٠١٦م):
- أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم مشروع الفلل السكنية على طريق الملك عبدالعزيز ١٠٢ بمبلغ (٨٧, ٢١١, ٨) ريال لعام ٢٠١٦م).
- ب- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن (باقي الاستثمارات بناءً على ما قبلته الهيئة بمبلغ (٥٤٠, ٣٣٦, ٢٢٥) ريال لعام ٢٠١٦م).
- ٥- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (الاستثمارات لعام ٢٠١٦م):
- أ- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في (...،...، شركة...)).
- ب- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (...،...).
- وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-238560

الدعوى رقم: Z-2024-238560

المفاتيح:

ذمم دائنة - اعتمادات مربحة - حولان الحول - انتهاء الخلاف - تعديل القرار.

الملخص

- استأنف المكلف على بنود (اعتمادات مربحة وتيسير، الذمم الدائنة، الأرباح المسحوبة) لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م وذكر وجود اختلاف بين مستخرجات الهيئة، بينما تمسكت الهيئة بمذكرتها الإلحاقية وقبولها الجزئي لبعض الاعتراضات، انتهت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الفصل في بند (الذمم الدائنة لعام ٢٠١٥م) لثبوت عدم حولان الحول على أرصدة أول المدة وفق دفتر الأستاذ، وأثبتت انتهاء الخلاف في (الذمم الدائنة لعام ٢٠١٤م) و(الأرباح المسحوبة لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م) بعد قبول الهيئة اعتراض المكلف عليها، وفي المقابل رفضت الدائرة استئناف المكلف في (اعتمادات مربحة وتيسير لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م) وعدّلت قرار الفصل بإثبات حولان الحول على مبالغ (٢٩٤, ٩٢٩, ٣) ريال لعام ٢٠١٤م و(٢٨, ٤٠٤, ٢) ريال لعام ٢٠١٥م، مع تأييد قرار الفصل في بقية البنود.

المستند

- المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥هـ.

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

دفع الأَطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- المكلف يطلب قبول استثنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب، وأضاف بأنه يوجد لديه مستخرج الكتروني من الهيئة مختلف في المبلغ عن المستخرج الالكتروني الذي أرفقته الهيئة فلا نعلم ما سبب الاختلاف.

دفع المستأنف ضدها (الهيئة)

- أجابت بأنها تتمسك بما قدمته وتؤكد على المذكرة الحاقية التي قدمتها والتي تفيد بقبول اعتراض المكلف جزئيًا.

موقف اللجنة من الدفع

فيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (اعتمادات مرابحة وتيسير والذمم الدائنة والأرباح المسحوبة: أ- الذمم الدائنة لعام ٢٠١٥م) وحيث نصّت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ على أنه «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقدًا وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للفقرة ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول» وحيث نصّت الفقرة (٨) من البند (أولاً) من المادة (٤) من ذات اللائحة على أنه «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:

٨- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام». وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن الذمم الدائنة تُعدّ إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيّا كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حوّلان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حوّلان الحول عليها، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف أرفق (دفتر الأستاذ للذمم الدائنة لعام ٢٠١٥م والمستخرج من النظام) وبالإطلاع على الحركة المقدمة تبين أن أرصدة أول المدة وآخر المدة مُطابقة للأرصدة الواردة في مذكرة الهيئة الجوابية وتحليل الحركة المقدمة تبين من خلالها صحة دفع المكلف بعدم حوّلان الحول على أرصدة أول المدة للذمم الدائنة لعام ٢٠١٥م حيثُ أن الحركة خلال العام تجاوزت رصيد أول المدة، ولا ينال من ذلك ما ذكرته الهيئة في مذكرتها الإلحاقية بأنها لم تجد المرفق رقم (٦) الذي أشار له المكلف؛ حيثُ أن الحركة مُرفقة ضمن المستند المتضمن لائحة استئناف المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة لعام ٢٠١٥م).

وفيما يخصّ استئناف المكلف بشأن بند (اعتمادات مرابحة وتيسير والذمم الدائنة والأرباح المسحوبة: ب- الذمم الدائنة لعام ٢٠١٤م. / د- الأرباح المسحوبة لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م). وحيث نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٣٥هـ 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 بقبول الهيئة لطلبات المكلف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن بشأن بند (اعتمادات مرابحة وتيسير والذمم الدائنة والأرباح المسحوبة: ب- الذمم

الدائنة لعام ٢٠١٤م). على « توضيح الهيئة لمقام الدائرة الموقرة وبعد الاطلاع على الحركة التفصيلية للبند لعام ٢٠١٤م فقط المقدمة في ملف الدعوى تبين أن الأرصدة مطابقة للقوائم المالية كما أن أرصدة أول المدة لم يحل عليها الحول حيث أن المسدد خلال العام يتجاوز رصيد أول المدة عليه تفيد الهيئة في حال تجاوز الدفع الشكلي الموضح أعلاه بقبول اعتراض المكلف لعام ٢٠١٤م حصراً». والمتضمن بشأن بند (اعتمادات مرابحة وتيسير والذمم الدائنة والأرباح المسحوبة: د- الأرباح المسحوبة لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م). «توضح الهيئة لمقام الدائرة الموقرة وبعد الاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى والتمثلة في كشف حسب مستخرج من البنك وصور من إيصالات الحوالات وفي حال تجاوز الدفع الشكلي الموضح أعلاه فإنه تقبل اعتراض المكلف حيال هذا البند مما يعد الخلاف بين الهيئة والمكلف منتهياً بهذا الشأن» الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف بشأن بند (اعتمادات مرابحة وتيسير والذمم الدائنة والأرباح المسحوبة: ب- الذمم الدائنة لعام ٢٠١٤م. / د- الأرباح المسحوبة لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (اعتمادات مرابحة وتيسير لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م) وحيث نصّت الفقرة (٥) من البند (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٦/١٤٣٨ هـ على أنه: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول» كما نصّت الفقرة (٨) من البند (أولاً) من المادة (٤) من ذات اللائحة على أنه «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٨- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام». وبناءً على ما تقدّم، فتجدد الإشارة بدايةً إلى أن رصيد أول المدة لعام ٢٠١٤م المذكور في مذكرة الهيئة الجوابية والبالغ (٨٠٥, ٧٢٧, ١٣) ريال يخص اعتمادات تيسير ومرايحات بنك (.....) وليس (البنك.....) ولما أن القروض تُعدّ إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيّا كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها

في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، فإنه وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف أرفق (كشف الحساب للاعتمادات والمرايحات والمتضمن رصيد أول المدة والحركة خلال العام ورصيد آخر المدة لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م والمستخرج من النظام) وبالإطلاع على الحركة المقدمة تبين أن أرصدة أول المدة وآخر المدة مُطابقة للأرصدة الواردة في مذكرة الهيئة الجوابية، وتحليل الحركة تبين من خلالها حولان الحول على جزء من أرصدة أول المدة للقروض لعام ٢٠١٤م بإجمالي ما قيمته (٦٩٤, ٩٢٩, ٣) ريال، أما فيما يخص العام ٢٠١٥م فإنه بدراسة وتحليل الكشف المُرفق من المكلف تبين حولان الحول على ما قيمته (٢٨, ٤٠٤, ٢) ريال، وعليه فلا صحة لما ورد في لائحة استئناف المكلف بعدم وجود مبالغ حال عليها الحول حيث أنه بفحص الحركة المرفقة اتضح للدائرة عكس ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (اعتمادات مرابحة وتيسير لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م).

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

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



أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / (...)، هوية وطنية رقم (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2024-231700) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-231700) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات الاستيرادات الخارجية بمبلغ (٢٥,٩٠٨) ريال لعام ٢٠١٤م ومبلغ (١,٨٤٦,٨٣٢,٣٠) ريال لعام ٢٠١٥م).

٢- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (اعتمادات مربحة وتيسير والذمم الدائنة والأرباح المسحوبة لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م):

أ- رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (اعتمادات مربحة وتيسير لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م).

ب- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الذمم الدائنة لعام ٢٠١٤م).

ج- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة لعام ٢٠١٥م).

د- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الأرباح المسحوبة لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م).

وصلى الله وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

تمويل إضافي - حسم الاستثمار - حقوق الملكية - التزامات متداولة - استثمارات عقارية.

الملخص

- استأنفت الهيئة على رفض حسم الاستثمار الداخلي في شركة بمبلغ (٣١, ٥٢٥, ٠٥٠) ريال، ودفعت بأن المبلغ تمويل إضافي/ قرض لا استثماراً؛ لتصنيفه لدى الشركة المستثمر فيها ضمن الالتزامات المتداولة لا حقوق الملكية، ولانطباق حكم الفقرة (٤) من المادة (٥) الذي يستبعد التمويل المساند/ الإضافي من الحسميات، فقبلت الدائرة استئناف الهيئة وألغت قرار الفصل في هذا البند، كما استأنفت الهيئة على بند الاستثمارات العقارية واحتجت ببيع جزء بقيمة (١٧, ٢١٤, ٣٠٠) ريال في ٢٠٢٠م كقرينة على نية المتاجرة، إلا أن الدائرة رفضت استئناف الهيئة وأيدت قرار الفصل في هذا البند محمولاً على أسبابه دون إضافة.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ.

- فيما يخص بند (عدم حسم الاستثمار الداخلي في شركة...) فإن الهيئة تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها قامت باستبعاد حسم الاستثمار في شركة... بمبلغ (٥٠, ٥٢٥, ٣١) ريال لكونها تمويل اضافي وليست استثمارات وبالتالي لا يتم حسمها من الوعاء وإجراء الهيئة متوافقاً مع نص الفقرة (٤) المادة (٥) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٧/٠٧/١٤٤٠ هـ. وبالإطلاع على القوائم المالية للمكلف، اتضح أن المكلف يحاسب عن الاستثمار بطريقة حقوق الملكية، وبالإطلاع على القوائم المالية للشركة المستثمر فيها، اتضح أن صافي حقوق الملكية عبارة عن خسائر، حيث إن الخسائر المتراكمة أكبر من قيمة رأس المال وبالتالي يتبين أن قيمة الاستثمار الظاهرة في قوائم المكلف، هي عبارة عن تمويل إضافي مقدم للشركة المستثمر فيها وليس رأس مال إضافي كما يدعي المكلف، وما يؤكد ذلك هو تصنيف الشركة المستثمر فيها هذا التمويل ضمن الالتزامات المتداولة وليس ضمن حقوق الملكية. كما أنه بالإطلاع على الإقرار الزكوي للشركة المستثمر فيها، يتضح أنه تم إضافة ما حال عليه الحول إلى الوعاء الزكوي ضمن الإضافات الأخرى وليس ضمن التمويل الداخلي، مما يؤكد على أن جوهر هذه العملية هي قرض مقدم للشركة التابعة وليس رأس مال إضافي، وعليه فإن إجراء الهيئة أعلاه جاء متوافقاً مع نص الفقرة (٤) من المادة (٥) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٢١٦ وتاريخ ١٧/٠٧/١٤٤٠ هـ والمشار إليها أعلاه، وبناءً على ما تم ذكره أعلاه، تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها في رفض اعتراض المكلف لما تم ذكره أعلاه من وقائع ومسببات نظامية تؤكد صحة وسلامة إجراء الهيئة، وفيما يخص بند (عدم حسم الاستثمارات العقارية بالكامل واستبعادها من الوعاء الزكوي) فتطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها قامت بعدم حسم كامل العقارات الاستثمارية واستبعاد ما تم بيعه منها في عام ٢٠٢٠م وتم رفض الاعتراض نظراً لكون العقارات بقيمة (٣٠٠, ٢١٤, ١٧) ريال والتي تم استبعادها بعام ٢٠٢٠م الغرض منها البيع والتجارة وليس

لغرض القنية استنادًا إلى الفقرة (١) المادة (٥) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦)، وحيث يطالب المكلف بحسم كامل قيمة الاستثمار بغض النظر عن المبيعات المتحققة في العام اللاحق، حيث قامت الهيئة باستبعاد ما تم بيعه في عام ٢٠٢٠م من قيمة الاستثمارات العقارية وفقًا لإيضاح رقم (٩) من قوائم المكلف للعام التالي وحيث أن السنة التالية تعد كاشفة لنية المكلف في السنة محل الخلاف، فإن قيام المكلف ببيع هذه الاستثمارات يؤكد أن النية منها هي استثمارات محتفظ فيها للمتاجرة، ويؤكد ذلك هو التحليل المقدم من المكلف في ملف الدعوى والذي يؤكد على عدم وجود أي إيرادات إيجارية من هذه الاستثمارات وذلك وفق ما هو موضح بالمرفق رقم (١)، كما توضح الهيئة بأن حسب القوائم المالية فإن العقارات الاستثمارية هي أرض أو مبنى أو كليهما لغرض كسب الإيجار أو الاستفادة من زيادة قيمتها وليس بغرض الاستخدام بالإنتاج كما هو موضح بالمرفق رقم (٢)، مع ملاحظة أن عملية البيع في عام ٢٠٢٠م تمت لطرف ذو علاقة ونتج عنه خسارة وذلك حسب قائمة التدفقات النقدية كما هو موضح بالمرفق رقم (٣)، وعليه فإن إجراء الهيئة متوافقًا مع نص الفقرة (١) المادة (٥) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وعليه فتطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

موقف اللجنة من الدفوع

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم الاستثمار الداخلي في شركة...) وحيث نصّت الفقرة (٤) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ على أنه: «يُحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة، ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويلًا في الدفاتر التجارية للمؤجر استثمارًا 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 استثمارًا يحسم من وعاء الزكاة» وبناءً على

ما تقدّم، وحيث أن مرتكز الخلاف بعدم قبول الهيئة حسم الاستثمار في شركة (...) بمبلغ (٥٥٠, ٥٢٥, ٣١) ريال لكونها تمويل إضافي وليست استثمارات في حين انتهى قرار دائرة الفصل لقبول اعتراض المكلف منعاً للثني في الزكاة حيث ثبت لها أنه تم تسجيل الاستثمار في إقرار الشركة المستثمر فيها، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما أحتوى عليه يتضح أن قيمة الاستثمار الظاهرة في قوائم المكلف عبارة عن تمويل إضافي كما أشارت الهيئة وما يؤكد ذلك هو أن الشركة المستثمر فيها قامت بتصنيف التمويل ضمن الالتزامات المتداولة وليس حقوق الملكية وحيث إن الفقرة (٤) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ أكدت على أن القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها لا تُعد استثماراً يحسم من وعاء الزكاة عليه يتبين صحة وجهة نظر الهيئة أما فيما يخص الثني في الزكاة والذي أشارت له دائرة الفصل فلم يقدم المكلف ما يثبت وجود ثني عند عدم حسم الاستثمار من وعائه وتسجيله في إقرار الشركة المستثمر فيها لا سيما وأن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ أكدت ضمن المادة الرابعة من اللائحة بأن الإضافات تكون في حدود ما يحسم عليه يتنفي الثني في الزكاة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمار الداخلي في شركة...).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم الاستثمارات العقارية بالكامل واستبعادها من الوعاء الزكوي). وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمّن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منظوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة

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

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2024-226570) الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-226570) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٩م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١ - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمار الداخلي في شركة...).

٢ - رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمارات العقارية بالكامل واستبعادها من الوعاء الزكوي).

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

دفعات مقدمة - وزارة الإسكان - مقاصة أرصدة - خطابات ضمان - حوّلان الحول.

الملخص

- استأنفت الهيئة على بند الدفعات المقدمة المرتبط بعقد وزارة الإسكان ودفعت بوجوب إضافة ما حال عليه الحول منها للوعاء دون إجراء مقاصة مع الأرصدة المدينة أو خطابات الضمان لعدم وجود سند نظامي ولأن الضمانات ليست ديوناً مستحقة التحصيل بل مبالغ لضمان حسن التنفيذ تسترد بعد انتهاء الأعمال، كما استأنف المكلف على البنود محل الاعتراض، وبعد اطلاع الدائرة على الحركة التفصيلية تبين أن الرصيد الدائن خلال العام (٩٩٨, ٠٢٧, ٩ ريال) أكبر من رصيد أول المدة (٤٣١, ٣٥٨, ٨ ريال) بما ينفي وجود رصيد مدين حال عليه الحول يخفض الدفعات المقدمة، كما تبين أن خطابات الضمان لا تمثل مبالغ تطالب بها وزارة الإسكان وإنما ضمانات تُسترد لاحقاً، فلا تصلح للمقاصة أو الحسم، لذلك قررت الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند الدفعات المقدمة، مع رفض استئناف المكلف في بقية البنود محل الطعن وفق ما انتهى إليه القرار.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ

دفعو الأطراف

دفعو المستأنف (المكلف)

- مطالبة المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

دفعو المستأنفة (الهيئة)

- يكمن استئنافها فيما يخصّ بند (الدفعات المقدمة) بأنها تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند وتوضّح بأنها قامت بإضافة المبالغ التي حال عليها الحول من بند الدفعات المقدمة على عقد وزارة الإسكان، وبالرجوع إلى البيان المقدم من المكلف في مرحلة الاعتراض والمتعلق بالمدينون والضمانات يتضح أن وزارة الإسكان يوجد لها رصيد مدين كمدينون وضمانات ويتضح عدم وجود رصيد مدين مستحق حال عليه الحول تخصّص وزارة الإسكان لكي يتم حسمها من المبالغ التي حال عليها الحول من الدفعات المقدمة الدائنة، نظرًا لأن الضمانات لا تمثل مبالغ مطالب بها وزارة الإسكان كالمدينون وإنما هي مبالغ لضمان حسن التنفيذ يتم استردادها وسحب الضمان بعد انتهاء العمل، وعليه فلا يمكن تنفيذ طلب المكلف حيث أن الهيئة قامت بإضافة الدفعات المقدمة عن عقد والتي حال عليها الحول وفق الحركة المقدمة والمطابقة أرصدها للقوائم المالية استنادًا للمادة الرابعة أولاً الفقرة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١٤٣٨/٦/١ هـ كما قامت الدائرة مصدرة القرار بحسم الرصيد المدين آخر المدة لوزارة الإسكان والمبلغ (٣٠٥, ٢٩٨, ٥) ريال وفق الكشف وكذلك حسم الضمان لوزارة الإسكان بمبلغ (١٨٢, ٢٦١, ١٤) ريال من المبالغ التي حال عليها الحول وبالتالي فلا يوجد رصيد حال عليه الحول يضاف للوعاء الزكوي، وعليه توضّح الهيئة بأنه من حيث الأصل فإن ما يطالب به المكلف وأيدته الدائرة مصدرة القرار بعمل مقاصة بين الرصيد المدين وخطابات الضمان لوزارة الإسكان مع أرصدة الدفعات المقدمة من العملاء لا يوجد

ما يدعمه شرعاً أو نظاماً حيث لا يوجد نص نظامي يسمح بعمل هذه المقاصة، ومن جهة أخرى توضح الهيئة أن عمل المقاصة التي يطالب بها المكلف يمكن أن تتم فقط مع الديون التي لها نفس الآجال مع الدفعات المقدمة من العملاء حيث أن عمل المقاصة التي يطالب بها المكلف تؤدي إلى اعتبار أن الرصيد المدين وخطابات الضمان التي يطالب بحسمها لدى وزارة الإسكان قد حل أجلها ولم يتمكن من تحصيلها وهو ما لا يظهر من الإيضاحات التي قدمها المكلف وعليه فلا يمكن أن يطالب المكلف بعمل مقاصة لديون لم يحل أجلها ولم يستحق موعد تحصيلها مع دفعات مقدمة مستلمة لغرض استكمال أعمال مستقبلية، كما توضح الهيئة أن المقاصة هي وسيلة سلبية تؤدي لانقضاء الدينين المتقابلين وتعني كلمة المتقابلين أي متقابلين لنفس الشخص ونفس الآجل وهي تؤدي إلى إبراء الذمة ما يكون معه المكلف يطالب بإبراء الذمة من دين لم يحل موعد استحقاقه على العميل فلا بد من اتحاد الدينين جنساً ووصفاً وحلواً وقوة وضعفاً وهو ما لا ينطبق على حالة المكلف حيث أن الرصيد المدين وخطاب الضمان لم يحل آجالها حتى يطالب بعمل مقاصة مع الدفعات المقدمة من العملاء كما أنه من الأساس لم يثبت صعوبة تحصيل هذه المديونية بل على العكس لقد تم تحصيل رصيد أول المدة بالكامل خلال العام بالإضافة إلى تحصيل جزء من المستحقات التي نشأت خلال العام مما يؤكد أنها ديون على مليء باذل متى حل موعدها تم تحصيلها. وعليه تتمسك الهيئة بعدم صحة مطالبة المكلف بعمل المقاصة، كما توضح الهيئة أن الأرصدة المدينة المطلوب عمل المقاصة معها قد نشأت خلال العام ولا ينطبق عليها أحكام الديون طويلة الأجل أو التي حل آجالها ولم يتم تحصيلها كما أنه سبق للهيئة اعتماد جميع التكاليف والمصروفات التي تقابل هذه الإيرادات ومن ثم فإن حسمها من خلال المقاصة من الوعاء مع حسم تكاليفها ومصاريفها ضمن قائمة الدخل يعد إجراء مزدوج وحسم لمصدر دخل واجب الخضوع للزكاة، وأما بشأن ما قامت به الدائرة مصدرة القرار بإلغاء قرار الهيئة وحسم خطابات الضمان وعمل مقاصة معها مما يشير إلى حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف فتجيب الهيئة بأن ما انتهت إليه الدائرة غير صحيح ومجانِب للصواب حيث لا يوجد نص نظامي يسمح بذلك حيث أنه طبقاً لأحكام المادة الرابعة من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) لعام ١٤٣٨ هـ فإنه لا تحسم الودائع النظامية للبنوك وشركات التأمين لدى مؤسسة النقد العربي السعودي وأي ودائع

نظامية تتطلبها أنشطة أخرى من الوعاء الزكوي ومن ثم فلا يجوز حسم خطابات الضمان لكونها من متطلبات النشاط، ومن ثم فإن حسم المدين آخر المدة لا يصح أن يقارن بما حال عليه الحول من الدائن نظرًا لأن الهيئة قامت بعمل المقاصة بين الرصيد الدائن والذي حال عليه الحول مع الرصيد المدين ونتج عن ذلك عدم وجود رصيد مدين مستحق حال عليها الحول حتى يتم مقارنتها بما حال عليها الحول من الرصيد الدائن كالآتي (كما هو مشار اليه في استئناف الهيئة)، كما أن الضمان لا يمثل مبالغ مطالب بها وزارة الإسكان كالمدينون وإنما هي مبالغ لضمان حسن التنفيذ يتم استردادها وسحب الضمان بعد انتهاء العمل. ومحاسبيًا هو نسبة يستقطعها العميل على المقاول من إجمالي قيمة المشروع؛ بغرض ضمان الجدية والتسليم وفق ما هو متفق عليه، وبالتالي، يسترد المقاول هذه النسبة لاحقًا في حال لم يُخلّ بالاتفاق. وعلى الجانب الآخر، يعتبر خصم ضمان الأعمال تعويضًا مستحقًا للعميل في حال إخلال المقاول بالاتفاق، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة اجراءها.

موقف اللجنة من الدفوع

بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الدفعات المقدمة) وحيث نصّت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقًا للآتي: أ- ما بقي منها نقدًا وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقتية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول» وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن الخلاف ينحصر بين الطرفين حول الدفعات المقدمة، حيث تطالب الهيئة بإضافة الدفعات المقدمة على عقد وزارة الاسكان كونها احد مكونات الوعاء الزكوي ودون عمل مقاصة مع الرصيد المدين لها (المدينون من عقود والضمانات) ويتضح عدم وجود رصيد مدين مستحق حال عليه الحول تخص وزارة الإسكان لكي يتم حسمها من المبالغ التي حال عليها الحول من الدفعات المقدمة وأن ما انتهت اليه الدائرة لا يوجد ما يدعمه شرعًا او نظامًا لعمل

المقاصة، في حين يشير المكلف إلى أن الدفعات المقدمة من وزارة الإسكان يقابلها وجود ما يقابلها من حسابات مدينة تتجاوز المبلغ الدائن وهي عبارة عن فواتير مستحقة وضمانات وتم فصل الأرصدة المدينة والدائنة وفقاً لاعتبارات محاسبية، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث أن الدفعات المقدمة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبما أن الخلاف يكمن حول المقاصة بين الأرصدة المدينة والدائنة، وبالرجوع إلى المستندات والحركة التفصيلية وفيما يخص المدينون من العقود يتبين أنه لا يوجد رصيد مدين يخفض به الدفعات المقدمة وذلك لكون أن رصيد العملاء أول المدة = (٣٥٨, ٤٣١, ٨) ريال والرصيد الدائن خلال العام = (٩٩٨, ٠٢٧, ٩) ريال، وحيث إن الرصيد الدائن خلال العام أكبر من رصيد أول المدة، فلا يوجد رصيد مدين يتم تخفيضه بالدفعات المقدمة، وفيما يخص خطابات الضمان (أرصدة مدينة أخرى) فإنها لا تمثل مبالغ تطالب بها وزارة الإسكان وإنما هي مبالغ لضمان حسن التنفيذ يتم استردادها وسحب الضمان بعد انتهاء العمل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدفعات المقدمة).

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

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



أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة (...)، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2024-216301) الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-216301) المتعلقة بالربط الضريبي لعام ٢٠١٧م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة).
 - ٢- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الجزء المتداول من أطراف ذات علاقة والجزء الغير متداول من أطراف ذات علاقة).
 - ٣- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدفعات المقدمة).
- وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-239895

الدعوى رقم: Z-2024-239895

المفاتيح:

الأصول الثابتة - المتمم الحسابي - تطبيق اللائحة - أطراف ذات علاقة - حسم الأصول.

الملخص

- تقدّم المكلف باستئنافه على قرار دائرة الفصل بشأن الأصول الثابتة والتسهيلات البنكية، كما تقدّمت الهيئة باستئنافها بشأن المتمم الحسابي الناتج عن تطبيق اللائحة الجديدة، وقررت الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في بند المتمم الحسابي بمبلغ (١٢٤, ٢٤٨, ٢) ريال وإثبات ترك الخصومة في بند أطراف ذات علاقة، وقررت الدائرة في بند الأصول الثابتة رفض حسم الأراضي بقيمة (٠٨٥, ٥٥٠, ٢٤٣) ريال وقبول استئناف المكلف لحسم مجموعة شقق وعمائر وأراضي عمائر تحت الإنشاء بقيمة (٧٧٦, ٣٢١, ٧٢) ريال مع إثبات انتهاء الخلاف في بند المعارض والمستودعات بإجمالي (٥٠٥, ١١١, ٤٤) ريال، وانتهت إلى تأييد قرار دائرة الفصل في بند التسهيلات البنكية.

المستند

- المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢ هـ
- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ

- فيما يخصّ بند (الأصول الثابتة) فيكمن استثنائه في أن الأرضين ينطبق عليهما شروط الحسم حسب اللائحة وهما الملكية والاستخدام لأغراض الشركة وذكر أن الشركة تملك قطعتي أرض في حي... في جدة وأن الشركة أبرمت اتفاقية تسهيلات ائتمانية لتمويل شراء قطعتي الأرض كما أبرمت اتفاق مع شركة... لإنشاء فندق من فئة الخمس نجوم والدخول كشريك في إنشاء الفندق كما أنه وفيما يخصّ إدراج شركة... الأرضين ضمن أصولها الثابتة وخصمها من وعاء الزكاة فإنه يمكن للهيئة الرجوع عليها والاستفسار منها عن أسباب خصمها من وعاء الزكاة خصوصاً أن ملكية الأرضين هي لصالح شركة...، وذكر أن الهيئة قدمت مذكرة جوابية في الدعوى رقم (Z-2024-204684) بشأن اعتراض الشركة على عام ٢٠١٨م حيث وافقت الهيئة على حسم الأصول الثابتة بقيمة (٩٣٤, ٠٣٩, ١٧٤) ريال وبالتالي ترى الشركة أن من حقها قبول اعتراضها، وفيما يخصّ بند (تسهيلات بنكية قرض شركة عقارية لعام ٢٠١٧م). فتقدّم المكلف بلائحة استثنائية تجاهها، اطلعت عليها الدائرة ونصّمت مطالبة المكلف بقبول استثنائه تجاه هذه البنود، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

- يكمن استثنائها فيما يخصّ بند (المتمم لا حسم زكاة عام ٢٠١٧م باللائحة الجديدة) بأنها تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن هذه المبالغ عبارة عن متممات تظهر من خلال تعديل صافي الربح، وهي عمليات حسابية وليست التزامات ولا تمثل أي بنود إضافية وجديدة للمكلف، وأن تعديلات الهيئة متعلقة بنظام الإيراد فقط مع إرفاق الربوط المعتمدة من قبل الهيئة وأن هذه الربوط لا يوجد بها هذه المتممات، وذكرت الهيئة أنها قدمت في مذكرتها الجوابية رقم (٢) المرفقة في البوابة صورة من نظام وصورة من

الربط تبين مطابقة الزكاة وفق تفاصيل الربط المرسل للمكلف عن طريق نظام إيراد وإشعار التعديل، وتم إضافة المتمم الحسابي في نظام إيراد بسبب تطبيق لائحة (٢٢١٦) عند الربط بناء على طلب المكلف وعليه فإن هذه المبالغ عبارة عن متممات تظهر من خلال تعديل صافي الربح في إقرار بوابة نظام الهيئة نتيجة تطبيق اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة رقم (٢٢١٦) طبقاً للقرار الوزاري (١٣٩٥٧) وهي عمليات حسابية ولا تمثل أي بنود إضافية وجديدة للمكلف، وعليه تطلب الهيئة الحكم بنقض قرار الدائرة محل الخلاف، وفيما يخص بند (أطراف ذات علاقة) فإن الهيئة تعترض على ما قرره دائرة الفصل تجاهه، وعليه فإن الهيئة تطالب بقبول استئناف ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافها.

موقف اللجنة من الدفوع

بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (المتمم لاحتساب زكاة عام ٢٠١٧م باللائحة الجديدة) وحيث نصّت المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ والتي نصت على: «تصدر الهيئة الربط متضمناً اعتمادها للإقرار أو تعديلها عليه مع ذكر أسباب التعديل، وللمكلف الاعتراض على الربط وفقاً لأحكام الفصل (السابع) من اللائحة» وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن الخلاف يكمن في المتمم الحسابي البالغ (١٢٤, ٢٤٨, ٢) ريال والنتائج عن تعديل الهيئة لصافي الربح، حيث يدفع المكلف بأن الهيئة قامت بإجرائها دون توضيح لكيفية التوصل لهذا المبلغ وأسباب إضافته، في حين ذكرت الهيئة في لائحة استئنافها أن هذه المبالغ عبارة عن متممات تظهر من خلال تعديل صافي الربح، وهي عمليات حسابية وليست التزامات ولا تمثل أي بنود إضافية وجديدة، وأنها نتجت بسبب تطبيق المكلف اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة رقم (٢٢١٦) طبقاً للقرار الوزاري ١٣٩٥٧، كما أرفقت الهيئة صورة من الربط وأكدت بمطابقة الزكاة وفق تفاصيل الربط المرسل للمكلف عن طريق نظام إيراد وإشعار التعديل، كما أرفقت صورة تؤكد أنه تم إشعار المكلف بالتعديل والمتضمنة لمتمم لاحتساب الزكاة باللائحة الجديدة (٢٢١٦)، ومما سبق ذكره ولما أن الهيئة أوضحت في لائحة استئنافها الإجراء المتخذ من قبلها بخصوص هذا المتمم الحسابي وأثبتت وجهة نظرها، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المتمم لاحتساب زكاة عام ٢٠١٧م باللائحة الجديدة).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (أطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٧م). وحيث نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢ هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٤٣٥/٠٥/١٩ هـ على أنه: «إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه»، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على «تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات..» الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول طلب الهيئة بترك الخصومة فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٧م).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (الأصول الثابتة-أ: مجموعة شقق وعمائر وأراضي عمائر تحت الإنشاء بقيمة إجمالية ٧٧٦, ٣٢١, ٧٢ ريال). وبند بند (الأصول الثابتة-ج: المعارض والمستودعات بإجمالي ٥٠٥, ١١١, ٤٤ ريال). وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ على أنه: «يحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: ١- صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، ومنها -على سبيل المثال لا الحصر- ما يأتي: أ- الأصول الثابتة المقتناة لغرض استخدامها في نشاط المكلف، وذلك بالقيمة الدفترية الظاهرة في القوائم المالية. ب- دفعات لشراء أصول ثابتة. ج- قطع الغيار والمواد غير المعدة للبيع. د- الأصول الممولة للمستأجر في عقود التأجير المالية في مشروعات البناء والتشغيل والتحويل (BOT)، أو مشروعات البناء والتملك والتشغيل (BOO)، أو مشاريع البناء والتملك والتشغيل ونقل الملكية (BOOT)، ونحوها من الصور المماثلة». وبناءً على ما تقدم، وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الأصول جائز حسمها من الوعاء

الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما تضمنه من مستندات، اتضح أن عدم قبول الهيئة حسم البند أعلاه يعود لأن العقارات معدة للبيع ولا يوجد ما يُثبت استغلالها بالنشاط ولا يوجد عوائد إيجارية لها، إلا أن ذلك لا يوجد له ما يسند من اللائحة إذ أن عملية البيع يجب أن تكون في عام النزاع (٢٠١٧م) وحيث إنه وبحسب ما تقدم به المكلف فإنه لم يتم أي حركة استبعاد في عام النزاع، كما أن الهيئة أشارت في الدليل المبسط للمعالجة الزكوية لأبرز البنود محل الاعتراض بما يلي: «تقوم الهيئة بعدم قبول حسم الاستثمارات في الحالات التالية..... الاستثمارات المعدة للمتاجرة حتى لو تم تصنيفها ضمن الأصول طويلة الأجل إذا تم التحقق من وجود عمليات بيع وشراء على الاستثمار خلال السنة». عليه فإن هذا تأكيد من الهيئة على أن عمليات البيع يجب أن تكون خلال عام الخلاف، كما أن الهيئة في مذكرتها الجوابية قد ذكرت أنها تقبل حسم المعارض والمستودعات حسب الكشف المرفق من المكلف بإجمالي (٥٠٥, ١١١, ٤٤) ريال، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مجموعة شقق وعمائر وأراضي عمائر تحت الإنشاء بقيمة إجمالية ٧٧٦, ٣٢١, ٧٢ ريال) وإثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (المعارض والمستودعات بإجمالي ٥٠٥, ١١١, ٤٤ ريال).

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

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



أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة (...)، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-204682) الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-204682) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٧م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المتمم لاحتساب زكاة عام ٢٠١٧م باللائحة الجديدة).
- ٢- قبول طلب الهيئة بترك الخصومة فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٧م).
- ٣- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تسهيلات بنكية قرض شركة عقارية لعام ٢٠١٧م).
- ٤- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الأصول الثابتة):
 - أ- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أراضي... (١) (٢) بقيمة إجمالية ٠٨٥, ٥٥٠, ٢٤٣ ريال).
 - ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مجموعة شقق وعمائر وأراضي عمائر تحت الإنشاء بقيمة إجمالية ٧٧٦, ٣٢١, ٧٢ ريال).
 - ج- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (المعارض والمستودعات بإجمالي ٥٠٥, ١١١, ٤٤ ريال).

وصلى الله وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

جاري المالك - الحسميات الزكوية - توازن الميزانية - مصدر التمويل - استبعاد الحسميات.

الملخص

- تقدّم المكلف باستئنافه على بند جاري المالك وبند الحسميات، ودفع بأن إضافة الجاري خالفت معالجته كبند طويل الأجل يضاف في حدود المحسوم، وبأن استبعاد حسميات أراضي يستلزم استبعاد مصدر تمويلها، وقدمت الهيئة مذكرة إلحاقية قبلت فيها اعتراض المكلف على جاري المالك في حدود المحسوم بقيمة (٦٨٩, ٢٢٣, ١٧) ريال وطلبت إثبات انتهاء الخلاف، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى والمستندات المرفقة ثبت لديها انتهاء الخلاف في جاري المالك وفق قبول الهيئة، وثبت في الحسميات أن الهيئة لم تثبت استبعاد مصدر تمويل الأراضي رغم استبعاد حسمها، فأنتهت الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف في جاري المالك وقبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل في بند الحسميات تحقيقاً لتوازن الميزانية.

المستند

- المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ.

- اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٣٥هـ.

دفع الأَطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- فيما يخص بند (جاري المالك) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الدائرة مصدرة القرار ذكرت أن المدعي يعترض على إجراء المدعي عليها بإضافة جاري المالك بمبلغ (٢٣٩, ٦١٢, ٢٣) ريال، وذكرت صراحة أن المدعي عليها لم تقدم دفعها من الناحية الموضوعية إلا أنها أبدت إجراء الهيئة استنادًا إلى المادة (الثامنة عشرة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وذكرت أن المدعي لم يقدم ما يؤيد دعواه من مستندات مثل القوائم المالية، وعليه أرفق المكلف ابتداءً التي طلبتها الدائرة، واعتراض المدعي على إجراء الهيئة أساسه مبدأ نظامي وهو مخالفة بنود لائحة الزكاة، وبالتالي لا يحتاج بأن يقدم مستند لإثباته ومن الواجب أن تقوم الدائرة بفحص اعتراض المدعي، وبالاطلاع على اللائحة وتقرير عما إذا كانت المدعي عليها خالفت نصوص اللائحة أم لا، وخصوصًا أن المدعي عليها لم تقدم أي ردود على اعتراضات المكلف أو تقدم أي مستندات تؤيد إجراءاتها في مخالفة النص، وذلك استنادًا إلى المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وجاري المالك تم تصنيفه بالقوائم المالية ضمن الالتزامات الغير متداولة (طويلة الأجل) وتم تطبيق الفقرة سالفه الذكر عن احتساب الزكاة وتقديم الإقرار الزكوي، بذلك يكون إجراء الهيئة بإضافة جاري المالك للوعاء دون تطبيق الفقرة (ج) من الفقرة سالفه الذكر يعد مخالفًا للنظام واللائحة والفتاوى الشرعية ولا سند له، ولم يرد ضمن حسابات جاري المالك في أي فرع من الفروع ما يفيد قيام المالك بأي من هذه المعاملات مع المؤسسة مما يجعل إضافة حسابه الجاري للوعاء على أنه من ضمن مصادر التمويل الداخلية أمر يشوبه مخالفة النظام واللائحة والمعايير المحاسبية، لهذه الأسباب يعترض المكلف على إضافة رصيد الجاري بمبلغ (٢٣٩, ٦١٢, ٢٣) ريال إلى الوعاء الزكوي دون تطبيق نص الفقرة (٣/ج) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بقرار معالي وزير المالية رقم (٢٢١٦)

وتاريخ ٧/٧/١٤٤٠ هـ والتي توضح أن الحسابات الجارية للملاك هي من ضمن الالتزامات طويلة الاجل التي يتم إضافتها للوعاء الزكوي في حدود ما استغرق فيها من محسوم. وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (الحسميات)، حيث يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة وذلك لكون أن الهيئة قامت بتعديل الحسميات بحذف مبلغ (٦,٢٠٠,٠٠٠) ريال لعدم استغلالها في النشاط، واستندت في ذلك إلى نص المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، ويعترض المكلف على ذلك لعدم وجود أصول في القوائم المالية إلا ويقابلها التزام، وجميع الالتزامات التي تقابل الأصول الزكوية تم إضافتها للوعاء حيث ظهرت الأصول غير المتداولة بمبلغ (٧٠٨, ٤٢٣, ٢٣) ريال، وبلغت الالتزامات الغير المتداولة وحقوق الملكية مبلغ (٦٣٥, ١٥٦, ٣٤) ريال، مما يعني أن الالتزامات المضافة للوعاء أكبر من الأصول الزكوية، وجاءت الأدلة الإرشادية وكتاب جباية الزكاة الصادرة جميعها من الهيئة المدعى عليها بأن الهيئة تستخدم في احتساب الوعاء الزكوي طريقة مصادر الأموال والتي تقوم على الوصول غير المباشر للوعاء الزكوي من خلال تحديد مصادر الأموال الداخلية والخارجية المستغرقة في أصول زكوية، وهي لم تطبق ذلك في إلغاء حسمها للدفعات المقدمة مقابل شراء أصول، حيث إن إضافة جاري الشركاء بمبلغ (٧٧٦, ٧٣٨, ٣٤) ريال بالإضافة إلى حقوق الملكية لابد أن يقابل الأصول المحسومة من الوعاء والتي من ضمنها مبلغ الدفعات المقدمة لشراء الأصول، فإذا تم تخفيض الحسميات لابد أن يتم تخفيض ما يقابلها من التزامات استغرقت فيها.

دفع المستأنف ضدها (الهيئة)

- قبول استئناف المكلف وتطلب اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (جاري المالك) وأفادت بأنها تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى.

موقف اللجنة من الدفع

بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (جاري المالك)، وحيث نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/١١/١٤٣٥ هـ

على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩ / ٥ / ١٤٣٥ هـ على أنه: «إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه»، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت انتهاء الخلاف بقبول الهيئة لطلبات المكلف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على «تفيد الهيئة الدائرة الموقرة أنها تقبل اعتراض المكلف على البند أعلاه (جاري المالك) وذلك في حدود المحسوم من الوعاء الزكوي بقيمة (٦٨٩، ٢٢٣، ١٧) ريال وفق ما يطالب المكلف، وتطلب الهيئة من الدائرة الموقرة إثبات انتهاء الخلاف وفقاً لذلك». الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف بشأن بند (جاري المالك).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (الحسميات)، حيث يعترض المكلف على البند محل الخلاف لعدم وجود أصول في القوائم المالية إلا ويقابلها التزام، وجميع الالتزامات التي تقابل الأصول الزكوية تم إضافتها للوعاء حيث ظهرت الأصول غير المتداولة بمبلغ (٧٠٨، ٤٢٣، ٢٣) ريال، وبلغت الالتزامات الغير المتداولة وحقوق الملكية مبلغ (٦٣٥، ١٥٦، ٣٤) ريال، مما يعني أن الالتزامات المضافة للوعاء أكبر من الأصول الزكوية. وبناءً على ما تقدم، يتبين أن أساس الخلاف يكمن حول حسم الأراضي من الوعاء الزكوي، حيث قامت الهيئة بعدم حسم الأراضي من الوعاء الزكوي لكونها أراضي زراعية ولا تخص نشاط الشركة، في حين يطالب المكلف بحسم الأراضي لكون أن مصدر تمويلها تمت إضافة إلى الوعاء الزكوي، وفي حال لم يتم قبول حسم الأراضي الزراعية يجب استبعاد مصدر تمويلها المضاف إلى الوعاء الزكوي، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، تبين أن الهيئة قدمت في مذكرتها الجوابية بأن الأرض زراعية ولا تخص نشاط المكلف ولم يتم حسمها بناءً على ذلك، ولم تقدم البينة الموثقة بعدم استحقاق حسمها من الوعاء الزكوي بالرغم من إضافة مصادر تمويلها، ولما أن الأراضي وردت ضمن

موجودات المكلف في القوائم المالية، وعليه يستوجب استبعاد مصدر تمويلها لتتزن المعادلة وفقًا لمبدأ توازن الميزانية، وبما أن المعادلة المحاسبية تشير إلى أن الأصول = الالتزامات + حقوق الملكية، وعند عدم حسم أصل في القوائم المالية يستوجب استبعاد مصدر تمويلها لتتزن المعادلة وفقًا لمبدأ توازن الميزانية، وحيث إن الهيئة لم تثبت استبعاد مصدر تمويل تلك الأصول المستبعدة، وبما أن المكلف طالب في لائحة استئنافه تخفيض الالتزامات المضافة التي تقابل تلك الأراضي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الحسميات).

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / (...)، هوية وطنية (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2024-237102) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-237102) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٩م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١ - إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (جاري المالك).
- ٢ - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الحسميات).

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

العيب الشكلي - أسباب التعديل - استثمار أوراق مالية - مستحقات دائنة - استثمارات عقارية.

الملخص

- قدّم المكلف استئنافه طالباً تأييد قرار دائرة الفصل بإلغاء ربط الهيئة عن عام ٢٠١٦م، وقدّمت الهيئة استئنافاً مقابلاً بطلب نقض القرار في بنود محددة، فقبلت الدائرة استئناف الهيئة في بند العيب الشكلي المتعلق بأسباب التعديل باعتبار الدعوى مهياً للفصل، كما انتهت إلى عدم جواز حسم استثمارات الأوراق المالية التي ثبت عليها بيع أو كانت خارج المملكة دون استيفاء متطلبات إثبات التزكية أو تقديم حسابات مراجعة معتمدة، وأيدت إضافة المصروفات المستحقة والذمم الدائنة لعدم تقديم المكلف حركة تفصيلية تنفي حولان الحول أو التمويل للمحسوم، ورفضت حسم الاستثمارات العقارية لثبوت نية البيع وتصنيفها كموجودات متداولة مع إثبات انتهاء الخلاف في جزء من الأسهم المدرجة داخل المملكة لانتفاء البيع وقبول الهيئة.

المستند

- قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٥٧١١) وتاريخ ١٤٤٥/٠٤/٠٨هـ.

- اللائحة التنفيذية للزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ

دفع الأَطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- المكلف يطالب بقبول استئنافه وتأييد قرار دائرة الفصل ذي الرقم (IZD-2023-143580) القاضي بإلغاء قرار الهيئة في كافة البنود محلّ الدعوى لعام ٢٠١٦ م.

دفع المستأنفة (الهيئة)

- الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ استئنافها.

موقف اللجنة من الدفع

وفيما يخصّ استئناف الهيئة بشأن بند (العيب الشكلي (أسباب التعديل لعام ٢٠١٦ م) وبتأمل الدائرة في الاستئناف، وحيث نصّت الفقرة (٣) من المادة (السابعة والثلاثون) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٥٧١١) وتاريخ ١٤٤٥/٠٤/٠٨ هـ على أنه «٣- إذا قررت دائرة الاستئناف إلغاء قرار دائرة الفصل الصادر بعدم الاختصاص أو بقبول دفع فرعي ترتب عليه منع السير في الدعوى أو بعدم جواز نظرها لسبق الفصل فيها أو بعدم سماعها لمضي المدة أو عدم قبولها شكلاً أو بعدم قبول الدعوى لعدم تحريرها، فتعيد الدعوى إلى دائرة الفصل التي أصدرت القرار للنظر في الموضوع، إلا إذا كانت ظروف الدعوى تهيأت للفصل فيها، أو كانت ظروف الدعوى مما تستلزم الفصل فيها على وجه السرعة، أو كان موضوعها مما استقرت بشأنه قرارات أو مبادئ الدوائر الاستئنافية؛ فيجوز الفصل فيها دون إعادة». وبناءً على ما تقدّم، وحيث انتهى القرار محلّ الاستئناف إلى عدم الاختصاص بنظر الدعوى، وحيث إن هذه الحالة من الحالات الواردة ضمن أحكام المادة سالفه الذكر، وحيث تهيأت ظروف الدعوى للفصل فيها وعليه فإن الدائرة تنتهي إلى قبول

استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (العيب الشكلي) (أسباب التعديل لعام ٢٠١٦م).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (استثمار في أوراق مالية لعام ٢٠١٦م) وحيث نصّت الفقرة (ثانيًا/ ٤) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية للزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٤- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء. (ب): الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقًا 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 وفقًا لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي». واستنادًا على الفقرة رقم (٣) من المادة (٢٠) من ذات اللائحة التي نصت على: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها». وبناءً على ما تقدّم، وحيث كان الخلاف بين الطرفين يكمن في إجراء الهيئة بعدم حسم الاستثمار في الأوراق المالية، وفيما يخصّ (أ- الاستثمارات بغرض المتاجرة بمبلغ ١٠,٦٧٠,٣٠٨ ريال). وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين من خلال القوائم المالية لعام النزاع تحديدًا الايضاح رقم (٨) أن الاستثمارات تتمثل في استثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع ومصنفة إلى (صندوق استثماري، أسهم مدرجة، أسهم غير مدرجة)، كما اتضح من خلال الايضاح (٨-ب) أنه يوجد حركة بيع على الاستثمارات تحت حساب «أرباح محققة»، وبالرجوع إلى لائحة الهيئة الإلحاقية تبين أنها أرفقت الحركة المقدمة من المكلف أثناء مرحلة الاعتراض والتي توضح أن الاستثمارات التالية بإجمالي ١٠,٦٧٠,٣٠٨ ريال تمثل استثمارات تمت عليها حركة بيع خلال العام وهي / (...،...،...) عليه يتضح عدم صحة ما

يدفع به المكلف من عدم وجود حركة بيع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمارات بغرض المتاجرة بمبلغ ١،٦٧٠،٣٠٨ ريال).

وفيما يخصّ (ب- استثمارات في أسهم مدرجة وغير مدرجة بمبلغ ٢٢،٥٠٧،٦٨١ ريال) وحيث تبين من خلال الحركة المقدمة في لائحة الهيئة الإلحاقية أنه لم يتم عملية بيع خلال الفترة إلا أن هذه الاستثمارات تمثل استثمارات في منشآت خارج المملكة وحيث أن الفقرة (ثانيًا/ ٤) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية للزكاة نصّت على وجوب توفر شروط لقبول حسم الاستثمارات الخارجية وحيث لم يلتزم المكلف بتقديم القوائم المالية للشركات المستثمر فيها ولم يقدم ما يثبت قيامه باحتساب الزكاة المستحقة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (استثمارات في أسهم مدرجة وغير مدرجة بمبلغ ٢٢،٥٠٧،٦٨١ ريال).

وفيما يخصّ (ج- الاستثمارات في الصناديق الاستثمارية بمبلغ ٨١،٥٥٧ ريال) وحيث يتضح بأن هذه الاستثمارات استثمارات في صناديق استثمارية، ونظرًا لكون الصناديق الاستثمارية غير خاضعة لجباية الزكاة كما أنها غير مسجلة في الهيئة خلال تلك الفترة والمكلف لم يحتسب ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقًا للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، بالتالي فإن الاستثمار في تلك الصناديق غير جائز الحسم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (الاستثمارات في الصناديق الاستثمارية بمبلغ ٨١،٥٥٧ ريال).

وفيما يخصّ (د- الاستثمارات في أسهم منشآت مدرجة بالمملكة بمبلغ ٢٦٧،٠٣٦ ريال) وحيث تبين أن الهيئة تقبل اعتراض المكلف بشأنها حيث ثبت لها عدم وجود حركة بيع خلال العام وهي استثمارات في منشآت داخل المملكة (بنك.....، شركة...). عليه وتأسيسًا على ما تقدم فتنتهي الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف حيث ثبت للهيئة عدم وجود حركة بيع خلال العام.

وفيما يخصّ استئناف الهيئة بشأن بند (مصرفات مستحقة ومطلوبات أخرى بمبلغ ٥،٤٧٥،٩٠١ ريال) وبند بند (ذمم دائنة تجارية بمبلغ ٣،٩١٤،٧٧٩ ريال) وحيث نصّت الفقرة (أولًا/ ٥) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري

رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١ هـ على أنه: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول». واستناداً على الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من ذات اللائحة 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، فتعدّ أرصدة الذمم الدائنة والمصروفات المستحقة إحدى مكونات الوعاء الزكوي بشرط حوّلان الحول على تلك الأرصدة أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حوّلان الحول عليها، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه اتضح أن المكلف لم يقدم أي مستند يمكن معه العدول عما أضافته الهيئة للوعاء الزكوي حيث اكتفى فقط بتقديم القوائم المالية ولم يقدم الحركة التفصيلية التي توضح أن المبالغ لم يحل عليها الحول، ولا ينال من ذلك ما يدّعيه المكلف من أن المبالغ المضافة لا تنطبق عليها لائحة الزكاة ١٤٣٨ هـ حيث إن اللائحة نصت على خضوعها، وحيث أفادت الهيئة أنها قامت بالاطلاع على الحركة التفصيلية وأنها أضافت الحسابات بحدود ما حال عليه الحول وحيث إن المكلف لم يثبت خلاف ذلك، عليه الأمر الذي يتعيّن معه تأييد إجراء الهيئة بإضافة ٥،٤٧٥،٩٠١ ريال لبند مصروفات مستحقة ومطلوبات أخرى بقيمة ٣،٩١٤،٧٧٩ ريال لبند ذمم دائنة تجارية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن بند (مصروفات مستحقة ومطلوبات أخرى بمبلغ ٥،٤٧٥،٩٠١ ريال).

وفيما يخصّ استئناف الهيئة بشأن بند (عدم حسم الاستثمارات العقارية بمبلغ ٥١،٢٩٣،٦٤٠) وحيث نصّت الفقرة رقم (١) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١ هـ على أنه «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ١- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن

تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط». واستناداً على الفقرة رقم (٣) من المادة (٢٠) من ذات اللائحة 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 تقدّم، وحيث 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، وبناءً على ما سبق يتضح أن الخلاف يكمن في مطالبة المكلف بحسم الاستثمارات العقارية بمبلغ (٥١،٢٩٣،٦٤٠) ريال لكون أن النية والغرض من هذه الاستثمارات ليست للبيع، وبالإطلاع على القوائم المالية وما تضمنها تبين أن الاستثمارات محل النزاع مصنفة ضمن الموجودات المتداولة تحت اسم «استثمارات عقارية بغرض البيع» وبالإطلاع على الإيضاح رقم (٧) المتعلق بالاستثمارات العقارية تبين أنه نص على ما يلي «وفق نية الإدارة فمن المتوقع الاحتفاظ بالأراضي والمساهمة في أرض لغرض بيعها في المدى القريب في سياق النشاط الاعتيادي للشركة»، عليه يتضح أن نية الشركة موثقة وهي المتاجرة، وبشأن ما أشار له المكلف في لائحته بأنه في عام ٢٠١٨م تم تحويل الاستثمارات للأصول الثابتة فإنه وبالإطلاع على قوائم ٢٠١٨م تبين صحة ما أشار له المكلف، إلا أن العبرة في الاستثمارات هي النية وحيث إن النية في عام النزاع ٢٠١٦م كانت موثقة أنها للبيع ومصنفة ضمن الموجودات المتداولة لغرض البيع عليه يتعين عدم حسمها لثبوت النية وأما فيما يخص ما يدفع به المكلف من عدم إضافة جاري المالك المقابل للاستثمارات العقارية فإن جاري المالك تم إضافته للوعاء الزكوي لحولان الحول على الحساب، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (عدم حسم الاستثمارات العقارية بمبلغ (٥١،٢٩٣،٦٤٠) ريال)

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم

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

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / مؤسسة... التجارية، 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-2024-238071) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-238071) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٦م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (العيب الشكلي (أسباب التعديل لعام ٢٠١٦م)).

٢- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (استثمار في أوراق مالية لعام ٢٠١٦م):

أ- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف بشأن (الاستثمارات بغرض المتاجرة بمبلغ ٣٠٨،٦٧٠،١ ريال).

ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف بشأن (استثمارات في أسهم مدرجة وغير مدرجة بمبلغ ٦٨١،٥٠٧،٢٢ ريال).

ج- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف بشأن (الاستثمارات في الصناديق الاستثمارية بمبلغ ٨١,٥٥٧ ريال)

د- إثبات انتهاء الخلاف بشأن (الاستثمارات في أسهم منشآت مدرجة بالمملكة بمبلغ ٢٦٧,٠٣٦ ريال).

٣- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف بشأن (مصروفات مستحقة ومطلوبات أخرى بمبلغ ٥,٤٧٥,٩٠١ ريال).

٤- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف بشأن (ذمم دائنة تجارية بمبلغ ٣,٩١٤,٧٧٩ ريال).

٥- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف بشأن (عدم حسم الاستثمارات العقارية بمبلغ ٥١,٢٩٣,٦٤٠ ريال).

وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

صافي الأصول الثابتة - أصول القنية - توازن الميزانية - مصادر التمويل - حسم الأصول.

الملخص

- استأنف المكلف مطالبًا بتقضى قرار دائرة الفصل في عدة بنود تخص صافي الأصول الثابتة والذمم الدائنة والبنوك الدائنة والقروض وجاري الشركاء عن عامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م، ورأت الدائرة أن الأصول الثابتة محل الخلاف تمثل أصول قنية ممولة من مصادر تمويل أُضيفت للوعاء، وأن العبرة في الحسم خروج المال من ذمة المكلف مع تحقق توازن الميزانية، فقبلت استئناف المكلف في بند صافي الأصول الثابتة بمبلغ (٢,٧٩٨, ١٢٨) ريال لعام ٢٠١٣م وبمبلغ (٢, ٦٥٨, ١٢٨) ريال لعام ٢٠١٤م وألغت قرار دائرة الفصل بشأنه، وفي المقابل رفضت استئناف المكلف وأيدت قرار دائرة الفصل في بقية البنود مع بقاء إضافاتها للوعاء.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ

دفعوع الأطراف

دفعوع المستأنف (المكلف)

- فيما يخصّ بند (صافي الأصول الثابتة لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م) فيمكن استثنائه في أن هذه الأراضي مصنفة ضمن الأصول الثابتة طويلة الأجل الغير متداولة كما هو موضح في القوائم المالية للشركة، حيث تحتفظ بها الشركة أكثر من سنة بالتالي هي من أصول القنية واجبة الحسم من وعاء الزكاة، وفيما يخصّ بند (الذمم الدائنة والارصدة لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م). وبند (البنوك الدائنة لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م). وبند (القروض قصيرة وطويلة الاجل لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م). وبند (جاري الشركاء لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م). فيطالب المكلف بقبول استثنائه تجاه هذه البنود، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

موقف اللجنة من الدفعوع

بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (صافي الأصول الثابتة بمبلغ (٢٨٨, ٧٩٨, ٢) ريال و(٢٨٨, ٦٥٨, ٢) ريال لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م) وحيث نصّت الفقرة (ثانياً/ ١) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/١ هـ أنه: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ١- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط». وبناءً على ما تقدّم، وبالاطلاع على ما تم تقديمه من قبل أطراف الدعوى، وحيث إن العبرة في حسم عروض القنية من وعاء الزكاة هو خروج الأموال من ذمة الشركة وليس في نقل الملكية وتحقيقاً لمبدأ توازن الميزانية حيث إن أي أصل ظاهر فيه فهو ممول من حقوق الملكية أو الالتزامات الداخلة في الوعاء الزكوي، وبالرجوع إلى ربط الهيئة يتضح أنه تم إضافة جميع مصادر تمويل الأصول، وبما أن الأراضي ممولة من

مصادر التمويل التي تم إضافتها الى الوعاء الزكوي فيحق للمكلف حسمها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي الأصول الثابتة بمبلغ (١٢٨, ٧٩٨, ٢) ريال و(١٢٨, ٦٥٨, ٢) ريال لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م).

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

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2024-238615) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-238615) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٤م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١ - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة والارصدة الدائنة بمبلغ (٢٣, ٩٩٢, ٠٢٠) ريال و(٢٠, ٦٨٩, ٨٠٧) ريال لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م).

- ٢- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (البنوك الدائنة بمبلغ (٩,٨٤٤, ٩٨٦) ريال و(٨,٨٥٨, ٢٨٠) ريال لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م).
- ٣- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض قصيرة وطويلة الاجل بمبلغ (٦٨٦, ٧٤٢, ١٥) ريال و(٤٢٥, ٢١٤, ١٣) ريال لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م).
- ٤- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (جاري الشركاء بمبلغ (١٢, ٦١١, ٨٤٧) ريال و(١٢, ٦١١, ٨٤٧) ريال لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م).
- ٥- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي الأصول الثابتة بمبلغ (١٢٨, ٧٩٨, ٢) ريال و(١٢٨, ٦٥٨, ٢) ريال لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م).

وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-234529

الدعوى رقم: Z-2024-234529

المفاتيح:

ترك الخصومة - استثمارات خارجية - زيادة رأس المال - أطراف ذات علاقة - حسم الأراضي.

الملخص

- تقدم المكلف والهيئة باستئنافين على ربط الأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٨م، فقبلت الدائرة ترك الخصومة في استئناف الهيئة عن ذمم مستثمري المحافظ العقارية والإنشاءات تحت التنفيذ واستثمارات الأراضي، وعدلت إضافة مبالغ مستحقة لجهات ذات علاقة إلى (٩٠٦,٨٧٥) ريال لعام ٢٠١٤م، وعدلت إضافة الزيادة في رأس المال وعلاوة الإصدار بإضافة المستخدم لسداد أقساط تمويل بمبلغ (٩٧١,٩٥٩,٦٨) ريال لتمويل أراضي حُسمت من الوعاء، وقبلت استئناف المكلف في عدة حسميات منها الاستثمار الداخلي لعام ٢٠١٨م والاستثمارات الخارجية بعد تقديم القوائم المدققة واحتساب الزكاة، وأثبتت انتهاء الخلاف في حسم استثمار بمبلغ (٣٣,٠٠٠,٠٠٠) ريال وقبلت حسم صندوق لعام ٢٠١٨م، ورفضت بعض طلبات المكلف الأخرى وأيدت ما انتهى إليه قرار الفصل فيها.

المستند

- المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ.

- اللائحة التنفيذية لجباية لزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

دفع الأَطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف.

دفع المستأنفة (الهيئة)

- الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافها.

موقف اللجنة من الدفع

بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (ذمم مستثمري محافظ عقارية لعام ٢٠١٨م). وبند (إنشاءات تحت التنفيذ للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٨م). وبند (استثمارات في أراضي للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٨م). وحيث نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٤٣٥/٠٥/١٩هـ على أنه: «إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه»، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف تجاه هذه البنود 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 فيما يتعلق باستئناف الهيئة تجاه هذه البنود.

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (مبالغ مستحقة إلى جهات ذات علاقة لعام ٢٠١٤م) وحيث إن الهيئة تعترض على ما انتهى إليه القرار محل الطعن بشأن تعديل قرار الهيئة بإضافة ما حال عليه الحول من المبالغ المستحقة لجهات ذات علاقة لعام ٢٠١٤م بمبلغ (٨,٧٥٧,٥٥٤) ريال، وذلك بالرغم من أن الهيئة أفادت في مذكرة الرد الإلحاقية بأنها قامت بتعديل البند ليكون إضافة ما حال عليه الحول بمبلغ (٩٠٦,٨٧٥) ريال وفقاً للحركة المقدمة من المكلف، وبالإطلاع على القرار محل الطعن يتبين وجود تباين في تسبيبه حيث ذكر في بدايته أنه ثبت للدائرة انتهاء الخلاف حول هذا البند ولكن في نهاية التسبيب انتهى الرأي إلى تعديل إجراء الهيئة بإضافة ما حال عليه الحول. كما أن مذكرة الهيئة رقم (١) التي استند عليها القرار محل الطعن تتضمن تعديل البند محل الخلاف بإضافة ما حال عليه الحول بمبلغ (٨,٧٥٧,٥٥٤) ريال لا تمثل وجهة نظر الهيئة النهائية الذي تراه الهيئة حيث إنه وبالرجوع إلى مذكرة الهيئة الإلحاقية (٢) المقدمة أمام دائرة الفصل يتبين أن الهيئة قبلت جزئياً البند محل الخلاف وذلك بإضافة ما حال عليه الحول بمبلغ (٩٠٦,٨٧٥) ريال لوعاء الزكاة لعام ٢٠١٤م، وحيث أن المكلف أشار في المذكرة الإلحاقية المقدمة أمام دائرة الفصل بأن البيان التحليلي المقدم منه يوضح أن ما حال عليه الحول هو مبلغ (٩٠٦,٨٧٥) ريال، مما يتبين معه أن القرار محل الطعن قد جانب الصواب في أسبابه ومنطوقه حيث كان يتوجب على الدائرة تعديل قرار الهيئة وفقاً لما ورد في مذكرة الهيئة الجوابية رقم (٢)، وعليه فتنتهي هذه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل وإضافة ما حال عليه الحول من هذا البند بمبلغ (٩٠٦,٨٧٥) ريال لوعاء الزكاة لعام ٢٠١٤م.

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (زيادة في رأس المال وعلاوة إصدار وأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٤م). وحيث نصّت الفقرة (١) من البند (أولاً) من المادة (٤) اللائحة التنفيذية لجباية لزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١ هـ على أنه: «يتكون

وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ١- رأس المال الذي حال عليه الحول، وكذا الزيادة فيه وإن لم يحل عليه الحول إذا كان مصدر هذه الزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلًا لأصل من أصول القنية المخصصة من وعاء الزكاة». وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن اعتراض الهيئة على القرار محل الطعن يكمن في قبوله لطلب المكلف بعدم إضافة الزيادة في رأس المال لعدم ثبوت استخدامها في تمويل أصول حسمت من الوعاء الزكوي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وبالرجوع إلى مذكرة رد المستأنف بتاريخ ٢٦ / ١ / ١٤٤٢ هـ الموافق ١٤ / ٩ / ٢٠٢٠ م حيث أورد المستأنف تفاصيل استخدام متحصلات الاكتتاب الذي نتج عنه زيادة رأس المال وعلاوة الإصدار حيث تبين أنه تم استخدام مبلغ (٩٧١, ٩٥٩, ٦٨) ريال من المتحصلات لسداد أقساط تمويل، وبالإطلاع على إيضاح رقم (١٥) من القوائم المالية لعام ٢٠١٤ م حول تمويلات المربحة لأجل يتبين أن الغرض من التمويل هو شراء قطع أراضي، وحيث إن المكلف قام بحسم الأراضي من الوعاء الزكوي مما يترتب عليه إضافة المبلغ المستخدم من الزيادة في رأس المال لسداد أقساط التمويل بمبلغ (٩٧١, ٩٥٩, ٦٨) ريال، وأما بالنسبة لما دفعت به الهيئة بشأن عدم توضيح القرار محل الطعن مصادر تمويل الإضافات على الأصول بقيمة (٣٩٠) مليون ريال، فإنه وبالرجوع إلى قرار الدائرة تبين أنه أشار في أسبابه إلى وجود اتفاقية مع بنك..... بمبلغ (٩, ١٩٩) مليون ريال لتمويل مركز الغدير التجاري البالغ قيمته في نهاية عام ٢٠١٤ م مبلغ (٤, ١٨٩) مليون ريال والذي يعدّ من الإضافات على الاستثمارات بغرض الإيجار، وتم إضافة رصيد ذلك التمويل ضمن القروض المضافة للوعاء الزكوي والتي بلغت قيمتها (٣, ٣٢١) مليون ريال وفقًا للإقرار الزكوي لعام ٢٠١٤ م، وبالتالي فإن إجمالي قيمة الإضافات على الأصول بقيمة (٣٩٠) مليون ريال قد تم تمويلها من القروض بواقع (٣, ٣٢١) مليون ريال ومن الزيادة في رأس المال بواقع (٩, ٦٨) مليون ريال، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئيًا وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك بإضافة المستخدم من الزيادة في رأس المال لسداد أقساط التمويل للوعاء الزكوي بمبلغ (٩٧١, ٩٥٩, ٦٨) ريال.

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم استثمارات متاحة للبيع للأعوام من ٢٠١٣ م إلى ٢٠١٨ م) وحيث نصّت الفقرة (٤/أ) من البند (ثانيًا) من المادة (٤) من اللائحة

التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٦/١٤٣٨ هـ على: «الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء» كما نصّت الفقرة (٤/ب) من البند (ثانيًا) من المادة (٤) من ذات اللائحة على: «الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقًا 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 وفقًا لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي» وفيما يخصّ الاستثمارات في شركة... القابضة، وبعد الاطلاع على المذكرة الإلحاقية المقدمة من الهيئة أمام دائرة الفصل والمتضمنة على «وعليه سيتم قبول البند بشكل جزئي وذلك بقبول الاستثمار في شركة... القابضة للأعوام من ٢٠١٣م وحتى ٢٠١٧م كونها استثمارات في منشأة داخل المملكة...» وعليه يتبين أن الهيئة قبلت حسم هذا الاستثمار لجميع الأعوام محل الخلاف باستثناء عام ٢٠١٨م دون توضيح سبب ذلك، وحيث إن الهيئة أقرت بأن هذا الاستثمار يمثل استثمارًا في شركة داخل المملكة مما يترتب عليه حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٨م، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار في شركة... القابضة ٢٠١٨م).

وفيما يخصّ (الاستثمار في شركات خارج المملكة). وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على عدم قبول حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي، وحيث أن قرار دائرة الفصل استند في رفضه للاعتراض على عدم تقديم المكلف القوائم المالية للشركات لإثبات خضوعها لجباية الزكاة، وحيث أن المكلف قدّم القوائم المالية المدققة للاستثمارات الخارجية لكل من... و... و... مع تقديم احتسابها للزكاة على تلك الشركات لجميع أعوام الخلاف، وحيث جاءت التعليمات الخاصة بالربط على الاستثمارات الخارجية بإخضاعها للزكاة عند عدم تركيتها في بلد الاستثمار، وحيث أصبح لدى الهيئة المستندات التي تستطيع معها احتساب الزكاة على المكلف بخصوص الاستثمار في الشركات أعلاه، مما يقرر معه حسم الاستثمار

الخارجي في الشركات أعلاه، وأن تقوم الهيئة تبعاً لذلك باحتساب الزكاة من واقع تلك القوائم وتضمين الربط حصة المكلف من زكاة تلك الشركة، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار في شركات خارج المملكة).

وفيما يخصّ (حسم الاستثمار في... بمبلغ ٣٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال). وحيث نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢ هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٤٣٥/٠٥/١٩ هـ على أنه: «إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه»، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة قبول الهيئة لاستئناف المكلف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على «... وعليه تفيد الهيئة باعتماد حسم الاستثمار في... للعام ٢٠١٨ م بمبلغ ٣٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال... الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن (بحسم الاستثمار في صندوق..... بمبلغ ٣٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال).

وفيما يخصّ (صندوق... لعام ٢٠١٨ م). وحيث قدم المكلف احتساب زكاة عن الصندوق والقوائم المالية المدققة ولم يترتب على هذا الاحتساب زكاة مستحقة، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (صندوق... لعام ٢٠١٨ م).

وفيما يخصّ استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم مشاريع تحت التطوير - ب: حسم مشروع... من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤ م) وحيث نصّت الفقرة (٢) من البند (ثانياً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١ هـ على أنه «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٢- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاؤها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها» وبناءً على

ما تقدّم، وبالرجوع إلى القوائم المالية لعام ٢٠١٥ م يتبين من خلال إيضاح رقم (٩) من حول «المشاريع تحت الإنشاء والتطوير» وجود تحويلات إلى بند «الاستثمارات في الأراضي» بقيمة (٧٥٠, ٥٧٩, ١٣) ريال وهو ما يمثل قيمة أرض المشروع التي يطالب المكلف بحسمها، وبالرجوع إلى إيضاح رقم (٥) حول الاستثمارات في الأراضي يتبين أنه يتم تصنيف الأراضي بغرض البيع ضمن الموجودات المتداولة، بينما تصنف الأراضي بغرض الاستثمار طويل الأجل ضمن الموجودات غير المتداولة، وحيث أن إعادة تصنيف المشروع ليكون ضمن الاستثمارات في الأراضي قد تم خلال عام ٢٠١٥ م مما يعدّ قرينة على أن نية المكلف قد تحوّلت من غرض القنية إلى غرض البيع في عام ٢٠١٥ م، وبالتالي فإنه يحق للمكلف حسم قيمة المشروع من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤ م لعدم ثبوت عملية البيع في عام ٢٠١٥ م، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم مشروع... من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤ م).

وفيما يخصّ استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم استثمارات في أراضي) وحيث نصّت المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه «يتم احتساب وعاء الزكاة للمكلفين الذين يمسكون دفاتر وسجلات نظامية وفق الآتي: «ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ١ - الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط» وفيما يخصّ (حسم أرض... من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٥ م و٢٠١٦ م). وبعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، تبين أن الخلاف مستندي في هذا البند، حيث استند القرار محل الطعن في رفضه حسم هذه الأرض لعدم تقديم المكلف عقد شراء الأرض، وحيث إن المستأنف أرفق عقد شراء الأرض (ملحق ٢٥) بتاريخ ٢٨ / ٢ / ٢٠١٥ م، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم أرض... من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٥ م و٢٠١٦ م).

وفيما يخصّ (حسم أرض... لعام ٢٠١٣ م) وبعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، تبين أن مركز القرار محل الطعن في رفضه حسم هذه الأرض يتمثل في عدم

تقديم المكلف ما يثبت أن الأرض بغرض القنية واستبعاد الأرض في عام ٢٠١٤م، وبالرجوع إلى المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المستأنف أرفق صكوك أراضي... تثبت أن ملكية أراضي حي... انتقلت باسم الشركة المستأنفة بتاريخ ٢٦/١٢/١٤١٣هـ وتاريخ ٢٤/١١/١٤٣٨هـ كما أرفق اتفاقية تمويل شراء الأرض، مما يترتب عليه قبول حسم أرض... من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٣م لتقديم ما يثبت ملكية الأرض وعدم استبعادها من حسابات الشركة في عام ٢٠١٤م، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم أرض... لعام ٢٠١٣م).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (حسم أرض... - الخرج للأعوام ٢٠١٣م إلى ٢٠١٨م) وحيث صدر قرار دائرة الفصل برقم (IFR-2021-2316) وتاريخ ٠٣/٠٥/١٤٤٣هـ في الدعوى رقم (Z-2020-16637) دون أن تستنفد دائرة الفصل ولايتها الكاملة بالبت في جميع طلبات المدعي حيث لم تفصل في بند (حسم أرض... - الخرج للأعوام ٢٠١٣م إلى ٢٠١٨م)، وحيث لم تستنفد الدائرة ولايتها أصدرت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل قرارها رقم (IR-2023-91741) وتاريخ ٢٢/٠٥/١٤٤٥هـ في الدعوى رقم (Z-2022-91741)، والذي نص على قبول استئناف المكلف وإعادة الدعوى إلى دائرة الفصل للنظر فيما يتعلق ببند (حي... الخرج). وبناء عليه أصدرت دائرة الفصل قرارها رقم (IFR-2024-16637) وتاريخ ٠٨/٠٨/١٤٤٥هـ في الدعوى رقم (Z-2020-16637)، الذي نص على (رفض اعتراض المدعية/ شركة...) رقم مميز... (على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند حسم الاستثمارات في الأراضي) حي... الخرج (للعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٨م بمبلغ قدره ٩٨٦, ٩٣٩, ٢) (مليونين وتسعمائة وتسعة وثلاثون ألف وتسعمائة وستة وثمانون ريال). وحيث تقدم المكلف باستئنافه على هذا القرار في الدعوى رقم (Z-2024-234529) وتاريخ ٢٨/٠٧/١٤٤٦هـ وحيث أن قرار دائرة الفصل رقم (IFR-2024-16637) وتاريخ ٠٨/٠٨/١٤٤٥هـ في الدعوى رقم (Z-2020-16637)، اقتصر على البت في البند الذي لم تستكمل دائرة الفصل ولايتها للنظر فيه ابتداء ولم يشتمل على بقية طلبات المكلف، مما كان يستوجب معه صدور قرار من دائرة الفصل شاملاً لجميع طلبات المكلف لكي تستنفد دائرة ولايتها على جميع طلبات المدعي بصور قرار يشمل جميع

طلباته. وعليه قررت الدائرة استكمال النظر في الدعوى؛ وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (حسم أرض... - الخرج لعام ٢٠١٥م) وحيث نصّت المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي تنص «يتم احتساب وعاء الزكاة للمكلفين الذين يمسون دفاتر وسجلات نظامية وفق الآتي: «ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ١- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط.» وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن مركز القرار محل الطعن في رفضه حسم هذه الأرض (أرض... - الخرج) يكمن في عدم تقديم المكلف المستندات التي تثبت ملكية الأرض وما يثبت أنها بغرض القنية وبالنظر في وقائع الدعوى وحيث إن الهيئة في رفضها حسم البند يتمثل في عدم تقديم المكلف ما يثبت الغرض من الاستثمار في حين أن المكلف يدفع بأن الاستثمار مصنف طويل أجل كما يفيد بأن أرض..... مصنفة غير متداولة لعام ٢٠١٥م وفيما بعد تم تحويل تلك الأراضي إلى الأصول المتداولة (مخزون) خلال الأعوام التالية، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوت عليه من دفعات ومستندات وحيث يتضح أيضاً أن الخلاف بعدم قبول الهيئة حسمها بأن المكلف لم يقدم ما يثبت بأنها بغرض القنية وبالرجوع إلى مذكرة استئناف المكلف والذي يتضح بأنه يقر بأن الاستثمار في تلك الأرض في عام ٢٠١٥م كانت بغرض الاستثمار طويل أجل فيما عدا الأعوام الأخرى والذي قام بتحويلها لمخزون مما يتضح معه بأنها أراضي متداولة بغرض المتاجرة وبالرجوع إلى حركة الأرض ملحق (٨) يتضح بأن عام ٢٠١٥م لم يتم عليها بيع بينما في الأعوام التالية قام المكلف بتحويلها إلى متداولة (مخزون) كما أن التحليل العام لحركة الأراضي مرفق (٥) يوضح بأن الأرض في عام ٢٠١٥م فقط وبأنها بغرض القنية، وعليه تنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم أرض... - الخرج لعام ٢٠١٥م).

وفيما يخصّ بقية الأعوام 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 محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص بقية الأعوام محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع مشارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (حسم أرض... - الخرج فيما يتعلق بقية الأعوام).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة الزيادة في رأس المال وعلاوة الإصدار وأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٤م) وحيث نصّت الفقرة (١) من البند (أولاً) من المادة (٤) اللائحة التنفيذية لجباية لزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ والتي نصت على: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ١- رأس المال الذي حال عليه الحول، وكذا الزيادة فيه وإن لم يحل عليه الحول إذا كان مصدر هذه الزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلًا لأصل من أصول القنية المخصصة من وعاء الزكاة». وبناءً على ما تقدّم، وحيث يتبين أن استئناف المكلف يكمن في مطالبته بعدم إضافة المقابل لتمويل الاستثمارات بغرض الإيجار، وبالرجوع إلى البند رقم (٥) من استئناف الهيئة أعلاه حول هذا البند، فقد انتهى الرأي إلى تعديل قرار الفصل وذلك بعد بالاطلاع على مذكرة رد المستأنف بتاريخ ١٤٤٢/١/٢٦هـ الموافق ١٤/٩/٢٠٢٠م حيث ورد فيها تفاصيل استخدام متحصلات الاكتتاب الذي نتج عنه زيادة رأس المال وعلاوة الإصدار حيث تبين أنه تم استخدام مبلغ (٩٧١, ٩٥٩, ٦٨) ريال من المتحصلات لسداد أقساط تمويل، وبالاطلاع على إيضاح رقم (١٥) من القوائم المالية لعام ٢٠١٤م حول تمويلات المراجعة لأجل يتبين أن الغرض من التمويل هو شراء قطع أراضي، وحيث إن المكلف قام بحسم الأراضي من الوعاء الزكوي مما يترتب عليه إضافة المبلغ المستخدم من الزيادة في رأس المال لسداد أقساط التمويل بمبلغ (٩٧١, ٩٥٩, ٦٨) ريال، وعليه فتنتهي الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن (إضافة الزيادة في رأس المال وعلاوة الإصدار وأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٤م).

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

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة... العقارية، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-2316) الصادر في الدعوى رقم (Z-202-16637) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٨م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١ - قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مبالغ مستحقة إلى جهات ذات علاقة لعام ٢٠١٤م).
- ٢ - قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (ذمم مستثمري محافظ عقارية لعام ٢٠١٨م).

- ٣- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (انشاءات تحت التنفيذ للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٨م).
- ٤- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (استثمارات في أراضي للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٨م).
- ٥- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (زيادة في رأس المال وعلاوة اصدار وأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٤م).
- ٦- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم استثمارات متاحة للبيع للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٨م):
- أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار في شركة... القابضة ٢٠١٨م).
- ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمار في شركات خارج المملكة).
- ج- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن (بحسم الاستثمار في صندوق... بمبلغ ٣٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال).
- د- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (صندوق... لعام ٢٠١٨م).
- هـ- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل بشأن (الصناديق الأخرى).
- ٧- فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم مشاريع تحت التطوير):
- أ- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل بشأن (حسم مشروع برج... من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٧م).
- ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم مشروع... من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م).

- ٨- فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم استثمارات في أراضي):
- أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم أرض... من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م).
- ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم أرض... لعام ٢٠١٣م).
- ج- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم أرض حي... للأعوام من ٢٠١٥م إلى ٢٠١٨م).
- د- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم أرض... وأرض... للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٨م).
- هـ- فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (حسم أرض... - الخرج للأعوام ٢٠١٣م إلى ٢٠١٨م):
- هـ-١- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم أرض... - الخرج لعام ٢٠١٥م).
- هـ-٢- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل بشأن (حسم أرض... - الخرج فيما يتعلق ببقية الأعوام).
- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن (إضافة الزيادة في رأس المال وعلاوة الاصدار وأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٤م).
- وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

استثمارات أجنبية - قوائم مدققة - عبء الإثبات - استثمارات متاحة للبيع - حسم جزئي.

الملخص

- تقدم المكلف باستئنافه على رفض حسم الاستثمارات الأجنبية واحتج بأن تصنيف «متاحة للبيع» توصيف محاسبي لا يدل على المتاجرة، وتمسك بحقه في الحسم متى قدم القوائم المدققة أو ما يثبت نزكية الاستثمار، واستندت الدائرة إلى اشتراطات حسم الاستثمارات الخارجية وعبء الإثبات، فقررت أن الخلاف مستندي وأن الحسم يتوقف على تقديم قوائم مالية معتمدة أو ما يقوم مقامها لاحتساب الزكاة، وثبت للدائرة قبول حسم استثمار واحد بعد تقديم تقرير سنوي يتضمن قوائم موقعة ومعتمدة تكفي للاحتساب، ورفضت حسم استثمار آخر لتقديم مسودة غير معتمدة ورفضت الباقي لعدم تقديم القوائم أو ما يثبت السداد، وانتهت إلى قبول الاستئناف جزئيًا في بند الشركات الأجنبية مع تأييد قرار الفصل في بقية البنود ذات الصلة.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ

- فيما يخص بند (الاستثمارات في شركات محلية واجنبية- ب/ الشركات الأجنبية) أوضح المكلف بأن المبالغ تمثل استثمار أسهم في عدة شركات على النحو المذكور في الإيضاح رقم ٦ حول القوائم المالية المدققة لسنة ٢٠١٧م، كما أشار المكلف إلى تقديمه بيان تحليلي بخصوص الاستثمارات المتاحة للبيع داخل وخارج المملكة، وأشار إلى عدم موافقته على إجراء الهيئة برفض حسم الاستثمارات أعلاه من وعاء الزكاة، حيث تنص الفقرة «ثالثاً» من القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) على أن أي استثمارات أخرى محلية أو أجنبية في معاملات آجلة أو في سندات تمثل ديوناً أو أوراقاً مالية لن تحسم من الوعاء الزكوي للمكلف بصرف النظر عن الجهة المصدرة ومهما كان طول مدة الاستثمار، وهذا يعني أن كافة الاستثمارات الأخرى تُعتمد كحسم من الوعاء الزكوي، حيث إن القرار الوزاري المذكور أعلاه قد نص على استثناء وهو أن الاستثمار في المعاملات الآجلة والسندات لا يُعتمد كحسم من الوعاء الزكوي. وأشار المكلف إلى أن الهيئة رفضت حسم الاستثمارات أعلاه في الشركات الأجنبية لكون أنه تم الإفصاح عن الاستثمارات أعلاه «كاستثمارات متاحة للبيع» في الإيضاح رقم (٦) في القوائم المالية المدققة لعام ٢٠١٧م، حيث اعتبرت الهيئة تلك الاستثمارات عروض تجارة، وأشار المكلف إلى سوء فهم الهيئة لغرض الاستثمارات، وأوضح أنه قام بالاستثمار بالأسهم من منظور الاستثمار طويل الأجل، وأن العبارة الواردة أعلاه «متاحة للبيع» كانت وصفاً إلزامياً بمقتضى معيار المحاسبة الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وكان يتعين على المكلف التقيّد به، وهذا الوصف الإلزامي يغطي كلا النوعين من الاستثمارات، أي ذات الأغراض طويلة الأجل والقصيرة الأجل أو لأغراض المتاجرة كما أن الاستثمارات للأغراض طويلة الأجل يمكن بيعها أيضاً بعد عدة سنوات في حال وجود سعر جيد لها في السوق، لذا فإن وصف «متاح للبيع لا يعني كونها من عروض التجارة». وأضاف المكلف بأن الهيئة رفضت حسم الاستثمارات المتاحة للبيع داخل / خارج المملكة بحجة عدم تقديم القوائم المالية لعام ٢٠١٧م، وبهذا الخصوص أشار المكلف إلى

تقديمه نسخة من القوائم المالية المدققة للاستثمارات المتاحة للبيع لكل من شركة التمويل العقاري (...)(...) و (...) (صندوق...)، وأوضح أنه بصدد تأمين القوائم المالية المدققة للاستثمارات المتبقية، وأخيرًا أوضح المكلف بأن الاستثمارات أعلاه أُجريت في أوراق مالية غير مسجلة في الأسواق المالية وصُنفت «كاستثمارات متاحة للبيع» وفقًا لمعيار الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، كما أشار إلى أن غالبية الاستثمارات كانت لا تزال مملوكة له كما في ٢٠١٧/١٢/٣١ م؛ مما يثبت أنها استثمار يهدف لأغراض طويلة الأجل ولم يتم الاحتفاظ بها للأغراض التجارية. كما يعترض المكلف على بند (المطلوبات المتداولة) وبند (الاستثمارات في شركات تابعة) وبند (مشاريع قيد التطوير - فيلا...)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

موقف اللجنة من الدفوع

بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات في شركات محلية وأجنبية - ب/ الشركات الأجنبية)، فيكمن استئنافه في أن المبالغ تمثل استثمار أسهم في عدة شركات، وأشار إلى تقديمه بيان تحليلي بخصوص الاستثمارات المتاحة للبيع داخل وخارج المملكة، كما أشار إلى سوء فهم الهيئة لغرض الاستثمارات، وأوضح أنه قام بالاستثمار بالأسهم من منظور الاستثمار طويل الأجل، وأن العبارة الواردة أعلاه «متاحة للبيع» كانت وصفًا إيجابيًا بمقتضى معيار المحاسبة الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. وحيث نصّت الفقرة (٤/ب) من البند (ثانيًا) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ 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 وفقًا 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 وفقًا لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي»، وحيث نصّت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من ذات اللائحة 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»، كما نصّت الفقرة (٤/أ) من المادة (٤) من ذات اللائحة على أن: «الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء»، وبناءً على ما تقدّم؛ فإنه يحق للمكلف حسم الاستثمار الخارجي من وعائه الزكوي وذلك بشرط أن يلتزم بما ورد فيه وهو أن يقدم للهيئة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للهيئة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الشركة المستثمرة تجنباً لثني الزكاة، فإن لم يقدم ما أشير إليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي. وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وباطلاع الدائرة على مستندات الدعوى المقدمة؛ تبين لها تقديم المكلف للتقرير السنوي لشركة التمويل العقاري... والذي يتضمن البيانات المالية والقوائم الموقعة والمعتمدة والتي يمكن من خلالها احتساب الزكاة، مما يتعيّن معه قبول استئناف المكلف في هذه الشركة. وأما فيما يخص شركة...، وبالإطلاع على المرفقات؛ يتضح تقديم المكلف لمسودة للقوائم المالية، وحيث أن اللائحة نصت صراحة على أنه يجب أن تكون القوائم معتمدة؛ فإنه يتعيّن رفض استئناف المكلف في هذه الشركة. وفيما يخص الشركات المتبقية؛ يتضح أن المكلف لم يقدم القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد، كما لم يقدم ما يثبت سداد الزكاة عن ذلك الاستثمار، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند الاستثمارات في الشركات الأجنبية.

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

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

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-222603) الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-222603) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٧م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المطلوبات المتداولة).

٢- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات في شركات محلية وأجنبية بمبلغ ٣٨٧, ٥٣٥, ٣١ ريال):

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في شركات محلية بمبلغ ٣٥٥, ٨٩٠, ٢ ريال).

ب- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في الشركات الأجنبية: شركة (...)) بمبلغ ٢٩١, ٠٠٠ ريال، شركة التمويل العقاري (...)) بمبلغ ٦٦٠, ٢٦٧, ١٢ ريال، ريال (...)) بمبلغ

١٣٤, ١٧٥, ١٤ ريال، صندوق (...) بمبلغ ٠٥١, ٣٢١ ريال، وشركة (...) بمبلغ ٩٠٨, ٥٨٩, ١ ريال).

٣- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في شركات تابعة).

٤- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مشاريع قيد التطوير - فيلا... بمبلغ ٢٤٦, ٥٩٧, ١٩ ريال).

وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستثنائية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-239557

الدعوى رقم: Z-2024-239557

المفاتيح:

استثمارات عقارية - استثمار ديون - زكاة الصندوق - عبء الإثبات - قبول مشروط.

الملخص

- تقدّم المكلف باستئنافه على بنود عدة، وتقدّمت الهيئة باستئنافها على بند الاستثمارات العقارية لعام ٢٠١٧م وتمسكت بأن قرار الفصل أغفل مذكرتها الإلحاقية وتعديلها للاحتساب، وقررت الهيئة قبول حسم الاستثمار قبولاً مشروطاً بسداد حصة الزكاة عن الصندوق بمبلغ (٥٤٧, ١٦٧) ريال إلا أن المكلف رفض القبول المشروط، وتبيّن للدائرة وجود فرق بقيمة (٦٣٤, ٧٨٠, ٢٠٩) ريال لم تُجزه الهيئة باعتباره استثماراً في ديون ولم يثبت المكلف تزكيته أو سداد الزكاة عنه مع ثبوت الاستثمار عبر محفظة وفق القوائم المالية، وانتهت الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار الفصل بشأن هذا الاستثمار مع رفض استئناف المكلف في بقية البنود وتأيد قرار الفصل فيها.

المستند

- لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ

دفع الأَطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- تضمّنت مطالبة المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

دفع المستأنفة (الهيئة)

- فيما يخصّ بند (الاستثمارات العقارية لعام ٢٠١٧م: أ- الاستثمار في (...)) بأن ما أورده دائرة الفصل في حيثيات قرارها بجانب للصواب ووجه ذلك أن الهيئة قدمت مذكرتها الإلحاقية رقم (٢) المقدمة للدائرة قبل صدور القرار وقد أوضحت من خلالها الجزء المحتسب بالخطأ وقبول حسم الاستثمار بعد إعادة الاحتساب قبولاً مشروطاً، إلا أن دائرة الفصل لم تأخذ بمذكرة الهيئة الجوابية، كما لم يتم حسم الاستثمار في المحفظة لعدم جواز حسمها من الوعاء لأن هذه المحفظة لم تخضع للزكاة ولم يقدم المكلف احتساب زكاة عليها كما أن بعضها عبارة عن استثمار في الديون طبقاً لإيضاحات القوائم (حسب الموضح ادناه) وتستند الهيئة في ذلك على المادة (٤/ ثانياً / ٤/ ب، ج) من لائحة جباية الزكاة، وعليه فإن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافها لما تقدّم من أسباب.

موقف اللجنة من الدفع

- بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمارات العقارية لعام ٢٠١٧م: أ- الاستثمار في (...)) وحيث نصّت المادة (٤) البند (ثانياً) الفقرة (٤/ أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٤- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك

الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء» واستنادًا على الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من ذات اللائحة 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، فإنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار أن الاستثمارات تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه من مستندات، وحيث تبين أن الهيئة أفادت ضمن مرحلة الفصل بأنه ثبت لها عدم صحة الاحتساب المقدم من المكلف وعليه قامت الهيئة بإعادة احتساب الزكاة بشكل صحيح وأفادت بأنها تقبل حسم الاستثمار بشرط أن يقوم المكلف بسداد حصته من الزكاة المستحقة عن الصندوق بقيمة (٥٤٧, ١٦٧) ريال وتبين أن المكلف أفاد خلال المذكرة الجوابية المقدمة منه في مرحلة الفصل ردًا على الهيئة بأنه يرفض قبول الهيئة المشروط بسداد الزكاة المستحقة عن الصندوق. وبالإطلاع على الاحتساب المقدم من الهيئة والاحتساب المقدم من المكلف تبين أن الفرق في مبلغ (٦٣٤, ٧٨٠, ٢٠٩) ريال حيث لم تقبل الهيئة حسمه باعتباره استثمار في ديون ولم يخضع للزكاة وبالإطلاع على القوائم المالية للشركة المستثمر فيها اتضح صحة ما أشارت له الهيئة حيث ثبت أن المكلف استثمر في محفظة ولم يُثبت المكلف دفع الزكاة عنها، وعليه وحيث إن المكلف لم يقبل شرط الهيئة بسداد الزكاة المستحقة عن الصندوق فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن الاستثمار في (...).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقًا مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة

له تمحيص ممكن 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 دفعات مشاركة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-225444) الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-225444) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٧م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١ - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المطلوبات المتداولة).

٢ - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض قصيرة الأجل لعام ٢٠١٧م).

٣ - فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (الاستثمارات العقارية لعام ٢٠١٧م):

أ - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن الاستثمار في (...).

ب - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن الاستثمار في (...). والاستثمار في (...).

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

مصرفات مستحقة - ذمم دائنة - أطراف ذات علاقة - استثمارات داخلية - قروض تشغيل.

الملخص

- تقدّم المكلف باستئنائه على بنود المصروفات المستحقة والذمم الدائنة وموردي الخدمات ورصيد الأطراف ذات العلاقة والقروض والاستثمارات، ودفع بأن إخضاع الأرصدة غير المسددة يخالف طبيعتها كمصاريف محمّلة وفق أساس الاستحقاق وليست مصادر تمويل، وتمسكت الهيئة بعيب الإثبات ودفعت بعدم كفاية ما قدّمه المكلف لإثبات طبيعة بعض الحركات ولا سيما في الاستثمارات الداخلية وبفارق القروض محل الخلاف، وانتهت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار الفصل في المصروفات المستحقة والذمم الدائنة وموردي الخدمات والأطراف ذات العلاقة وفي معظم القروض، وقبلت استئناف المكلف في مصروف التأمينات الاجتماعية لثبوت المطابقة بمستندات طرف ثالث، كما قبلت استئناف الهيئة جزئياً في الاستثمارات الداخلية وألغت قرار الفصل في جزء من القروض محل الفارق.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ

- فيما يخصّ بند (مصرفات مستحقة الدفع)، فيمكن استثنائه أن هذه المصاريف لا ينطبق عليها المادة الرابعة من لائحة الزكاة لعام ١٤٣٨ هـ، بالإضافة إلى أن بند المصروفات المستحقة لم يرد ضمن البنود الخاضعة للزكاة، وأن قيام الهيئة بإخضاع الأرصدة الغير مدفوعة يُعدّ بمثابة رفض للتكاليف المحملة من خلال هذه البنود وفقاً لمبدأ الاستحقاق المحاسبي والذي يحكم إصدار القوائم المالية والتي سبق وأن اعتمدت الهيئة تلك التكاليف كاملة في تلك السنوات، عليه يطالب بإلغاء إجراء الهيئة حيث إن هذه المصاريف ليست من مصادر التمويل. وفيما يخصّ بند (ذمم دائنة تجارية)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن هذه المصاريف لا ينطبق عليها المادة الرابعة من لائحة الزكاة لعام ١٤٣٨ هـ، وأن قيام الهيئة بإخضاع الأرصدة الغير مدفوعة يُعدّ بمثابة رفض للتكاليف المحملة من خلال هذه البنود وفقاً لمبدأ الاستحقاق المحاسبي والذي يحكم إصدار القوائم المالية والتي سبق وأن اعتمدت الهيئة تلك التكاليف كاملة في تلك السنوات، عليه يطلب إلغاء إجراء الهيئة حيث أن هذه المصاريف ليست من مصادر التمويل. وفيما يخصّ بند (موردي خدمات)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن هذه المصاريف لا ينطبق عليها المادة الرابعة من لائحة الزكاة لعام ١٤٣٨ هـ، وأن قيام الهيئة بإخضاع الأرصدة الغير مدفوعة يُعدّ بمثابة رفض للتكاليف المحملة من خلال هذه البنود وفقاً لمبدأ الاستحقاق المحاسبي والذي يحكم إصدار القوائم المالية والتي سبق وأن اعتمدت الهيئة تلك التكاليف كاملة في تلك السنوات، عليه يطلب إلغاء إجراء الهيئة حيث أن هذه المصاريف ليست من مصادر التمويل. وفيما يخصّ بند (رصيد أطراف ذات علاقة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن هذه المصاريف لا ينطبق عليها المادة الرابعة من لائحة الزكاة لعام ١٤٣٨ هـ، وأن قيام الهيئة بإخضاع الأرصدة الغير مدفوعة يُعدّ بمثابة رفض للتكاليف المحملة من خلال هذه البنود وفقاً لمبدأ الاستحقاق المحاسبي والذي يحكم إصدار القوائم المالية والتي سبق وأن اعتمدت الهيئة تلك التكاليف

كاملة في تلك السنوات، عليه يطلب إلغاء إجراء الهيئة حيث أن هذه المصاريف ليست من مصادر التمويل. وفيما يخص بند (تعديل الربح الدفترى بمصروف التأمينات الاجتماعية)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه سبق وأن قدم ملف مسيرات الرواتب التفصيلية والتي تثبت التكلفة الفعلية للبند وكذلك كشوفات الحساب من واقع البرنامج المحاسبي، ويشير إلى أن العبرة في اعتماد بند الرواتب هو حصول الموظف على راتبه دون غيره وأن يكون هذا الراتب قد تحديده من خلال العقد المبرم بغض النظر عما يحصل عليه الموظف من راتب أساسي وبدل سكن. وفيما يخص بند (عدم حسم الاستثمارات في الأوراق المالية المتاحة للبيع)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن هذه الاستثمارات تمثل استثمارات طويلة الأجل وليست لغرض الاتجار أو المضاربة وبالتالي فهي استثمارات واجبة الحسم من الوعاء الزكوي طبقاً للأنظمة الزكوية، ويفيد بأن الاستثمارات طويلة الأجل بمثابة أدوات الإنتاج حيث تُستخدم بصفة أساسية في تحقيق الإيرادات وبالتالي يجب معاملتها كمعرض قنية غير خاضعة للزكاة. وفيما يخص بند (اخضاع القروض قصيرة الأجل وما في حكمها)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه حصل على هذه القروض من أجل تمويل رأس المال العامل ودورة التشغيل وذلك لسد الفجوة في التمويل الناتجة عن الفارق الزمني بين عمليتي التصنيع والبيع خاصة وأن المكلف يتمثل نشاطه في إنتاج الكرتون وبيعه ومن ثم فإنه يتعين عليه الاحتفاظ بمستويات ثابتة من مخزون البضائع لتلبية احتياجات السوق لديه، وبالتالي فإنه يحصل على تلك القروض لأغراض التشغيل، وذكر بأنه اتضح له مخالفة المعالجة الزكوية التي قامت بها الهيئة لبند القروض لمضمون الفقرة الخامسة من البند أولاً من المادة الرابعة من لائحة الزكاة.

دفع المستأنفة (الهيئة)

- فيما يخص بند (عدم حسم الاستثمارات في الأوراق المالية المتاحة للبيع)، قامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة نظراً لتصنيف البند ضمن الأصول الغير متداولة بالقوائم المالية بالإضافة إلى أنه لا توجد حركة تداول على تلك الاستثمارات، وبناءً

على ذلك قامت الهيئة بالاطلاع على كشف حركة الاستثمارات المقدمة بصحيفه الدعوى والذي يتمثل في استثمارات أوراق مالية متاحة للبيع، كالتالي: صندوق استثماري، أسهم مدرجة، أسهم غير مدرجة، وحيث قبلت الأمانة الاستثمارات الداخلية ورفض ما عداها وتوضح الهيئة بأنها قامت بالاطلاع على كشف حركة الاستثمارات الداخلية واتضح بأن رصيد آخر المدة بقيمة (٦٧١, ٥٤٠, ١) ريال، بينما في القوائم المالية للأسهم المدرجة بلغ (٣٢٧, ٣٤٤) ريال بالتالي يتبين عدم مطابقه لقيمه البند كما بإيضاح رقم ٨ بالقوائم المالية، ورداً على ما أفاد به المكلف بأن الحركة الواردة بالقوائم المالية ناتجة عن أرباح وخسائر الاستثمارات وناتج إعادة التقييم بالقيمة السوقية، عليه تفيد الهيئة بأنه سبق لها مناقشة المكلف خلال مرحله الاعتراض بطلب مستندات للتحقق من إفادة المكلف وتقديم حركة تفصيلية للاستثمارات وإيضاح طبيعتها وإرفاق كافة القيود اليومية والمستندات الخاصة بخسائر وأرباح الاستثمار وإعادة التقييم ومحفظه الاستثمار من تداول، إلا أن المكلف لم يقدم ما طلب منه خلال مرحلة الاعتراض أو الفصل، وعليه وطالما أن الخلاف مع المكلف مستنداً ولم يقدم كشف تحليلي لمحفظه الاستثمارات الداخلية المطابقة للقوائم المالية للتحقق من وجود بيع أو استبعاد مما يجعل قرار الدائرة الفصل غير صحيح وواجب الإلغاء. وفيما يخص بند (إخضاع القروض قصيرة الأجل وما في حكمها)، قامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء ذلك البند نظراً لكون قروض طويلة الأجل المضافة تجاوزت ما حال عليه الحول وبناءً على ذلك قامت الهيئة بمراجعة كشف حركة القروض وما قدمه المكلف واتضح أن الفرق ناتج (٥١٢, ٩٤٠) ريال، لذا فإن ما أضافته الهيئة هو عبارة عن قروض حال عليها الحول (قروض طويلة الأجل) وصندوق التنمية الصناعي (٣٦, ١٠٥, ٥٦٨, ١٢١) ريال، ما تم إضافته من القروض طويلة الأجل وحال عليها الحول بإجمالي (٣٦, ١٠٥, ٦٩١, ١٠٣) ريال، وبخصوص ما تم إضافته من قرض صندوق التنمية الصناعية السعودي وهو ما حال عليها الحول مطابق لإضافة المكلف في إقراره الزكوي وهو مطابق للقوائم المالية وفقاً للإيضاح رقم (١٥) من القوائم المالية لعام ٢٠١٧م بمبلغ (٠٠٠, ٨٧٧, ١٧) ريال، وبناءً عليه يتضح بأن الفرق البالغ (٥١٢, ٩٤٠) ريال لم يكن ضمن قروض طويلة الأجل كما هو بقرار الدائرة الفصل، وإنما الفرق الناتج من (قروض طويلة الأجل وصندوق التنمية الصناعي) وما أضافه المكلف بإقراره، وما قامت

به الهيئة استنادًا للمادة الرابعة/ فقرة (٥/ أ، ب) والفقرة (١٣) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام ١٤٣٨ هـ لذا يتضح عدم صحة قرار الفصل مما يستوجب إلغاؤه.

موقف اللجنة من الدفع

بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تعديل الربح الدفري بمصروف التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠١٧ م) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه سبق وأن قدم ملف مسيرات الرواتب التفصيلية والتي تثبت التكلفة الفعلية للبند وكذلك كشوفات الحساب من واقع البرنامج المحاسبي، ويشير إلى أن العبرة في اعتماد بند الرواتب هو حصول الموظف على راتبه دون غيره وأن يكون هذا الراتب قد تحديده من خلال العقد المبرم بغض النظر عما يحصل عليه الموظف من راتب أساسي وبدل سكن. وحيث نصّت الفقرة رقم (٢) من المادة (٦) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٦/١ هـ، والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها، على أن: «المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى»، كما نصت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) منها، على أن: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم

إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدّم، تعدّ شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث محايد والتي تستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات ما لم يثبت المكلف خلاف ذلك، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي ويكمن في مصروف التأمينات الاجتماعية المحمل بالزيادة، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قدم بيان الأجور بالتأمينات الاجتماعية وملخص الرواتب لكافة المنشآت التابعة خلال فترة الخلاف وتفاصيل الرواتب، بالإضافة إلى شهادة التأمينات لكل

منشأة والصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، وبالإطلاع على المستندات المقدمة تبين مطابقة الأجور الخاضعة للتأمينات بالكشف مع ما ورد في شهادة التأمينات بالإضافة لتطابق المبالغ المسددة وفق الشهادة، وقدم المكلف كشف بالمبالغ المسددة للتأمينات لكل منشأة على حدة وبالإجمالي، وبلغ الإجمالي (٤٠٩, ٨٥٧, ١) ريال وهو الوارد في إقرار المكلف الزكوي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تعديل الربح الدفري بمصروف التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠١٧م).

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (تعديل الربح الدفري بمصروف التأمينات الاجتماعية بمبلغ (٤٥٤, ٣٦٢) ريال لعام ٢٠١٧م - الاستثمارات الداخلية) ودفعت بأنه طالما أن الخلاف مع المكلف مستندياً ولم يقدم كشف تحليلي لمحفظه الاستثمارات الداخلية المطابقة للقوائم المالية للتحقق من وجود بيع أو استبعاد مما يجعل قرار الدائرة الفصل غير صحيح وواجب الإلغاء. وحيث نصت الفقرة رقم (٤) من البند (ثانياً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية للزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أن: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٤- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء. (ب): 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»، كما نصت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) منها، على أن: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدم، حيث إن جُلّ دفعات الهيئة تتمركز في عدم تطابق كشف الحركة المقدم مع القوائم المالية فيما يتعلق برصيد آخر المدة كما تشير إلى

أن المكلف يدفع بأن الحركة التي تمت خلال السنة تتعلق بأرباح وخسائر استثمارات ونتائج إعادة التقييم لكن لم يقدم المحفظة من تداول للتأكد، عليه وبالإطلاع على ملف الدعوى وما تضمنه وفيما يخص ما تقدمت به الهيئة من عدم تطابق الأرصدة حيث أشارت إلى أن رصيد آخر المدة بحسب الكشف المقدم (٦٧١، ٥٤٠، ١) ريال بينما في القوائم المالية للأسهم المدرجة بلغ (٣٤٤، ٣٢٧) ريال، وتتبع الحركة المقدمة ومقارنتها بالقوائم فبين أن الفرق بين الحركة والقوائم يعود لأن الحركة المقدمة اقتصر على الاستثمارات الداخلية في حين أن القوائم المالية تضمنت الاستثمارات الداخلية والخارجية معاً، وفيما يتعلق بوجود حركة على هذه الاستثمارات الداخلية فبعد الإطلاع على الحركة المقدمة تبين وجود حركة على بعض الأسهم ولم يقدم المكلف المستندات المؤيدة والتي تمثل حركة المحفظة من موقع تداول لإثبات أن الحركة عبارة عن إعادة تقييم كما يدعي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى بقبول استئناف الهيئة جزئياً فيما يخص الأسهم التي تمت عليها حركة خلال العام ورفض استئنافها بشأن الأسهم التي لم يحدث عليها حركة بيع خلال فترة الخلاف، وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الداخلية).

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (اخضاع القروض قصيرة الأجل وما في حكمها بمبلغ (٩٤٠، ٥١٢) ريال لعام ٢٠١٧م) ودفعت بأن الفرق البالغ (٩٤٠، ٥١٢) ريال لم يكن ضمن قروض طويلة الأجل كما هو بقرار الدائرة الفصل، وإنما الفرق الناتج من (قروض طويلة الأجل وصندوق التنمية الصناعي) وما أضافه المكلف بإقراره، وما قامت به الهيئة استناداً للمادة الرابعة/ فقرة (٥/أ، ب) والفقرة (١٣) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام ١٤٣٨هـ لذا يتضح عدم صحة قرار الفصل مما يستوجب إلغاؤه. وحيث نصّت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٦/١٤٣٨هـ أنه: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول»، كما نصت الفقرة (٣)

من المادة (٢٠) منها، على أن: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدم، تبين بأن الهيئة أشارت بأن المكلف قام بإضافة القروض طويلة الأجل بالكامل بالرصيد الأقل بحسب القوائم المالية وذلك بإجمالي (٥٩٣, ٦٢٧, ١٢٠) ريال، في حين أشارت الهيئة أنها قامت بإعادة احتساب القروض طويلة الأجل وتبين لها أن ما حال عليه الحول هو (١٠٥, ٦٩١, ١٠٣) ريال، بالإضافة إلى قرض الصندوق الصناعي والذي مول أصل محسوم بمبلغ (٠٠٠, ٨٧٧, ١٧) ريال، عليه يتضح أن الفرق البالغ (٥١٢, ٩٤٠) ريال نتج من احتساب الهيئة مع ما أضافه المكلف بإقراره، وأن الفرق نتج بعد احتساب الهيئة للقروض طويلة الأجل وإضافتها بمقدار ما حال عليه الحول وليس كما أضافها المكلف بكامل الرصيد أيهما أقل حسب القوائم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (اخضاع القروض قصيرة الأجل لعام ٢٠١٧م) وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (مبلغ (٥١٢, ٩٤٠) ريال).

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

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



أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / مؤسسة مجموعة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-234978) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-234978) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٧م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرفات مستحقة الدفع لعام ٢٠١٧م).
- ٢- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ذمم دائنة تجارية لعام ٢٠١٧م).
- ٣- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (موردي خدمات لعام ٢٠١٧م).
- ٤- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رصيد أطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٧م).
- ٥- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تعديل الربح الدفتری بمصرف التأمینات الاجتماعية لعام ٢٠١٧م).
- ٦- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (تعديل الربح الدفتری بمصرف التأمینات الاجتماعية بمبلغ (٤٥٤, ٣٦٢) ريال لعام ٢٠١٧م):
- أ- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الخارجية).

ب- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الداخلية).

٧- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (إخضاع القروض قصيرة الأجل وما في حكمها بمبلغ (١٠٥, ٢٦٥, ١٧) ريال لعام ٢٠١٧م):

أ- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن مبلغ (٩٤٠, ٥١٢) ريال.

ب- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل بشأن مبلغ (١٦, ٣٢٤, ٥٩٣) ريال.

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستثنائية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-241494

الدعوى رقم: Z-2024-241494

المفاتيح:

قروض طويلة - قروض قصيرة - حولان الحول - تمويل الأصول - عبء الإثبات.

الملخص

- تقدّمت الهيئة باستئنافها على بند القروض طويلة الأجل وتمسكت بإضافة الرصيد الأقل وفق القوائم لعدم كفاية مستندات المكلف وحركة القروض، ودفع المكلف بأنه قدّم ما يؤيد موقفه وطلب كذلك إلغاء الربط بالتقادم، وبفحص ملف الدعوى تبين للدائرة أن المكلف قدّم حركة تفصيلية وكشوفاً مؤيدة لعدد من القروض وأن أغلب القروض لم يحل عليها الحول، مع ثبوت قروض استُخدمت لتمويل أصول ثابتة فتُضاف للوعاء دون اشتراط حولان الحول، وانتهت الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة في إضافة كامل الرصيد الطويل الأجل وتعديل ما يضاف إلى مبلغ (٢٤٣, ٤٢٩, ١) ريال، كما رفضت استئناف الهيئة وأيدت قرار الفصل في بند القروض قصيرة الأجل.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

- إلغاء قرار الدائرة فيما يتعلق ببند (القروض طويلة الأجل بمبلغ (٠٨١, ٢٧٤, ٥) ريال)، حيث أشارت الهيئة إلى أنها قامت بإضافة رصيد البند محل الاستئناف وذلك بعد المقارنة بين رصيد أول المدة وآخر المدة طبقاً للقوائم المالية وإيضاحاتها، وإضافة أيهما أقل باعتباره حال عليه الحول، وذلك لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لحركة الحسابات للبند محل الخلاف، وقامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلزام الهيئة بإضافة مبلغ (٩٢٢, ٤٢٠, ٤) ريال للوعاء الزكوي نظراً لأن المكلف قام بتقديم المستندات والمتمثلة في اتفاقية بنك..... وبنك..... وكشوفات الحساب البنكي، وتجب الهيئة بأنه غير صحيح ومجانِب للصواب حيث بالاطلاع على ما قدمه المكلف بصحيفة دعواه المقدمة والمتمثلة في صور من اتفاقيات البنك ومنها اتفاقية بنك..... وبنك..... وكشوفات الحسابات البنكية، وبمراجعتها ودراستها لم يتضح للهيئة ما يخص منها القروض قصيرة الأجل والقروض طويلة الأجل، كما أن المكلف لم يقدم حركه تفصيلية مستخرجة من النظام المحاسبي للقروض طويلة الأجل للتتبع حركة القروض والتحقق من سدادات أرصدة أول المدة خلال العام، وبعد الاطلاع على إيضاح رقم (٩) في القوائم المالية بند «قروض طويله الاجل» توضح الهيئة بأنها قامت بإضافة رصيد آخر المدة من بند قروض طويلة الأجل الأقل البالغ (٠٨١, ٢٧٤, ٥) ريال بينما جاء قرار الدائرة محل الاستئناف بإضافة الرصيد الأقل من القرض المتمثل الرصيد آخره المدة بعد تخفيضه بالقسط الجاري ليصبح ما يتم إضافته مبلغ (٩٢٢, ٤٢٠, ٤) ريال، دون توضيح المبررات والأسباب الداعية لهذا الإجراء بينما القسط الجاري هو جزء من أصل القرض، وإنما يتم حسمه من القروض طويلة الاجل من أجل الإفصاح، كما أن تعذر على الدائرة مصدرة القرار تتبع حركة القرض طويلة الأجل، حيث لم توضح ماهي المبالغ المتعلقة بالقرض الطويل الأجل والقرض قصير الأجل، كما أنها أكدت في حشيتها بأن المكلف لم يقدم الحركة التفصيلية المستخرجة من النظام المحاسبي المؤيدة لحركة القرض، وبالتالي ما يجب أن يخضع هو رصيد القرض

بالكامل بعد مقارنته بالرصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل لضمان حولان الحول عليه، وتأسيساً لما سبق تؤكد الهيئة على صحة وسلامة اجراءها في إخضاع رصيد القروض طويلة الأجل البالغ (٠٨١, ٢٧٤, ٥) ريال وهي الأقل لحولان الحول. وفيما يتعلق ببند (القروض قصيرة الأجل)، تستأنف الهيئة قرار دائرة الفصل في هذا البند، وأشارت إلى أنها قامت بإضافة الرصيد بعد المقارنة بين رصيد أول المدة وآخر المدة طبقاً للقوائم المالية وإيضاحاتها وتم إضافة أيهما أقل باعتبار أنه حال عليه الحول، وتؤكد أنه بعد الاطلاع على المستندات المقدمة والمتمثلة في بيان تحليلي لحركة القروض قصيرة الأجل واعتمادات مستندية فقط، لم تتمكن الهيئة من تحديد أن هذه القروض قد مولت أصل محسوم من عدمه نتيجة عدم تقديم الاتفاقيات المبرمة بين البنوك المقرضة والشركة للوقوف على الغرض منها، وحيث إن البيان للقروض لم يتطابق مع القوائم المالية ولم يقدم الحركة التي توضح هل هذه القروض مدورة أم لا، كما أن قائمة التدفقات النقدية لم تظهر إضافة أصول إلا بمبلغ بسيط يشكل تقريباً (٥٪) من مبلغ هذه القروض كما هو ظاهر في القوائم المالية.

دفع المستأنف ضده (المكلف)

- أفاد بأنه يتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى وأضاف أنه يطلب إلغاء الربط بالتقادم.

موقف اللجنة من الدفع

فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (القروض طويلة الأجل بمبلغ (٠٨١, ٢٧٤, ٥) ريال)، وحيث نصت الفقرة (أولاً/ ٥) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ٠١/٠٦/١٤٣٨ هـ على أنه: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقدًا وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد لل تقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول»، كما

نصت الفقرة (٣) من المادة (العشرون) 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 تقدم، تعد القروض إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيًا كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حولان الحول عليها، وحيث قضى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف بتعديل إجراء الهيئة وفق القوائم المالية بناءً على رصيد أول المدة أو آخرها أيهما أقل، عليه فإن الهيئة تستأنف قرار الفصل وتطلب إضافة رصيد آخر المدة من بند قروض طويلة الأجل الأقل البالغ (٨١, ٢٧٤, ٥) ريال؛ وذلك لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لحركة الحسابات للبند محل الخلاف، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها بأن المكلف قدم الحركة التفصيلية للبند وكشف حساب لعدد (٥) قروض مؤيدة للحركة من إجمالي (١١) قرض، وتبين للدائرة عدم وجود حولان حول على القروض طويلة الأجل باستثناء قرض البنك..... الذي أقر المكلف بضرورة إخضاعه للزكاة لتمويل أصول ثابتة، حيث اتضح أن القرض تم الحصول عليه خلال السنة ولكنه تم استخدامه لشراء سيارات، مما يترتب عليه إضافته للوعاء الزكوي. وفيما يخص قرض البنك..... لشراء الماكينة، اتضح من وصف القرض أنه مستخدم لشراء مكائن، مما يترتب عليه إضافته للوعاء الزكوي لتمويله أصل ثابت دون اشتراط حولان الحول، عليه يكون مجموع ما يضاف للوعاء الزكوي يبلغ (٢٤٣, ٤٢٩, ١) ريال، عليه وحيث لم تقدم الهيئة ما ينافي بالحركة المقدمة من المكلف في مذكرته الجوابية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة والذي تطلب فيه إضافة رصيد آخر المدة من بند قروض طويلة الأجل الأقل البالغ (٨١, ٢٧٤, ٥) ريال، وتعديل قرار الفصل بإضافة (٢٤٣, ٤٢٩, ١) ريال.

فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (القروض قصيرة الأجل)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معها أنها لم تجد فيما

وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمّن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلاحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما يتعلق ببند (القروض قصيرة الأجل).

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-4117) الصادر في الدعوى رقم (Z-2019-4117) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١١م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١ - رفض استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض طويلة الأجل بمبلغ (٠٨١, ٢٧٤, ٥) ريال لعام ٢٠١١م).
- ٢ - رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض قصيرة الأجل).

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

صكوك شركة - صكوك وزارة - استرداد جزئي - غرض المتاجرة - عملة أجنبية.

الملخص

- تقدّم المكلف باستئنافه على عدة بنود أبرزها صكوك شركة وتمسك بأنها مقتناة للغرض الاستثماري وبحكم القيود التنظيمية على استثمارات شركات التأمين وأن الاستبعادات الظاهرة ليست متاجرة بل استرداد جزئي من مُصدر الصكوك وفق نشرة الإصدار، وقدمت الهيئة استئنافها على صكوك وزارة المالية وتمسكت بعدم انطباق قرار تحمّل الدولة للزكاة لكون الصكوك مقومة بعملة أجنبية لا بالريال السعودي، وبفحص ملف الدعوى والمستندات انتهت الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة في صكوك وزارة المالية وإلغاء قرار الفصل فيها، كما قبلت استئناف المكلف في صكوك إحدى الشركات وإلغاء قرار الفصل بعد ثبوت أن الاستبعادات استرداد جزئي لا تداول، ورفضت الدائرة بقية استئنافات المكلف وأيدت قرار الفصل في صكوك أخرى وصكوك خارجية وفائض التأمين ومخصص الزكاة والتغير في القيمة العادلة مع إبقاء مبالغها كما وردت في القرار.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ.

- القرار الوزاري رقم (٢٢١٨) وتاريخ ٠٧/٠٧/١٤٤٠هـ والمعدل بالقرار الوزاري رقم (١٣٤٣) وتاريخ ٢٨/٠٣/١٤٤١هـ.

دفع الأَطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- يكمن استثنائه فيما يتعلق ببند (صكوك شركة...) بمبلغ (٦٥٩, ٢٠٨, ١٩) ريال لعام ٢٠٢٠م، يطالب المستأنف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن المكلف بصفته إحدى شركات التأمين مقيد في الاستثمارات التي تقوم بها طبقاً للأحكام النظامية التي تقررها مؤسسة النقد العربي السعودي والتي تقررها اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني، حيث لا يجوز له الاستثمار إلا في استثمارات محددة على الرغم من وجود نية موثقة للاستثمار بغرض القنية وليس بغرض الاتجار، وذكر أنه وفقاً لما ورد في المادة (٦١) من اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني في البند (١) منها، ألزمت شركات التأمين أن تكون مدة الاستحقاق للأصول المستثمر فيها موازية للالتزامات الشركة حسب الوثائق الصادرة، كما أن مؤسسة النقد السعودي تحدد أوجه محدودة في الاستثمار التي لا يجوز الخروج عليها، ومن ثم فإن ذلك يعد تقييداً لحرية المكلف في الاستثمار في الأوجه التي حددتها اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٧/٧/١٤٤٠هـ بالتالي لجئ المكلف في الاستثمار في الصكوك بغرض الاحتفاظ بها وذلك تنفيذاً للمقتضيات النظامية، وأشار إلى أن الاستثمارات في تلك الصكوك مقتناه بغرض الاحتفاظ بها حتى تاريخ الاستحقاق وهي استثمارات طويلة الأجل تم تمويلها من رأس المال والاحتياطيات التي قامت الهيئة بإضافتها إلى وعاء الزكاة، وبأن نية المكلف هي الاحتفاظ بتلك الاستثمارات بغرض الحصول على أرباحها وليس لغرض المتاجرة، كما أن الإيرادات المحققة منها تم إدراجها في القوائم المالية، ويوضح المكلف حركة استثمارات في صكوك شركة... خلال عام ٢٠٢٠م وهي كالآتي: رصيد أول الفترة (٢٣٧, ٦٢٣, ٢١) ريال، الاستبعادات (الاسترداد) (٥٣٩, ٢٤٤, ٢) ريال، رصيد آخر الفترة (٦٥٩, ٢٠٨, ١٩) ريال، وذكر أن شركة... أصدرت طبقاً لنشرة إصدار الصكوك

بتاريخ ١٥/٠١/٢٠١٣م صكوك مقومة بالريال السعودي، قيمة الصك خمسة آلاف ريال، وتستحق تلك الصكوك بتاريخ استحقاق نهائي ١٥/١٢/٢٠٢٨م، كما أنه وفقاً لنشرة الإصدار فإن مصدر الصكوك (شركة...) تقوم باسترداد الصكوك جزئياً وعلى أساس تناسبي حسب قيمتها الاسمية القائمة ابتداءً من ١٥/٠٦/٢٠١٨م، وخلال عام ٢٠٢٠م قامت شركة... باسترداد جزئي من قيمة استثمارات الشركة في الصكوك مما نتج عنه انخفاض في قيمة المحفظة الاستثمارية في تلك الصكوك، ومن ثم فإن حركة الاستبعادات خلال العام في الاستثمار هي صكوك شركة... تعد استثماراً بغرض المتاجرة وليس القنية هو استناد قد جانبه الصواب؛ حيث إن حركة الاستبعادات هي عبارة عن استرداد جزئي من قِبل مُصدر الصكوك أي أنها عبارة عن حلول أجل استحقاق تلك الصكوك واستردادها من قبل مُصدرها ولم يتم المكلّف باستبعادها بغرض المتاجرة، وبالتالي يُطالب المكلّف بقبول حسم رصيد صكوك شركة... بمبلغ (٦٥٩, ٢٠٨, ١٩) ريال وإلغاء قرار دائرة الفصل. فيما يتعلق ببند (صكوك الشركة...) بمبلغ (٧٦٠, ٩٤٧, ٢) ريال لعام ٢٠٢٠م، يُطالب المكلّف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه يحق للمكلّف حسم استثماراته في الصكوك المحلية، مستنداً في ذلك إلى أحكام الفقرة (٣) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لنظام الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٠٧/٠٧/١٤٤٠هـ. وفيما يتعلق ببند (الصكوك الاستثمارية الخارجية بمبلغ (٢٦٦, ٠٨٢, ٤٥) ريال لعام ٢٠٢٠م)، يُطالب المكلّف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه يحق للمكلّف حسم استثماراته في الصكوك الخارجية، مستنداً في ذلك إلى أحكام الفقرة (٥) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، حيث إن المكلّف قام بإخضاع الحد الأدنى لوعاء الزكاة وهو نصيبه من صافي الربح المحاسبي الوارد في القوائم المالية لهذه الاستثمارات وبالتالي فإن للمكلّف الحق في حسم استثماراته الخارجية. فيما يتعلق ببند (إضافة فائض متراكم من عمليات التأمين بمبلغ (٦٩٦, ٣٩) ريال للوعاء الزكوي لعام ٢٠٢٠م)، يُطالب المكلّف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الفائض من عمليات التأمين هو عبارة عما تبقى من أقساط التأمين التي يدفعها المستأمنون وعوائدها، وذلك بعد أداء التعويضات والمصروفات وتجنب الاحتياطات والمخصصات وهو مملوك للمستأمنين، وبالتالي لا يجوز للمكلّف أن يتصرف فيه وعليه يدفع بعدم جواز إضافة الرصيد لوعاء الزكاة. وفيما

يتعلق ببند (إضافة مخصص الزكاة وضريبة الدخل بمبلغ (٦٣٠, ٩٦٩, ٢) ريال للوعاء الزكوي لعام ٢٠٢٠م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة لم تراعي بأن مخصص الزكاة يختلف عن باقي المخصصات، حيث يتم إنشاء مخصص الزكاة في نهاية العام بعد مراجعة القوائم المالية ولا يُحمل على المصاريف ومن ثم لا يخضع مخصص الزكاة للزكاة لكون زكاة المال لا يتوجب عليها زكاة.

دفعو المستأنفة (الهيئة)

- فيما يتعلق ببند (صكوك وزارة المالية بمبلغ (٤٣٢, ٩٠٣, ٥) ريال لعام ٢٠٢٠م)، تفيد الهيئة بأنها رفضت حسم الاستثمار في الصكوك حيث أنها غير جائزة الحسم بناءً على المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٧/٧/١٤٤٠هـ حيث جاء ذكر الحسميات من وعاء الزكاة على سبيل الحصر، بالإضافة إلى أنه حسب تحليل الاستثمارات فإن الصكوك مصدرة من عدة جهات غير حكومية ولا تدخل من ضمن القرار الوزاري رقم (٢٢١٨) وتاريخ ٧/٧/١٤٤٠هـ أما الصك المصدر من وزارة المالية ووفقاً لمستندات شراء الصك (...) اتضح أن الصك مصدر من وزارة المالية في بورصة دبلن وبناءً على القرار الوزاري (١٣٤٣) بتاريخ ٢٨/٠٣/١٤٤١هـ وفي تاريخ ٠٤/٠٦/٢٠٢٤م تم الاجتماع مع ممثلي المكلف وطلبت الهيئة تقديم بيان بالصكوك موضعاً اسم الصندوق بالكامل ومصدره (داخلي / خارجي) وحركته خلال العام بالإضافة إلى الأرقام المميزة للصكوك المحلية في حال كانت مسجلة لدى الهيئة، وقام المكلف بتقديم بيان بحركة الصكوك، ووفقاً للفقرة (٨) من المادة (السادسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٧/٧/١٤٤٠هـ يحق للمكلف حسم الصكوك والسندات المستثمر بها إذا كانت لغیر المتاجرة وتمت تزكيتها في وعاء الشركة المصدرة. كما تفيد الهيئة بأن المكلف أفاد بمرحلة الفحص بأن الصك متداول في بورصة دبلن، ووفقاً للقرار الوزاري رقم (٢٢١٨) وتاريخ ٧/٧/١٤٤٠هـ والمعدل بالقرار الوزاري رقم (١٣٤٣) وتاريخ ٢٨/٠٣/١٤٤١هـ فإن الدولة تتحمل الزكاة وضريبة الدخل المترتبة على الاستثمار في الصكوك والسندات التي تصدرها وزارة

المالية محلياً بالريال السعودي، وعليه فإن هذه الصكوك لا ينطبق عليها القرار، وعليه تؤكد الهيئة على رفض اعتراض المكلف وعدم قبول حسمها من الوعاء الزكوي.

موقف اللجنة من الدفوع

فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (صكوك وزارة المالية بمبلغ (٤٣٢, ٩٠٣, ٥) ريال لعام ٢٠٢٠م)، وحيث نصّت الفقرة (٤) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ، على الآتي: «يُحسم من وعاء الزكاة الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة»، كما نصت الفقرة (٨) من المادة (السادسة) منها، على الآتي: «للأغراض الزكوية، يجوز للمكلف معاملة الصكوك والسندات التي يصدرها معاملة رأس المال، وذلك دون النظر لتصنيفها في القوائم المالية لديه، وفي هذه الحالة تحسم تلك الصكوك والسندات من الوعاء الزكوي للمستثمرين فيها إذا كانت لغير المتاجرة، ولا يجوز للمكلف المصدر العدول عن هذه المعاملة خلال فترة استحقاق الصكوك والسندات»، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف حول حسم صكوك وزارة المالية بمبلغ (٤٣٢, ٩٠٣, ٥) ريال من وعاء الزكاة، حيث يكمن استئناف الهيئة بأن القرار الوزاري لا ينطبق على حالة الصكوك أعلاه، لكونها مصدرة بالدولار وليس بالريال السعودي، في حين ذكر المكلف أن استثماره في تلك الصكوك الصادرة من وزارة المالية تتحمل زكاتها المملكة وفقاً لما ورد في نشرة الإصدار، وبالرجوع إلى القرار الوزاري رقم (٢٢١٨) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ والمعدل بالقرار الوزاري رقم (١٣٤٣) وتاريخ ١٤٤١/٠٣/٢٨هـ، فإن الدولة تتحمل الزكاة وضريبة الدخل المترتبة على الاستثمار في الصكوك والسندات التي تصدرها وزارة المالية محلياً بالريال السعودي حتى تاريخ استحقاقها، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى والمستندات المقدمة، تبين أن الهيئة قدمت ما يثبت أنه تم إصدار صكوك وزارة المالية بالدولار وليس بالريال السعودي، وعليه فإن الصكوك محل الخلاف لا ينطبق عليها القرار الوزاري المذكور أعلاه، ولا ينال من ذلك ما استند إليه القرار محل الطعن في قبوله لاعتراض المكلف بناءً على صورة الصكوك المصدرة من قبل بنك..... (نيابة عن وزارة

المالية) والتي تبين من خلالها للدائرة أن الصكوك صادرة من وزارة المالية بالريال السعودي، حيث أنه باطلاع الدائرة على المرفق المعنون بـ(صكوك وزارة المالية) تبين لها أنه يمثل مصادقة صادرة من بنك..... وتوضح أن قيمة أمر شراء صكوك وزارة المالية بلغت (٥) مليون ريال سعودي، ولكن تلك المصادقة بحد ذاتها لا تعدّ قرينة على أن الصكوك الصادرة عن وزارة المالية كانت بالريال السعودي، وذكرت الهيئة أنها قامت بقبول حسم صك في الربط ملف الدعوى، وبالرجوع المرفق المعنون بـ(تقرير المراجعة للاعتراضات - شركة...) تبين أن الهيئة قبلت حسم الاستثمار في صكوك بنك..... بمبلغ (٩٥٦, ٩٣٣, ١) ريال، حيث إنها مصدرة من وزارة المالية محلياً بالريال السعودي وذلك تطبيقاً للقرار الوزاري، عليه وحيث تبين أن الصكوك الصادرة عن وزارة المالية بمبلغ (٤٣٢, ٩٠٣, ٥) ريال كانت بالدولار وليس بالريال السعودي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببنك (صكوك وزارة المالية بمبلغ (٤٣٢, ٩٠٣, ٥) ريال لعام ٢٠٢٠م).

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بنك (صكوك شركة...) بمبلغ (٦٥٩, ٢٠٨, ١٩) ريال لعام ٢٠٢٠م، وحيث نصّت الفقرة (٤) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/١٤هـ، على الآتي: «يُحسم من وعاء الزكاة الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة»، كما نصت الفقرة (٨) من المادة (السادسة) منها، على الآتي: «للأغراض الزكوية، يجوز للمكلف معاملة الصكوك والسندات التي يصدرها معاملة رأس المال، وذلك دون النظر لتصنيفها في القوائم المالية لديه، وفي هذه الحالة تحسم تلك الصكوك والسندات من الوعاء الزكوي للمستثمرين فيها إذا كانت لغير المتاجرة، ولا يجوز للمكلف المصدر العدول عن هذه المعاملة خلال فترة استحقاق الصكوك والسندات»، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف حول حسم صكوك شركة... بمبلغ (٦٥٩, ٢٠٨, ١٩) ريال، حيث يُطالب المكلف بقبول حسم رصيد صكوك شركة...، في حين تمثلت وجهة نظر الهيئة وفق مذكرتها الجوابية المقدمة أمام دائرة الفصل أنها استثمارات لغرض المتاجرة حيث تبين وفق حركة الاستثمار وجود استبعادات، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات، تبين للدائرة بأن حركة الاستبعادات التي أشارت لها الهيئة ضئيلة

جدًا وتمثل ما نسبته (١٠٪) من إجمالي مبلغ الصكوك، كما تبين صحة ما دفع به المكلف بشأن الاسترداد الجزئي؛ حيث أنه بالرجوع لنشرة الإصدار في المرفق المعنون بـ (...) تبين بالاطلاع على الصفحة رقم (٦٤) من النشرة فقرة (٨-٦) أنها تضمنت الاسترداد الجزئي حيث نصت على: «في كل تاريخ توزيع دوري، يسترد المصدر الصكوك جزئيًا (وعلى أساس تناسبي حسب قيمتها الاسمية القائمة) بمبلغ مجموعه يساوي مجموع (أ) مبالغ التوزيع الثابت (إن وجدت) و(ب) كبالغ التوزيع المبكر (إن وجدت)»، وعليه تبين للدائرة صحة وسلامة دفع المكلف من أن حركة الاستبعادات ليست حركة متاجرة وإنما هي عبارة عن استرداد جزئي من قبَل مُصدر الصكوك، وحيث قدم المكلف نشرة إصدار الصكوك وكشف الحساب البنكي لشركة (...) في المرفق المعنون بـ (...) وما يُثبت استرداد مبالغ الصكوك والكوبونات من خلال شركة (...) في المرفق المعنون بـ (...). الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صكوك شركة...) بمبلغ (٦٥٩, ٢٠٨, ١٩) ريال لعام ٢٠٢٠م.

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

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



أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، والمقدم من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (-IZJ-2024-241231) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-241231) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠٢٠م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- ١- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صكوك وزارة المالية بمبلغ (٤٣٢, ٩٠٣, ٥) ريال لعام ٢٠٢٠م).
- ٢- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صكوك شركة...) بمبلغ (٦٥٩, ٢٠٨, ١٩) ريال لعام ٢٠٢٠م.
- ٣- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صكوك... بمبلغ (٧٦٠, ٩٤٧, ٢) ريال لعام ٢٠٢٠م).
- ٤- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الصكوك الاستثمارية الخارجية بمبلغ (٢٦٦, ٠٨٢, ٤٥) ريال لعام ٢٠٢٠م).
- ٥- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة فائض متراكم من عمليات التأمين بمبلغ (٦٩٦, ٣٩) ريال للوعاء الزكوي لعام ٢٠٢٠م).
- ٦- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مخصص الزكاة وضريبة الدخل بمبلغ (٦٣٠, ٩٦٩, ٢) ريال للوعاء الزكوي لعام ٢٠٢٠م).
- ٧- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة رصيد التغير في القيمة العادلة للاستثمارات بمبلغ (٦٨٧, ٤٩٦, ٣) ريال للوعاء الزكوي لعام ٢٠٢٠م).

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-242190

الدعوى رقم: Z-2024-242190

المفاتيح:

رواتب غير مؤيدة - كشوف بنكية - شهادة التأمينات - عبء الإثبات - فروقات الرواتب.

الملخص

- قدّمت الهيئة استئنافها على بند الرواتب غير المؤيدة بمستندات للأعوام ١٤٣٦هـ حتى ١٤٣٨هـ ودفعت بأن المكلف اكتفى بكشوفات بنك..... دون شهادة التأمينات وأن عبء الإثبات يقع على المكلف، وطلبت إضافة فروقات الرواتب لعام ١٤٣٦هـ وعام ١٤٣٧هـ لعدم كفاية الإثبات، واطلعت الدائرة على كشوف البنك ودرستها مع جدول احتساب الهيئة وفق تحليل كشف البنك فثبت أن الفرق غير المؤيد لعام ١٤٣٦هـ هو (١,٥٩٧,٠٧٩) ريال وأن فرق عام ١٤٣٧هـ هو (٩,٨٣٨,٠٨٦) ريال، وانتهت الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بإضافة (١,٥٩٧,٠٧٩) ريال لعام ١٤٣٦هـ وإضافة (٩,٨٣٨,٠٨٦) ريال لعام ١٤٣٧هـ...

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) بتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ.

- فيما يخص بند (رواتب غير مؤيدة بمستندات للأعوام ١٤٣٦هـ حتى ١٤٣٨هـ) فتوضّح الهيئة بأنها قامت بإضافة البند محل الخلاف إلى صافي الربح الدفري للأعوام محل الخلاف، وتأسيساً على ما سبق توضّح الهيئة بأن بعد الاطلاع على ما قدمه المكلف في الدعوى محل الاستئناف والتمثلة في كشوفات بنكية معتمدة من بنك..... للأعوام محل الخلاف دون تقديم شهادة التأمينات الاجتماعية للرواتب والأجور، وعليه قامت الهيئة بدراسة كشوفات الرواتب المعتمدة من بنك..... حيث تم مقابلة التاريخ الهجري بالميلادي لكل سنة، وعليه تستأنف الهيئة جزئياً وذلك على المبالغ الغير معتمدة والغير الموضحة بكشف البند بأنها معتمدة بأنها نفقة فعلية مؤيدة مستندياً وبناءً على ذلك فإنه يجب إضافة فرق رواتب لعام ١٤٣٦هـ بمبلغ (٥٢٩, ٦٨٩, ٥) ريال وعن عام ١٤٣٧هـ بمبلغ (٨٣٨, ٠٨٦, ٩) ريال لعدم تقديم المستندات الثبوتية استناداً للفقرة (٣) من المادة العشرون من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) لعام ١٤٣٨هـ إشارة إلى ما جاء في حيثيات القرار بأن لا أثر في عدم وجود المستند المتمثل في شهادة التأمينات الاجتماعية وأن الهيئة تملك النفاذ على بيانات تمكنها من الرجوع بشكل مباشر ومستمر لأي معلومات لها صلة مباشرة بالمكلف الأمر الذي يتعين معه الغاء اجراء الهيئة فتجيب الهيئة بأن قرار الدائرة غير صحيح ومجانِب للصواب حيث إن عبء إثبات صحة ماورد في الإقرار يقع على المستأنف ضده لكونه هو من قام بتسجيل المبالغ في إقراره وعليه يقع عبء إثبات صحة ماورد في إقراره، كما أن الهيئة قامت بمطالبة المكلف بتقديم المستندات الثبوتية التي تؤيد صحة إجراءاته والتمثلة في شهادة التأمينات الاجتماعية للأعوام محل الخلاف وذلك لتحقيق من رواتب السعوديين وغير السعوديين المسدد عنها لدى التأمينات، ولم يقدم المكلف شهادة التأمينات المتضمنة مقدار الرواتب حتى الآن وعليه تم رفض اعتراضه على المبالغ الغير مؤيدة مستندياً. وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البند محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

- أفاد بأنه تم استبعاد جزئيات من الدعوى وتبقى مبلغ من سنة ١٤٣٣ هـ حيث إنه تم الربط علينا بمبلغ أكبر من المقدم في الميزانية.

موقف اللجنة من الدفع

بخصوص استئناف الهيئة ببند (رواتب غير مؤيدة بمستندات)، وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) بتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ على أنه: «تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية»، واستناداً إلى الفقرة (٢) من المادة (السادسة) منها، والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسنها، والتي نصت على: «المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى»، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف في استئناف الهيئة على المبالغ الغير معتمدة والغير الموضحة بكشف البنك بأنها معتمدة ونفقة فعلية مؤيدة مستندياً، وبناءً على ذلك فإنه يجب إضافة فرق رواتب لعام ١٤٣٦ هـ بمبلغ (٥٢٩, ٦٨٩, ٥) ريال، وعن عام ١٤٣٧ هـ بمبلغ (٠٨٦, ٨٣٨, ٩) ريال، لعدم تقديم المستندات الثبوتية، وباطلاع الدائرة على الكشوف الواردة من المكلف ودراستها مع جدول احتساب الهيئة كما هو موضح بالمرفق (تحليل كشف البنك) يتبين بأن إجمالي المبلغ حسب كشف البنك للفترة ١٧/٠٧/٢٠١٥ م إلى ١٦/٠٧/٢٠١٦ م يبلغ (٢١, ٩٧٢, ٦٥٠) ريال، والفرق الغير مؤيد مستندياً بمبلغ (٠٧٩, ٥٩٧, ١) ريال، وليس كما ذكرته الهيئة لعام ١٤٣٦ هـ بمبلغ (٥٢٩, ٦٨٩, ٥) ريال، وإجمالي المبلغ حسب كشف البنك للفترة ١٦/٠٧/٢٠١٦ م

إلى ٢٠١٧/٠٦/٢٤ م يبلغ (٢٠,٧٩٢,٣٨١) ريال والفرق الغير مؤيد مستنديًا بمبلغ (٩,٨٣٨,٠٨٦) ريال وهو مطابق لما ذكرته الهيئة عن عام ١٤٣٧ هـ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئيًا وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب غير مؤيدة بمستندات)، وذلك بإضافة الفرق بمبلغ (١,٥٩٧,٠٧٩) ريال لعام ١٤٣٦ هـ وإضافة الفرق بمبلغ (٩,٨٣٨,٠٨٦) ريال لعام ١٤٣٧ هـ.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2024-233075) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-233075) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ١٤٣٦ هـ إلى ١٤٣٩ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة جزئيًا وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب غير مؤيدة بمستندات، وذلك بإضافة الفرق بمبلغ (١,٥٩٧,٠٧٩) ريال لعام ١٤٣٦ هـ وإضافة الفرق بمبلغ (٩,٨٣٨,٠٨٦) ريال لعام ١٤٣٧ هـ).

وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

ترك الاستئناف - انتهاء الخلاف - الديون المعدومة - ضرائب خارجية - غرامة التأخير.

الملخص

- استأنف المكلف على عدة بنود تتعلق بالفواتير الفائضة والأطراف ذات العلاقة والقروض والرواتب والذمم الدائنة والدفعات المقدمة وفروق التأمينات وغرامة التأخير، كما استأنفت الهيئة على بعض البنود ودفعت بعبء الإثبات وبعدم كفاية المستندات، ثم قدم المكلف طلب ترك الاستئناف عن الجانب الزكوي وقبلت الهيئة ذلك وربطت الأمر بتطبيق قرار وزاري ذي صلة فقررت الدائرة إثبات انتهاء الخلاف في حزمة البنود الزكوية المذكورة، ورفضت الدائرة استئناف المكلف في أجزاء من الرواتب وفروق التأمينات لقصور الإثبات وأثبتت انتهاء الخلاف في أجزاء قبلتها الهيئة لاحقاً، وانتهت إلى تعديل معالجة غرامة التأخير بربطها بما انتهى إليه القبول والرفض في البنود محل النزاع.

المستند

- المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ
- اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٤٣٥/٠٥/١٩هـ

- المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة.

دفع الأضرار

دفع المستأنف (المكلف)

- فيما يخص بند (فواتير فائضة مستلمة ومقدمة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م، و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م، و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، يستأنف المكلف على قرار الدائرة في هذا البند، ويدفع بأن الشركة لا تزال تتمسك بأنه حتى صافي المبلغ الذي حال عليه الحول لا يجب أن يخضع للزكاة في جميع الأعوام، حيث إن تقدير الفواتير الفائضة التي أكملت ١٢ شهراً لا تعني أن الأموال بقيت في العمل خلال هذه المدة عندما تكون هناك مبالغ مستحقة القبض مرتبطة مباشرة بنفس المشروع. فيما يخص بند (مطلوب لأطراف ذات علاقة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل، ويطلب بالموافقة على المبالغ التي حال عليه الحول والظاهرة في الجدول المرفق في صحيفة الاستئناف. فيما يخص بند (قرض مستلم من طرف ذو علاقة لسداد قرض للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل ويدفع بأن كافة الحيثيات القانونية لوجهة نظرها بعام ٢٠١٦م، والتي أصدرت دائرة الفصل فيها قرارها بقبول وجهة نظر الشركة هي مطابقة لحيثيات وجهة نظر الشركة المتعلقة بعام ٢٠١٥م، وعليه يطلب المكلف بقبول استئنافه بشأن عام ٢٠١٥م. فيما يخص بند (رواتب وأجور ومزايا الموظفين المستحقة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م، و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م، و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل، ويدفع بأن الشركة لا تتفق مع إجراء الهيئة في إضافة البند؛ لكونها مصاريف مستحقة وليس مخصصات، حيث إن المحاسبة الزكوية للشركة تقوم على أساس الاستحقاق، عليه تدفع الشركة بأنه يجب عدم إضافة الأرصدة لوعائها الزكوي لأنها ليست من طبيعة المخصصات أو القروض والتي وردت عبارة صريحة بأنها من مكونات الوعاء الزكوي بموجب اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفيما يخص بند (الدم الدائنة للأعوام للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م، و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م، و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل، ويدفع بأن الشركة لا تتفق مع إجراء

الهيئة في إضافة البند؛ لكونها تنشأ عن شراء خدمات ومواد في دورة الأعمال العادية ويتم سدادها لأربابها خلال نفس الدورة العادية للأعمال، ولم تنشأ عن أموال مستفادة لأغراض التمويل حتى تتساوى في حكم الهيئة مع القروض قصيرة الأجل، كما أن إخضاعها للزكاة ليس له أي أساس أو مرجعية. فيما يخص بند (الدفعات المقدمة من العملاء للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل، ويدفع بأنه لا يتفق مع إجراء الهيئة في إضافة الدفعات المقدمة من العملاء، حيث إن المبلغ غير جوهري وتم سداده في العام التالي. فيما يخص بند (الرواتب والاجور للفترة الضريبية المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م والفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل وأفاد بأنه قدم تحليل للفروقات للفترة الضريبية محل الخلاف، وتفصيل حسب الموظفين للعناصر المساهمة في الفروقات. فيما يخص بند (فرق التأمينات الاجتماعية للسعوديين وغير السعوديين للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م، و٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م و٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل، ويفيد أن الفروق قد حدثت في الإقرارات الضريبية عن طريق السهو؛ حيث تم إدراج المصاريف التالية مع مبالغ التأمينات الاجتماعية في الإقرارات، كما قدمت الشركة تحليل تفصيلي لبعض العناصر المذكورة في صحيفة الاستئناف، وتؤكد بأنه تم تسجيل مصروف التأمينات الاجتماعية في دفاتر الشركة، كما يؤكد المكلف بأن المبالغ التي قامت الشركة بالتصريح عنها على أنها مصاريف تأمينات اجتماعية في إقراراتها للأعوام محل الخلاف هي مصاريف تجارية ضرورية وجائزة الحسم. فيما يخص بند (غرامة التأخير)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل، ويدفع بأن الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل لا تنطبق على حالة المكلف لسداده الضريبة المستحقة بموجب الإقرار الضريبي، كما لا تنطبق الفقرة (ب) أيضًا حيث إن المكلف يعترض على مطالبة الهيئة الذي يمثل الأصل في فرض غرامة التأخير.

دفعو المستأنفة (الهيئة)

- فيما يخص بند (فواتير فائضة مستلمة ومقدمة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م و٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م و٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، توضح الهيئة أنها قامت بإضافة ما حال عليه الحول

من المبالغ وفقاً للحركة المقدمة من المكلف أثناء مرحلة الفحص إلى الوعاء الزكوي، وذلك بعد الاطلاع على حركة الأطراف ذات العلاقة المقدمة من المكلف والتي توضح رصيد أول المدة والحركة المدينة والحركة الدائنة ورصيد آخر المدة، واتضح أن المبالغ قد حال عليها الحول، وأثناء مرحلة الاعتراض قدم المكلف حركة مختلفة عما تم تقديمه بالسابق وعليه تم رفض ذلك البند، استناداً إلى المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. فيما يخص بند (مطلوب لأطراف ذات علاقة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، تستأنف الهيئة قرار دائرة الفصل، وتوضح أنها قامت بإضافة ما حال عليه الحول من الأطراف ذات العلاقة وفقاً للحركة المقدمة من المكلف، وقامت الهيئة بمقارنة الرصيد الافتتاحي والرصيد الختامي مع القوائم المالية واتضح من خلالها حولان الحول على هذه الأرصدة، وتستند الهيئة في اجرائها إلى المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. فيما يخص بند (قرض مستلم من طرف ذو علاقة لسداد قرض للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م)، تستأنف الهيئة قرار دائرة الفصل، وتوضح أنها قامت بإضافة المحصل من القروض كما ظهرت في التدفقات النقدية إلى الوعاء الزكوي، بناءً على الإيضاح رقم (١٥) في القوائم المالية للشركة بأن القرض المحصل بغرض إعادة تمويل مديونياتها القائمة، ويظهر في قائمة التدفقات النقدية بأن القرض الذي أضافته الهيئة للعام ٢٠١٥م محصل من طرف ذي علاقة، ولم يتم المكلف بتوضيح أوجه صرف القرض، وتستند الهيئة إلى المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. فيما يخص بند (الديون المعدومة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م وللفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، توضح الهيئة أنها قامت أثناء الربط برد المستخدم من الديون المشكوك في تحصيلها للعامين بسبب عدم استيفاء شروط اعدام الديون الواردة في الفقرة (٣) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. فيما يخص بند (ضرائب خارجية - شركات للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م وللفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، توضح الهيئة أنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح من واقع المستندات المقدمة من المكلف (ميزان المراجعة)، وقد سبق أن طلبت الهيئة من المكلف تزويدها بتوضيح وتحليل لتلك المبالغ، إلا أن المكلف لم يبادر بإثبات صحة ما ادعى به؛ كون عبء الإثبات يقع عليه كما ورد في الفقرة (٣) من المادة (السابعة والخمسون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. فيما يخص بند

المتتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م وحتى ٢٠١٧م والمقيدة برقم (ZI-2024-235830) هي دعوى على البنود الضريبية فقط دون البنود الزكوية..»، وتم قبول طلب ترك الاستئناف من قبل الهيئة بناءً على لائحة الاستئناف (٢) المؤرخة في ١٥/٠٧/٢٠٢٤م، والتي نصت على: «وعليه تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بالموافقة على ترك المكلف استئنافه كما تترك الهيئة استئنافها فيما يتعلق بالجانب الزكوي تحديداً والاستمرار في النظر في البنود من الجانب الضريبي وذلك نظراً لطلب المكلف بتطبيق القرار الوزاري رقم ١٣٩٥٧ وتاريخ ٢٣/٠٣/١٤٤٤هـ حيث تفيد الهيئة على موافقة المكلف على تطبيق القرار الوزاري إذ سوف يتم تطبيق ما جاء في القرار الوزاري على سنوات المكلف المالية (محل الاستئناف)»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالبنود الآتية (فواتير فائضة مستلمة ومقدمة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م، و٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م و٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، و(مطلوب لأطراف ذات علاقة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م و٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، و(قرض مستلم من طرف ذو علاقة لسداد قرض للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م و٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م)، و(رواتب وأجور ومزايا الموظفين المستحقة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م و٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م و٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، و(الذمم الدائنة للأعوام للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م و٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م و٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، و(الدفوعات المقدمة من العملاء للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م).

وفيما يخص استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (الديون المعدومة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م، وللفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، وحيث نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ، على: «الديون المعدومة حسب الضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح عن الديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات. ج- أن تقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- أن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي أو ثبوت إفلاس المدين. هـ- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. و- التزام المكلف بالتصريح عن الديون ضمن

دخله، متى تم تحصيلها»، وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن الخلاف في حسم مخصص الديون المعدومة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م، وللفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن قرار دائرة الفصل محل الاستئناف نص على استيفاء المكلف لشروط حسم الديون المعدومة الواردة في الفقرة (٣) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها أعلاه، بناءً على أن المكلف صرح عنها ضمن إيرادات المكلف سنة استحقاق الإيراد، وبأن الديون المعدومة ناتجة عن ممارسة النشاط وأن جميع الذمم المدينة التي تم شطبها ناتجة عن عمليات الشركة التجاري، والشركة بذلت قصارى جهدها لتحصيل الأموال إلا أنها فشلت، كما أنه وفق الفقرة رقم (٣) من المادة (الخامسة) والتي حددت شروط قبول شطب الديون، لم تنص على أخذ حكم قضائي قبل شطب الديون من دفاتر الشركة ليست على جهات مرتبطة؛ حيث إن الشركة الوحيدة التي تمتلك أكثر من (٥٠٪) من رأس مال الشركة هي شركة...، وقدم المكلف بيان التحليلي للديون المشطوبة ولا يوجد أي مبلغ مشطوب يعود لشركة (...)، كما يؤكد الشركة أن سيقوم بالتصريح عن تلك الديون المشطوبة ضمن دخله متى تم تحصيله، وعليه وحيث تعد الأسباب المقدمة من المكلف غير كافية لإثبات صحة وجهة نظره، حيث لم يقدم شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية ولم يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ولم يثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع كصدور حكم قضائي أو ثبوت إفلاس المدين، عليه فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون المعدومة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م وللفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م).

وفيما يخص استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (ضرائب خارجية - شركات للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م وللفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، وحيث نصت الفقرة رقم (١) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ، على: «المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١ - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن

تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية»، كما نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥ هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٣٥ هـ على أنه: «إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه»، وبناءً على ما تقدّم، فيما يتعلق ببند ضرائب خارجية - شركات بمبلغ (٨٣، ٤٢١، ٦٠٣، ٢) ريال للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥ م، حيث يكمن الخلاف في إضافة الضرائب الخارجية للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥ م بمبلغ (٨٣، ٤٢١، ٦٠٣، ٢) ريال إلى صافي الربح، كونه مصروف غير جائر الحسم ضريبياً، حيث أشارت الهيئة بإضافة البند إلى صافي الربح استناداً على ميزان المراجعة المقدم من قبل المكلف، وحيث أفاد المكلف بأن المبلغ عبارة عن تعديل المخصص للسنوات السابقة وأن أثر هذا التعديل يظهر على رصيد الأرباح المبقاة في قائمة التغيرات في حقوق الشركاء، وبإطلاع الدائرة على القوائم المالية المدققة للشركة وإيضاحاتها، تبين لها أن ما تم حسمه من الأرباح المبقاة بمبلغ (٨٧٥، ٨٥٤) ريال فقط وهو ما يمثل المصروف المكون خلال العام، ولم يتبين أن مبلغ مصروف الضرائب الخارجية - المعدل بمبلغ (٨٣، ٤٢١، ٦٠٣، ٢) ريال انعكس كتخفيض على الأرباح المبقاة في قائمة التغيرات في حقوق الشركاء حسب إفادة المكلف، كما لم يقدم المكلف ميزان مراجعة كامل ومستخرج من النظام المحاسبي للتحقق من عدم وجود الحساب الذي أشارت الهيئة في مذكرتها الجوابية بأنه ظاهر ضمن حسابات المصاريف، ولا ينال من ذلك دفع المكلف في مذكرته الجوابية (رابعاً) بأن ميزان المراجعة لا يحتوي على أي حساب له علاقة ببند الخلاف استناداً على ميزان المراجعة الغير مستخرج من النظام المحاسبي، حيث قدم في ذات المذكرة صورة تمثل رصيد ضرائب شركات - خارجية وفقاً لميزان المراجعة مستخرج من دفاتر الشركة النظامية، وذلك بغرض مطابقة رصيد الحساب مع

المبلغ الظاهر في القوائم المالية، حيث تبين وجود وصحة الحساب رقم (...) ضريبة خارجية - شركات وهو الحساب الذي أشارت إليه الهيئة في مذكرتها الجوابية الإلحاقية والمؤرخة في ١٠/١٠/٢٠٢٣م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند ضرائب خارجية - شركات بمبلغ (٨٣، ٤٢١، ٦٠٣، ٢) ريال للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف بناءً على المذكرة الجوابية الإلحاقية المقدمة منها والمؤرخة في ١٠/١٠/٢٠٢٣م، والتي تضمنت الآتي: «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 فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضرائب خارجية - شركات بمبلغ (٧٩٤، ٢٦٩، ٢) للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب والاجور للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م والفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، وحيث نصت الفقرة رقم (١) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ، على: «المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية: ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة»، واستناداً إلى الفقرة (٣) من المادة (السابعة والخمسون) من ذات اللائحة، والتي نصت على: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة»، كما نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى

المحكمة إصدار حكم بذلك»، وبناءً على ما تقدم، فيما يتعلق ببند الرواتب والأجور للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م بمبلغ (٣٩٧, ٥٢٥, ٦) ريال، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها عدم تقديم المكلف المستندات الكافية للتحقق من الفروقات بين إجمالي الرواتب طبقاً للشهادة والرواتب طبقاً لحسابات الشركة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن بند (الرواتب والأجور للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م بمبلغ ٣٩٧, ٥٢٥, ٦ ريال). فيما يتعلق ببند الرواتب والأجور للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م، بشأن مبلغ (٦٥٧, ٧٦٣, ١٥) ريال، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى والمستندات المقدمة من الطرفين، تبين لها تقديم الهيئة مذكرة إلحاحية بتاريخ ٢٠٢٥/٠٩/٠٣ أفادت فيها بالآتي: «عليه تفيد الهيئة بقبول اعتراض المكلف جزئياً وذلك بتعديل ما يرد لصافي الربح لسنة ٢٠١٥م ليكون (٥٢, ٩٠١, ٣٧١) ريال وذلك بحصة الجانب الضريبي (٥٢, ٩٠١, ٣٧١ × ٤٩٪ - ٧٤, ٢٣١, ١٨٢ ريال) لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة للفروقات»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن مبلغ (٦٥٧, ٧٦٣, ١٥ ريال). وأما بشأن مبلغ (٩٠١, ٣٧١) ريال، وحيث تبين للدائرة بالاطلاع على ملف الدعوى عدم تقديم المكلف المستندات الكافية للتوصل لهذا الفرق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن مبلغ (٩٠١, ٣٧١ ريال).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (فرق التأمينات الاجتماعية للسعوديين وغير السعوديين للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م، و٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م، و٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م)، وحيث نصت الفقرة رقم (١) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ، على: «المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية: ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة»، واستناداً إلى الفقرة (٣) من المادة (السابعة والخمسون) من ذات اللائحة، والتي نصت على: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى،

عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة»، كما نصت المادة (الثامنة والخمسون) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ والمتعلقة بالمصاريف المرتبطة بالدفاتر والسجلات، على الآتي: «للهيئة الحق في رفض تحميل أي مصروف إذا عجز المكلف دون سبب معقول عن تقديم المستند الخاص بالمصروف أو القرائن المؤيدة لصحة المطالبة به»، كما نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/١٠/١٤٣٥هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك»، وبناءً على ما تقدم، فيما يتعلق ببند فرق التأمينات الاجتماعية للسعوديين وغير السعوديين للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م، وحيث تبين للدائرة بالاطلاع على ملف الدعوى عدم تقديم المكلف المستندات الكافية والمؤيدة لصحة وجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (فرق التأمينات الاجتماعية للسعوديين وغير السعوديين للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م). وفيما يتعلق ببند فرق التأمينات الاجتماعية للسعوديين وغير السعوديين للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م بمبلغ (٩٦٥, ٧٣٩, ٣) ريال، وحيث تبين للدائرة بالاطلاع على ملف الدعوى عدم تقديم المكلف المستندات الكافية والمؤيدة للفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (فرق التأمينات الاجتماعية للسعوديين وغير السعوديين للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م بمبلغ (٩٦٥, ٧٣٩, ٣) ريال). وفيما يتعلق ببند فرق التأمينات الاجتماعية للسعوديين وغير السعوديين للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م، بشأن مبلغ (١٢٨, ٧٣٣) ريال، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى والمستندات المقدمة من الطرفين، تبين لها تقديم الهيئة مذكرة إلحاقية بتاريخ ٠٣/٠٩/٢٠٢٥م أفادت فيها بالآتي: «وبناءً على ما سبق وبمراجعة التحليل المقدم من المكلف تفيد الهيئة بقبول اعتراض المكلف جزئياً فيما يخص الجانب الضريبي حصراً وذلك برد الفروقات للمصروف الغير جائز الحسم وفق الاحتساب المعدل أعلاه بحصته بواقع ٤٩٪ لعدم تقديم المكلف المستندات...»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند فرق

التأمينات الاجتماعية للسعوديين وغير السعوديين للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م بشأن (مبلغ ٧٣٣, ١٢٨ ريال). وأما بشأن مبلغ (٨٨٠, ١٩٣) ريال، وحيث تبين للدائرة بالاطلاع على ملف الدعوى عدم تقديم المكلف المستندات الكافية والمؤيدة للفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن بند فرق التأمينات الاجتماعية للسعوديين وغير السعوديين للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م بشأن مبلغ (٨٨٠, ١٩٣) ريال.

فيما يخص استئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير)، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ على أن: «إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد»، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها الهيئة، عليه يتبين صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها رفض استئناف الهيئة وقبول استئناف المكلف؛ لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير).

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

القرار

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

في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2024-36766) الصادر في الدعوى رقم (ZI-2021-36766) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٥م إلى ٢٠١٧م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (فواتير فائضة مستلمة ومقدمة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م، و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م، و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م).

٢- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (مطلوب لأطراف ذات علاقة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م، و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م):

٣- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (قرض مستلم من طرف ذو علاقة لسداد قرض للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م، و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م).

أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (قرض مستلم من طرف ذو علاقة لسداد قرض للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م).

ب- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (قرض مستلم من طرف ذو علاقة لسداد قرض للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م).

٤- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (رواتب وأجور ومزايا الموظفين المستحقة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م، و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م، و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م).

٥- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الذمم الدائنة للأعوام للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م، و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م، و ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م).

٦- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الدفعات المقدمة من العملاء للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م).

- ٧- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون المعدومة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م، وللفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م).
- ٨- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضرائب خارجية - شركات للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م، وللفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م):
- أ- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضرائب خارجية - شركات بمبلغ (٨٣, ٤٢١, ٦٠٣, ٢) للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م).
- ب- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضرائب خارجية - شركات بمبلغ (٧٩٤, ٢٦٩, ٢) للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م).
- ٩- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الرواتب والأجور للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م والفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م (الجانب الضريبي)):
- أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن بند (الرواتب والأجور للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م بمبلغ ٣٩٧, ٥٢٥, ٦ ريال).
- ب- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الرواتب والأجور للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م):
- ب/ ١- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن (مبلغ ٦٥٧, ٧٦٣, ١٥ ريال).
- ب/ ٢- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (مبلغ ٩٠١, ٣٧١ ريال).
- ١٠- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فرق التأمينات الاجتماعية للسعوديين وغير السعوديين للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م، و٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م، و٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م):

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (فرق التأمينات الاجتماعية للسعوديين وغير السعوديين للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٥م).

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (فرق التأمينات الاجتماعية للسعوديين وغير السعوديين للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٦م بمبلغ ٩٦٥,٧٣٩ ريال).

ج- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فرق التأمينات الاجتماعية للسعوديين وغير السعوديين للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٧م):

ج/ ١- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن (مبلغ ١٢٨,٧٣٣ ريال).

ج/ ٢- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (مبلغ ١٩٣,٨٨٠ ريال).

١١- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير).

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-240670

الدعوى رقم: Z-2024-240670

المفاتيح:

التماس إعادة النظر - مراسلات الأمانة - إيرادات مستحقة - تأمينات محتجزة - حسن التنفيذ.

الملخص

- يلتمس المكلف إلغاء قرار الدائرة محل الالتماس لأن لائحته قُدمت على مطبوعات المحامي قبل قفل باب المرافعة وأثبت استلام الأمانة لها وإضافتها لملف الدعوى عبر مراسلات البريد الإلكتروني، ويعترض على بند الإيرادات المستحقة لعامي ٢٠١٧م و٢٠١٨م باعتبارها ذمماً مدينة لدى جهات حكومية تعذر تحصيلها رغم المطالبة وقدم كشفًا تحليليًا يبين الجهات المدينة وحالة كل مبلغ تحت القبض أو تحت الاعتماد، كما يعترض على بند التأمينات المحتجزة لعامي ٢٠١٧م و٢٠١٨م بوصفها نسبة حسن تنفيذ تُسترد بعد التسليم النهائي للمشروعات فتأخذ حكم الإيرادات المؤجلة، وانتهت الدائرة إلى قبول الالتماس وإلغاء القرار السابق في بندي الإيرادات المستحقة والتأمينات المحتجزة وإعادة الدعوى لنظرها مجددًا.

المستند

- المادة (٢٠٠) نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥هـ.

- الفقرة (١) من المادة الثالثة والتسعين بعد المائة من نظام المرافعات الشرعية.
- الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٨ / ١١ / ١٤٢٦ هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء.

دفع الأَطراف

دفع ملتزم إعادة النظر (المكلف)

- يطلب الملتزم إلغاء قرار الدائرة محل الالتماس مستند إلى أنه تم تقديم اللائحة على مطبوعات المحامي وإرفاقها قبل قفل باب المرافعة وتم الرد من قبل الأمانة باستلام اللائحة وإيداعها في ملف الدعوى، وقدمت صورة من البريد الإلكتروني المرسل للأمانة وصورة من رد الأمانة، وأضاف بأنه يعترض على بند الإيرادات المستحقة للأعوام ٢٠١٧م و٢٠١٨م، حيث تتمثل تلك الإيرادات بأرصدة مدينة مستحقة لدى الجهات الحكومية ولم تتمكن الشركة من تحصيل تلك المستحقات على الرغم من مطالبتها، وأرفق كشف حساب الإيرادات المستحقة للأعوام ٢٠١٧م و٢٠١٨م الذي يوضح تحليل الجهات الحكومية المدينة للشركة وحال تلك المبالغ والتي تنحصر بين حالتين تحت القبض وتحت الاعتماد، مما يعني أن الشركة لم تتأخر في تقديم مطالبتها عكس ما ورد في قرار الاستئناف، كما يعترض على بند التأمينات المحتجزة للأعوام ٢٠١٧م و٢٠١٨م، ويدفع بأن المبالغ المحتجزة تمثل نسبة (١٠٪) من قيمة أي مشروع مع الجهات الحكومية بمثابة حسن التنفيذ، ويتم صرفها بعد تسليم المشروع نهائياً، عليه فإن تلك المبالغ تمثل إيرادات مستحقة محتجزة.

موقف اللجنة من الدفع

تبين للدائرة أن الملتزمة تطلب إلغاء قرار الدائرة محل الالتماس مستندة إلى أنه تم تقديم اللائحة على مطبوعات المحامي وإرفاقها قبل قفل باب المرافعة وتم الرد من قبل الأمانة باستلام اللائحة وإيداعها في ملف الدعوى، وقدمت صورة من البريد الإلكتروني المرسل للأمانة وصورة من رد الأمانة، وأضاف بأنها تعترض على بند الإيرادات المستحقة للأعوام

٢٠١٧م و٢٠١٨م، حيث تتمثل تلك الإيرادات بأرصدة مدينة مستحقة لدى الجهات الحكومية ولم تتمكن الشركة من تحصيل تلك المستحقات على الرغم من مطالبتها، وأُرفقت كشف حساب الإيرادات المستحقة للأعوام ٢٠١٧م و٢٠١٨م الذي يوضح تحليل الجهات الحكومية المدينة للشركة وحال تلك المبالغ والتي تنحصر بين حالتين تحت القبض وتحت الاعتماد، مما يعني أن الشركة لم تتأخر في تقديم مطالبتها عكس ما ورد في قرار الاستئناف، كما تعترض على بند التأمينات المحتجزة للأعوام ٢٠١٧م و٢٠١٨م، وتدفع بأن المبالغ المحتجزة تمثل نسبة (١٠٪) من قيمة أي مشروع مع الجهات الحكومية بمثابة حسن التنفيذ، ويتم صرفها بعد تسليم المشروع نهائيًا، عليه فإن تلك المبالغ تمثل إيرادات مستحقة محتجزة، وحيث نصّت المادة (المائتين) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥هـ التي نصت على أنه: «١- يحق لأيٍّ من الخصوم أن يلتمس إعادة النظر في الأحكام النهائية في الأحوال الآتية: أ- إذا كان الحكم قد بُنيَ على أوراق ظهر بعد الحكم تزويرها، أو بُنيَ على شهادة قضي - من الجهة المختصة بعد الحكم - بأنها شهادة زور. ب- إذا حصل الملتزم بعد الحكم على أوراق قاطعة في الدعوى كان قد تعذر عليه إبرازها قبل الحكم. ج- إذا وقع من الخصم غش من شأنه التأثير في الحكم. د- إذا قضى الحكم بشيء لم يطلبه الخصوم أو قضى بأكثر مما طلبوه. هـ- إذا كان منطوق الحكم يناقض بعضه بعضًا. و- إذا كان الحكم غيابيًا. ز- إذا صدر الحكم على من لم يكن ممثلًا تمثيلًا صحيحًا في الدعوى. ٢- يحق لمن يعد الحكم حجة عليه ولم يكن قد أدخل أو تدخل في الدعوى أن يلتمس إعادة النظر في الأحكام النهائية.»، واستنادًا إلى الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصت على: «المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يتسلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها»، وبناءً على ما تقدم، ولما أن الخلاف يكمن حول مطالبة المكلّف بحسم إيرادات مستحقة من الوعاء الزكوي، حيث يدفع المكلّف بأن المبالغ المستحقة من الجهات الحكومية يجب ألا تخضع للزكاة حتى يتم استلامها ويحول عليها الحول، نظرًا لأن هذه المبالغ لم تكن بحوزة الشركة ولم تكن تحت سيطرتها، كما أن

الضرر الذي لحق بالشركة كان نتيجةً لعدم التزام الجهات الحكومية بسداد مستحقات الشركة، في حين أن الهيئة لم تقبل حسم البند لعدم تقديم الاثبات المستندي، وحيث يتضح من خلال الفتوى الشرعية رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٨ / ١١ / ١٤٢٦ هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية المذكورة 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، وحيث أن الفتوى الصادرة من الجهة المختصة بالمملكة تعتبر بمثابة مبدأ لا تجوز مخالفته مادام لا يوجد نص نظامي فيما تضمنته من أحكام، وحيث أن مخالفة هذه الفتوى تدخل من ضمن الأسباب الموجبة لنقض القرار بناءً على نص الفقرة (١) من المادة الثالثة والتسعين بعد المائة من نظام المرافعات الشرعية. وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما تضمنه، تبين لها أن حال المكلف (الدائن) يتوافق مع ما استقرت عليه الفتاوى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول طلب التماس إعادة النظر، وإلغاء قرار الدائرة الاستثنائية بشأن بندي (الإيرادات المستحقة) و(التأمينات المحتجزة)، وإعادة الدعوى إليها لنظرها.

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

القرار

أولاً: قبول طلب التماس إعادة النظر من مقدمه المكلف / شركة...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الاستثنائية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل ذي الرقم (IR-2024-171679) الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-171679) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٧م، من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

قبول طلب التماس إعادة النظر، وإلغاء قرار الدائرة الاستثنائية بشأن بندي (الإيرادات المستحقة) و(التأمينات المحتجزة)، وإعادة الدعوى إليها لنظرها.

وصلى الله وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

غرامة التأخير - خسائر العملة - ذمم دائنة - أطراف ذات علاقة - أرباح رأسمالية.

الملخص

- جرى الاستئناف من قبل المكلف على غرامة التأخير وخسائر تحويل العملة المحققة لعام ٢٠١٤م وبنود دائنين وأطراف ذات علاقة لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٦م إضافة إلى القروض قصيرة الأجل وزكاة عام ٢٠١٤م، وانتهت الدائرة إلى قبول ترك الخصومة لطلب الهيئة بشأن بند دائنين عام ٢٠١٤م ثم أيدت قرار الفصل فيه ضد المكلف، وقبلت استئناف الهيئة في بند دائنين عام ٢٠١٦م وألغت قرار الفصل فيه مع رفض استئناف المكلف، وعدّلت قرار الفصل في غرامة التأخير بإسقاطها عما سقط أصله وتثبيتها حيث ثبتت الضريبة، وأثبتت انتهاء الخلاف في بند الأرباح الرأسمالية لعام ٢٠١٦م وقبلت استئناف المكلف في خسائر تحويل العملة المحققة لعام ٢٠١٤م بينما رفضت استئنافه في القروض قصيرة الأجل وزكاة عام ٢٠١٤م.

المستند

- المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٣٥هـ.
- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ٠١/٠٦/١٤٣٨هـ.

- فيما يخص بند (غرامة التأخير) فيمكن استئنافه في أنه يجب ألا تفرض غرامة تأخير على ضريبة الدخل الإضافية المفروضة نظرًا لوجود خلاف فني حقيقي بين الشركة والهيئة. وفيما يخص بند (رفض اعتماد خسائر تحويل العملة المحققة لعام ٢٠١٤م) فيمكن استئنافه في أنه أثناء احتساب الأرباح المعدلة لعام ٢٠١٤م لم تسمح الهيئة عن غير قصد بخسارة الصرف الأجنبي المحققة المصرح عنها في جدول «تحليل المصروفات المباشرة» في الإقرار الضريبي / الزكوي لعام ٢٠١٤م، كما لم يرد في القرار محل الاستئناف أساس لدعم معالجة الهيئة في عدم تقديم المستندات الداعمة لإثبات أن النزاع يمثل الخسائر المحققة، وليس له صلة من الناحية الموضوعية؛ حيث إن الهيئة لم تطلب أبدًا ولم توفر الفرصة للشركة لتقديم الوثائق. كما تقدم بالاستئناف على بند (المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٤م) وبند (الذمم التجارية الدائنة ودائنون آخرون لعام ٢٠١٤م) وبند (الذمم التجارية الدائنة ودائنون آخرون لعام ٢٠١٦م) وبند (الأرباح الرأسمالية بمبلغ ٦٠١, ٢٣٢, ٧٢ ريال لعام ٢٠١٦م) والمتمثلة في الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ المتعلقة بالجانب الزكوي بنسبة ٥١٪) وبند (القروض قصيرة الأجل لعام ٢٠١٤م) وبند (الزكاة المستحقة إلى الوعاء الزكوي للعام ٢٠١٤م)؛ ويُطالب المكلف بنقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

- وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، وفيما يخص بند (الذمم التجارية الدائنة ودائنون آخرون لعام ٢٠١٦م) فيمكن استئنافها في أن القرار محل الاستئناف استند على مستندات لم يسبق للمكلف تقديمها خلال مرحلتي الفحص والاعتراض دون عذر مقبول، وعليه تطلب الهيئة عدم قبول هذه المستندات، وتستند على القرار الاستئنافي رقم (١٧٥١) لعام ١٤٣٨هـ المتضمن تأييد الهيئة بعدم قبول المستندات الجديدة. وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فيمكن استئنافها في أن الغرامة مرتبطة في البند محل الاستئناف، عليه تؤكد الهيئة

على صحة وسلامة إجراءاتها. كما تقدمت بالاستئناف على بند (المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٤م) وبند (الذمم التجارية الدائنة ودائنون آخرون لعام ٢٠١٤م)؛ وتُطالب الهيئة بنقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

دفع الاستئناف (الهيئة)

- فيما يخصّ بند (الذمم التجارية الدائنة ودائنون آخرون لعام ٢٠١٦م) فيمكن استئنافها في أن القرار محل الاستئناف استند على مستندات لم يسبق للمكلف تقديمها خلال مرحلتي الفحص والاعتراض دون عذر مقبول، وعليه تطلب الهيئة عدم قبول هذه المستندات، وتستند على القرار الاستئنافي رقم (١٧٥١) لعام ١٤٣٨هـ المتضمن تأييد الهيئة بعدم قبول المستندات الجديدة. وفيما يخصّ بند (غرامة التأخير) فيمكن استئنافها في أن الغرامة مرتبطة في البند محل الاستئناف، عليه تؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها. كما تقدمت بالاستئناف على بند (المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٤م) وبند (الذمم التجارية الدائنة ودائنون آخرون لعام ٢٠١٤م)؛ وتُطالب الهيئة بنقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

موقف اللجنة من الدفع

بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الذمم التجارية الدائنة ودائنون آخرون لعام ٢٠١٤م)، وحيث نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٣٥هـ 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 بعام ٢٠١٤م، وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات وذلك بإضافة مبلغ (٥٨٩, ٤٩٥, ١) ريال من البند والذي يمثل الأرصدة التي حال عليها الحول...»؛ فإن الدائرة تنتهي إلى قبول طلب الهيئة بترك الخصومة في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الذمم التجارية الدائنة ودائنون آخرون لعام ٢٠١٦م)، وحيث نصّت الفقرة (٥) من البند (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أن: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للفقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول»، كما نصت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) 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 تقدم، وحيث أنه باطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن المكلف لم يقدم الكشف التفصيلي للبند؛ وعليه فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يخص استئناف المكلف والهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ على أنه: «إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد

بالمائة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد»، كما نصت الفقرة (٣) من المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: «تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد»، وبناءً على ما تقدّم، وحيث ذكرت الهيئة في لائحة استئنافها أن قرار تعديل الغرامة مرتبط بالبنود محل الاستئناف لذلك تؤكد على صحة إجراءاتها، وبإطلاع الدائرة على لائحة استئناف الهيئة؛ تبين عدم صحة ما ذكرته من ارتباط الغرامة بالبنود محل الاستئناف، حيث أن البنود محل استئنافها تتمثل في «الحسابات التجارية الدائنة، المبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة ودائنون آخرون»، وهي عبارة عن بنود زكوية ولا تفرض عليها غرامة تأخير؛ مما يتعيّن معه رفض استئناف الهيئة. أما فيما يخص استئناف المكلف، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية؛ مما يتعيّن معه تأييد إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إثبات انتهاء الخلاف وقبول استئناف المكلف لسقوط أصل فرض الضريبة؛ عليه فإن الدائرة تنتهي إلى تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين على هذا البند.

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (الأرباح الرأسمالية بمبلغ ٦٠١, ٢٣٢, ٧٢ ريال لعام ٢٠١٦م والمتمثلة في الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ المتعلقة بالجانب الزكوي بنسبة ٥١٪)، وحيث نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ

١٩ / ٥٠ / ١٤٣٥ هـ على أنه: «إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه»، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة قبول الهيئة لاعتراض المكلف جزئياً وفقاً لما ورد في المذكرة الإلحاقية والمتضمنة على: «... عليه تفيد الهيئة بقبول اعتراض المكلف جزئياً وذلك في حدود حسم الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ فيما يخص الجانب الزكوي (٥١٪) بمبلغ ٦٠١, ٢٣٢, ٧٢ ريال...»، كما ثبت للدائرة مطالبة المكلف إثبات انتهاء الخلاف وفقاً لذلك بناءً على ما ورد بمذكرته الجوابية المتضمنة: «١. بناءً على ملاحظات الهيئة وقبولها، تطلب الشركة من اللجنة الموقرة إنهاء الخلاف والسماح بحسم الأعمال الرأسمالية قيد التنفيذ بمبلغ ٦٠١, ٢٣٢, ٧٢ ريال سعودي (أي حصة الزكاة بنسبة ٥١٪ من ٥٥١, ٦٣٢, ١٤١ ريال سعودي) من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٦ م.»؛ عليه فإن الدائرة تنتهي إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على هذا البند.

وفما يخص استئناف المكلف بشأن بند (رفض اعتماد خسائر تحويل العملة المحققة لعام ٢٠١٤ م) وحيث نصّت الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١ / ٥٦ / ١٤٢٥ هـ على أن: «المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية»، كما نصت المادة (١٢) من ذات اللائحة على أنه: «مع مراعاة الضوابط الخاصة بتحويل العملة الواردة في المادة الثلاثين من النظام، فإنه لا يعتد بأرباح أو خسائر تحويل العملة الناتجة عن إعادة التقييم للأغراض الضريبية»، واستناداً على الفقرة (١/أ) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١ / ٥٦ / ١٤٣٨ هـ التي نصت على أن: «تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط

بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة»، وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن المصاريف التي يجور حسمها هي ما يتم إثباته مستندياً، وباطلاع الدائرة على ما تم تقديمه؛ تبين لها تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة لعام الخلاف والتي اتضح من خلالها أنه تم إيراد الخسائر من تحويل العملات الأجنبية بمبلغ (٦٣٢, ٠٧٣, ٣) ريال بقائمة الدخل لعام الخلاف، وهي عبارة عن خسارة متحققة من تحويل عملة -محل النزاع- بمبلغ (٠٥٢, ٩٠٥, ١) ريال وخسارة غير متحققة من تحويل عملة بمبلغ (٥٨٠, ١٦٨, ١) ريال وتم إضافتها للأرباح بحسب الإقرار، كما تم التصريح عنها في الإقرار والمصادق عليه من قبل محاسب قانوني معتمد على المعلومات المدونة والمستخرجة من دفاتر وسجلات الشركة، عليه وحيث قدم المكلف ما يكفي لتأييد وجهة نظره وما يطالب به؛ فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

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



أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، 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-2024-14683) الصادر في الدعوى رقم (ZI-2020-14683) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٦م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (إضافة الحسابات التجارية الدائنة، المبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة ودائنون آخرون لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٦م):

أ- رفض استئناف الطرفين وتأيد قرار دائرة الفصل بشأن بند (المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١٤م).

ب- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (الذمم التجارية الدائنة ودائنون آخرون لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٦م):

ب/ ١- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن (عام ٢٠١٤م).

ب/ ٢- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل بشأن (عام ٢٠١٤م).

ب/ ٣- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف بشأن (عام ٢٠١٦م).

٢- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير).

٣- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الأرباح الرأسمالية بمبلغ (٦٠١, ٢٣٢, ٧٢) ريال لعام ٢٠١٦م والمتمثلة في الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ المتعلقة بالجانب الزكوي بنسبة ٥١٪).

٤- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رفض اعتماد خسائر تحويل العملة المحققة لعام ٢٠١٤م).

٥- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القروض قصيرة الأجل لعام ٢٠١٤م).

٦- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الزكاة المستحقة إلى الوعاء الزكوي للعام ٢٠١٤م).

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

التقادم - فروقات الاستيراد - عبء الإثبات - حولان الحول - إثبات انتهاء الخلاف.

الملخص

- رفضت الدائرة دفع المكلف بالتقادم عن الربط محل الخلاف، وأيدت إعادة فتح الربط لقيام فروقات بين بيانات الاستيراد وبيانات الجمارك مع عدم تقديم المكلف تفسيراً مؤيداً، ورفضت الدائرة معظم اعتراضات المكلف على بنود المصروفات والمشتريات والسفر وخسائر بيع الأصول والبضاعة التالفة وفرق تكلفة البضاعة والذمم الدائنة لقصور المستندات وعدم إمكان الربط بين الكشوف والفواتير، وأثبتت الدائرة انتهاء الخلاف جزئياً في بعض البنود بعد تعديل الهيئة أرقامها وقبولها جزءاً من اعتراض المكلف ضمن حدود محددة، وعدلت الدائرة الإضافة في بنود المصروفات المستحقة والإيرادات المقدمة بإبقاء ما ثبت حولان الحول عليه وطرح ما قبلته الهيئة من تخفيضات، وانتهت إلى تأييد قرار دائرة الفصل في غالب البنود مع إثبات انتهاء الخلاف في أجزاء محددة وتعديل الإضافة في بنود محددة بحسب ما ثبت لها من حركة الأرصدة.

المستند

- المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ.

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

دفع الأَطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- فيما يخص بند (التقادم لعام ٢٠١٢م)، يُطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، حيث يعترض على إجراء الربط الزكوي لعام ٢٠١٢م مستنداً إلى أحكام المادة (الحادية والعشرون) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة، وذلك للأعوام التي مضى فترة خمس سنوات على تقديم إقراراتها، ودفع بأن الهيئة لم تقدم إجابة على لائحة الدعوى المقدمة من الشركة وهو ما ثبت بنص قرار الدائرة: «وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت، بعدم جواز النظر في الدعوى لسبق الفصل فيها من الدائرة الأولى لضريبة الدخل بالرياض»، كما أن الدائرة لم تناقش الهيئة عن المبررات لإعادة فتح الربط حيال هذا البند وما هو المستند الرسمي الذي يؤيد ذلك، وقامت بإيراد المبررات نيابةً عن الهيئة، أما ما ذكرته الدائرة من مبررات وهي كالآتي: «وحيث اتضح وجود فروق بين الاستيرادات المدونة في إقرار المدعية وبين بيان الجمارك، فإن المدعية تكون والحالة هذه قدمت بيانات غير صحيحة»، واعتبرت ذلك مبرراً لإعادة فتح الربط رغم مرور أكثر من خمسة سنوات، في حين أن البيانات الجمركية متوفرة لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك عن طريق مركز المعلومات وتستطيع أن تطلع عليها في أي وقت، وبالتالي فإن انتظار الهيئة لمرور خمس سنوات للاطلاع على بيانات متوفرة لديها لا يعطيها الحق في إعادة فتح الربط، ولا يعد وجود فروقات في بيانات الاستيراد أن الشركة قامت بتقديم بيانات غير صحيحة، حيث إن إقرار الشركة مقدم من واقع حسابات منتظمة وفقاً لنظام الدفاتر التجارية، وكذلك من واقع قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني مرخص من هيئة المحاسبين والمراجعين. وفيما يخص البنود الآتية: (مصرف العروض للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، وبند (المشتريات الخارجية للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، وبند (مصاريف السفر للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، وبند (خسائر بيع الأصول للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)،

وبند (المصاريف الأخرى للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، وبند (بضاعة تالفة للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن البنود أعلاه، ويعترض على إجراء الهيئة بإضافة البند إلى الوعاء الزكوي، استناداً لما نصت عليه الفقرة (١/١) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ حيث إن الشركة تمتلك كافة المستندات المؤيدة وقد سبق تقديمها أمام الهيئة، عليه فإن الشركة على أتم الاستعداد لتقديمها أمام الدائرة الاستثنائية، ورداً على قرار الدائرة بعدم تقديم المكلف الفواتير المؤيدة وعليه تم رفض اعتراضه من قبلها، حيث كان على الدائرة الاستيضاح ومناقشة المكلف بهذا الخصوص وطلب المستندات وأسباب عدم تقديمها وسماع وجهة نظرها وهذا هو مناط الحكم الشرعي، وعليه يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة. وفيما يخص بند (فرق تكلفة البضاعة للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، حيث يكمن الخلاف حول فرق تكلفة البضاعة المباعة، وبالتالي لم يكن خلافاً مستندياً بل فني، ولم تأخذ دائرة الفصل بالاعتبار اعتراض المكلف الوارد في مذكرة اعتراضه، حيث ورد نصاً: «قامت الهيئة بإضافة فرق تكلفة المبيعات الواردة في القوائم المالية المدققة للشركة مع بعض البيانات في الاقرارات الزكوية للشركة، وهي فقط مخزون أول المدة والمشتريات خلال السنة ومخزون آخر المدة، ولم يتم النظر لباقي تحليلات تكلفة المبيعات علماً بأن تكلفة المبيعات تتضمن بنوداً أخرى بخلاف المخزون والمشتريات، حيث يتم إعادة تبويب بنود تكلفة المبيعات وفقاً للبنود المحددة في الإقرار الزكوي»، وكان يجب على الدائرة النظر في اعتراض الشركة كما ورد في مذكرة اعتراضها ومناقشة الهيئة بهذا الخصوص، خصوصاً أن صافي الربح في الإقرارات الزكوية مطابق لصافي الربح وفقاً للقوائم المالية. وفيما يخص بند (الذمم الدائنة للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، حيث اعترضت الشركة على عدم قيام الهيئة بإيضاح أسباب تلك البنود لوعاء الزكاة، مما يعد مخالفاً لللائحة جباية الزكاة إلا أن الدائرة لم تناقش هذا البند مع ممثل الهيئة واكتفت بذكر أن الشركة لم تقدم ما يثبت عدم حولان الحول رغم عدم إيضاح سبب الإضافة وهل هو بسبب حولان الحول أو لسبب آخر وذلك حتى تتمكن الشركة من الاعتراض بشكل موضوعي. فيما يخص بند (المخصصات المدورة لعام ٢٠١٤م)، يطالب

المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، حيث قامت الهيئة بإضافة مخصصات مدورة في عام ٢٠١٤م بمبلغ (٢٣٧, ٥٩٥, ٥) ريال بينما المبلغ الصحيح هو (٨٧٢, ٥٢٢, ٥) ريال كما هو موضح بلائحة الاستئناف، ووفقاً لنص الفقرة (٩) من المادة (الرابعة) على أن تضاف المخصصات أول العام بعد حسم المستخدم منها خلال العام. فيما يخص بند (جاري الشريك للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، حيث يدفع بأن الهيئة لم تحسم الحساب الجاري المدين للشريك مما يعد مخالفاً لنص الفقرة (٥) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، ووفقاً للقوائم المالية المدققة فإن الحساب الجاري المدين للشريك شركة وحصته من الأرباح كما هو مبين بلائحة الاستئناف، كما يوجد مبلغ (١٥٨, ٥٣٠, ٣٠) ريال رأس مال إضافي تمت إضافته لوعاء الزكاة، لذا كان يتوجب استبعاد الحساب الجاري المدين بالكامل مقاصفة مع رأس مال إضافي. فيما يخص بند (المبالغ المسددة لم تخصم أو تم خصمها بالخطأ للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، حيث لم تقم الدائرة بمناقشة الهيئة ومعرفة وجهة نظرها حول هذا البند، علماً بأن الهيئة قد وافقت على اعتراض الشركة ودليل ذلك هو قيام الهيئة بخصم الفروقات الزكوية عن الأعوام محل الخلاف من الحساب البنكي للشركة بمبلغ (٢٠٠, ١٤٤, ٢) ريال بعد تصحيح إيصالات السداد حسب اعتراض الشركة. فيما يخص بند (مصروفات مستحقة وذمم دائنة أخرى للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، مستنداً في مطالبته إلى البيان التحليلي لبند مصروفات مستحقة وذمم دائنة أخرى والذي يوضح عدم حولان الحول على المبالغ المضافة من الهيئة، مع العلم أنه سبق تقديم هذا البيان لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك. فيما يخص بند (إيرادات مقدمة للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، مستنداً في مطالبته إلى البيان التحليلي لبند إيرادات مقدمة يوضح عدم حولان الحول على المبالغ المضافة من الهيئة، مع العلم أنه سبق تقديم هذا البيان للهيئة.

بخصوص استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (التقادم لعام ٢٠١٢م)، وحيث نصت الفقرة رقم (٨) من المادة (الحادية والعشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ، على: «٨- يحق للهيئة إجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقيد بمدة في الحالات الآتية: أ- إذا وافق المكلف كتابيًا على إجراء الربط أو تعديله. ب- إذا لم يقدم المكلف إقراره. ج- إذا تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة»، واستنادًا إلى الفقرة (١٠) والفقرة (١١) من المادة سالفه الذكر، والتي نصت على الآتي: «١٠- يجوز للهيئة تصحيح الخطأ في تطبيق النظام والتعليمات خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي عن السنة الزكوية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشاف الخطأ من الهيئة أو من الجهات الرقابية. ١١- إذا اكتشفت الهيئة أي خطأ يتعلق بزكاة المكلف بعد انتهاء المدد السابقة، يتم إشعار المكلف بذلك ليقوم بإبراء ذمته مما يلزمه شرعًا»، وبناءً على ما تقدّم، ولما أن الخلاف يكمن في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة للربط الزكوي لعام ٢٠١٢م، على اعتبار أن البيانات الجمركية متوفرة لدى الهيئة عن طريق مركز المعلومات وتستطيع الهيئة الاطلاع عليها في أي وقت، عليه يدفع المكلف أن انتظار الهيئة لمرور خمس سنوات للاطلاع على بيانات متوفرة لديها لا يعطيها الحق في إعادة فتح الربط، في حين تستند الهيئة في إجراءاتها على أحكام الفقرة (٢) من المادة (العشرون)، والفقرة (٨) من المادة (الحادية والعشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ، كما دفعت بأن المكلف لم يقدم الإقرار في المدة النظامية، مما يكون معه مرفوضًا ويحق معه للهيئة الربط في أي وقت، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها بأن أساس رفض اعتراض المكلف يعود لوجود فروقات بين بيان الجمارك وبين بيان الاستيرادات المقدم من المكلف، ولا ينال من ذلك ما ذكره المكلف بتوفر البيانات الجمركية لدى الهيئة، حيث إن مثل ذلك الزعم لا يغير في حقيقة اكتشاف معلومات جديدة تتيح للهيئة إعادة فتح الربط أيًا ما كان مصدرها، وبالتالي ولما أن المكلف لم يقدم أسباب هذه الفروقات ولم يقدم المستندات المؤيدة؛ الأمر الذي يترتب عليه أحقية الهيئة بإجراء الربط

بعد فوات المدة النظامية المقررة، عليه فإن الدائرة تنتهي إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التقادم لعام ٢٠١٢م).

وفيما يخص استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (مصرف العروض للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، وحيث نصت الفقرة رقم (١/أ) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ، على: «تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة»، واستناداً إلى الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة المشار إليها أعلاه، والتي نصت على: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدّم، ولما أن الخلاف يكمن حول إجراء الهيئة بعدم حسم مصاريف عروض من الربح المعدل للأعوام محل الخلاف، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن المكلف قدم فاتورتين متعلقتين بعام ٢٠١٤م فقط وكشف تفصيلي، وعليه ولما أن عبء الإثبات يقع على عاتق المكلف، وحيث لم يقدم المستندات الكافية للعدول عما انتهى إليه قرار الدائرة، حيث تعذر الربط بين الفواتير المقدمة مع الكشف المقدم للتأكد من صحة ما يدفع به، عليه فإن الدائرة تنتهي إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف العروض للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).

وفيما يخص استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (المشتريات الخارجية للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، وحيث نصت الفقرة رقم (١/أ) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ، على: «تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية

مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة»، واستنادًا إلى الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة المشار إليها أعلاه، 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 وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدّم، ولما أن بيان الاستيرادات الصّادر من الهيئة العامة للجمارك يُعدّ قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وحيث يكمن الخلاف في وجود فروقات بين المشتريات الخارجية الواردة في إقرار الشركة والمشتريات الخارجية حسب بيانات مصلحة الجمارك، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظره، ولا ينال من ذلك ما دفع به المكلف بتحملة مصاريف وصول البضاعة لمخازن الشركة وما ذكره بشأن تسجيل تلك المشتريات بالدفاتر؛ حيث لم يُقدّم المكلف المستندات المؤيدة، عليه فإن الدائرة تنتهي إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المشتريات الخارجية للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).

وفيما يخصّ استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف السفر للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، وحيث نصت الفقرة رقم (١/أ) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ، على: «تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة»، واستنادًا إلى الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة المشار إليها أعلاه، 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 وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدّم،

ولما أن الخلاف يكمن حول إجراء الهيئة بإضافة مصاريف السفر إلى الوعاء الزكوي، لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة للسداد، وعليه فإن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن المستندات المقدمة من المكلف غير كافية لقبول حسم مصاريف السفر، حيث لم يقدم المكلف إلا خمسة نماذج متعلقة بمصاريف السفر، كما لا يمكن الأخذ بملف الاكسل كدليل كافي لقبول حسم هذه المصاريف، عليه وحيث لم يقدم المكلف المستندات الكافية لقبول البند محل الاستئناف واستيفاء شروط الحسم الواردة في الفقرة (١/أ) من المادة (الخامسة) والمذكورة أعلاه، عليه فإن الدائرة تنتهي إلى رفض استئناف المكلف، وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف السفر للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (خسائر بيع الأصول للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، وحيث نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ، على: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدم، وحيث يكمن الخلاف حول إجراء الهيئة بعدم حسم خسائر بيع الأصول للأعوام محل الخلاف، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها عدم تقديم المكلف ما يثبت هذه الخسائر وطريقة احتسابه لها ومعالجة الأثر الناتج عن التخلّص من تلك الأصول، وعليه وحيث لم يقدم المكلف ما يؤيد وجهة نظره، فإنه لا يؤثر في ذلك ما ذكره المكلف في لائحة استئنافه حيث لم يقدم أي جديد يمكن من خلاله العدول عمّا انتهى إليه قرار الدائرة وإنما اكتفى بتكرار ما سبق اثارته، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خسائر بيع الأصول للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (المصاريف الأخرى للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، وحيث نصت الفقرة رقم (١/أ) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية

الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: «تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة»، واستناداً إلى الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة المشار إليها أعلاه، والتي نصت على: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدم، وحيث يكمن الخلاف حول إجراء الهيئة بعدم حسم المصاريف الأخرى المتنوعة، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين تقديم المكلف لكشف فواتير الرخص المتعلقة بعام ٢٠١٤م، وحيث تبين للدائرة أن الفواتير المقدمة من المكلف كانت بالدولار الأمريكي، مما يتعذر معه مطابقة الفواتير المقدمة مع الكشف المقدم في ملف الدعوى، عليه وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت بأن المصاريف محل الخلاف هي مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط وجائزة الحسم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف الأخرى للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (بضاعة تالفة للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، وحيث نصت الفقرة رقم (١/أ) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: «تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة»، واستناداً إلى الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة المشار إليها أعلاه، والتي نصت على: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي

لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها، وبناءً على ما تقدم، وحيث يكمن الخلاف حول إجراء الهيئة بعدم حسم البند أعلاه من الوعاء الزكوي، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المكلف اكتفى بتقديم كشف بصيغة إكسل لمخصص اتلاف البضاعة المتعلقة بعام ٢٠١٣م، وعليه وحيث لم يقدم المكلف مستندات مؤيدة لوجهة نظره يمكن معه العدول عما انتهى إليه قرار الدائرة، ولم يُقدم ما يُثبت تلف البضاعة للأعوام محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (بضاعة تالفة للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (فرق تكلفة البضاعة للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، وحيث نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ، على: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدم، وحيث يكمن الخلاف في إجراء الهيئة بعدم حسم فرق تكلفة المبيعات للأعوام محل الخلاف، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها تقديم المكلف كشف بصيغة إكسل لتكلفة البضاعة والقوائم المالية للأعوام محل الخلاف، وبمطابقة المبالغ الموضحة بالكشف المرفق مع القوائم المالية، تبين للدائرة وجود فروقات بين أرصدة أول المدة في القوائم المالية والكشف المرفق، وعليه ولما أن عبء الإثبات يقع على عاتق المكلف لإثبات هذه الفروقات، وحيث إن ما دفع به المكلف ليس إلا قول مرسل وما قدمه من مستندات لا تُعدّ دليلاً موثقاً للحسم في موضوع الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق تكلفة البضاعة للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (الذمم الدائنة للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، وحيث نصت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة

التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقدًا وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول»، واستنادًا إلى الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة المشار إليها أعلاه، والتي نصت على: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدم، وحيث يكمن الخلاف في إضافة الذم الدائنة لوعاء الزكاة، وحيث تُعدّ الذم التجارية الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن المكلف لم يقدم الحركة التفصيلية للذم الدائنة لإثبات عدم حولان الحول، وعليه وحيث لم يقدم المكلف كشف تفصيلي أو بيان تحليلي يوضح حركة هذه الأرصدة وما يُثبت عدم حولان الحول عليها، ولا يؤثر في ذلك ما ذكره المكلف من عدم علمه بأسباب إضافة البند؛ حيث ذكرت الهيئة أن المكلف لم يقدم ما يُثبت عدم حولان الحول على البند كما أن قرار الفصل انتهى إلى رفض اعتراض المكلف على اعتبار أنه لم يقدم المستندات التي تُثبت عدم حولان الحول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذم الدائنة للأعوام من ٢٠١٢ م حتى ٢٠١٤ م).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (المخصصات المدورة لعام ٢٠١٤ م)، وحيث نصت الفقرة رقم (٩) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٩- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام»، واستنادًا

إلى الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة المشار إليها أعلاه، والتي نصت على: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، واستناداً إلى المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥ هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، وبناءً على ما تقدّم، فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن مبلغ (٩٢٣, ٥٢٨, ٥) ريال، ثبت للدائرة طلب الهيئة إثبات انتهاء الخلاف جزئياً، بناءً على المذكرة الجوابية الإلحاقية (٢) المقدمة منها والمؤرخة في ٣١/٠٨/٢٠٢٥ م، والتي نصت على: «.. وعليه فإن الهيئة تقبل اعتراض المكلف جزئياً بإضافة مبلغ (٩٢٣, ٥٢٨, ٥) ريال بدلاً من مبلغ (٢٣٧, ٩٥٥, ٥) ريال». الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن مبلغ (٩٢٣, ٥٢٨, ٥) ريال. وأما ما يتعلق بمبلغ (٦, ٠٥١) ريال، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، حيث تبين لها بأن رصيد أول المدة قد تم إقفاله بالكامل من خلال الرصيد المستخدم خلال العام، عليه فإن معالجة المكلف غير صحيحة للبند، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن مخصص الزكاة بمبلغ (٦, ٠٥١) ريال.

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (جاري الشريك للأعوام من ٢٠١٢ م حتى ٢٠١٤ م)، وحيث نصت الفقرة (٥) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ٠١/٠٦/١٤٣٨ هـ على: «٥- الحساب الجاري المدين للمالك أو الشريك الخاضع للزكاة بما لا يتجاوز نصيهما في الأرباح المرحلة»، واستناداً إلى المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥ هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى،

وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك»، وبناءً على ما تقدم، فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن مبلغ (٩٢٣, ٥٢٨, ٥) ريال، ثبت للدائرة طلب الهيئة إثبات انتهاء الخلاف جزئياً، بناءً على المذكرة الجوابية الإلحاقية (٢) المقدمة منها والمؤرخة في ٣١/٠٨/٢٠٢٥م، والتي نصت على: «... وعليه فإن الهيئة تقبل اعتراض المكلف جزئياً وذلك بحسم البند في حدود حصته من الأرباح المبقة بمبلغ (٥١٨, ٥٠١, ٢ ريال) لعام ٢٠١٣م ومبلغ (٥٦, ١٨٩, ٦ ريال) لعام ٢٠١٤م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن مبلغ (٥١٨, ٥٠١, ٢) ريال ومبلغ (٥٦, ١٨٩, ٦) ريال لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م على التوالي. وأما ما يتعلق باستبعاد الحساب الجاري المدين بالكامل مقاصّةً مع رأس المال الإضافي بمبلغ (١٥٨, ٥٣٠, ٣) ريال، وحيث لم يرد باللائحة التنفيذية لجباية الزكاة نص يُجيز ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستبعاد الحساب الجاري المدين بالكامل مقاصّةً مع رأس المال الإضافي.

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (المبالغ المسددة لم تخصص أو تم خصمها بالخطأ للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، وحيث نصت الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدم، حيث يكمن الخلاف بين الطرفين في عدم حسم الهيئة المبالغ المسددة، حيثُ تتمثل وجهة نظر المكلف بأن الهيئة قد وافقت على اعتراض الشركة وقامت بخصم الفروقات الزكوية بمبلغ (٢٠٠, ١٤٤, ٢) ريال بعد تصحيح ايصالات السداد حسب اعتراض الشركة، في حين ذكرت الهيئة أن المكلف لم يقدم ايصالات السداد والمستندات المؤيدة وما يُثبت سداد المبالغ، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن المكلف قدم عددًا من فواتير الخصم، ولم يوضح ارتباطها بالمبالغ محل الخلاف، وعليه وحيثُ إن عبء الإثبات يقع على عاتق المكلف، وحيثُ أن ما قدمه لا يعدّ دليلاً موثقاً للحسم في موضوع النزاع، الأمر الذي

تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المبالغ المسددة لم تخصص أو تم خصمها بالخطأ للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (مصرفات مستحقة وضمم دائنة أخرى للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، وحيث نصت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للفقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول»، واستناداً إلى المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢ هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، وبناءً على ما تقدم، فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن مبلغ (٠٨٣، ٦١٠، ٦) ريال ومبلغ (١٧٤، ٩٩٥، ٤) ريال ومبلغ (٢٠٢، ٧٤٧، ٣) ريال للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م، ثبت للدائرة طلب الهيئة إثبات انتهاء الخلاف جزئياً، بناءً على المذكرة الجوابية الإلحاقية المقدمة منها والمؤرخة في ٢٣/٠٦/٢٠٢٥م، والتي نصت على: «.. تأسيساً على ما سبق وبناءً على التحليل المقدم تفيد الهيئة بقبول اعتراض المكلف جزئياً وذلك بإضافة البند بمبلغ (٢٥، ١٢٥، ٩٠١، ٥) ريال و(٤٥، ٥٧٠، ٥٠٨) ريال و(٥١، ٨٥١، ٢٣٢) ريال لحولان الحول بدلاً من مبلغ (٠٨٣، ٦١٠، ٦) ريال و(١٧٤، ٩٩٥، ٤) ريال و(٢٠٢، ٧٤٧، ٣) ريال على التوالي»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف بشأن مبلغ (٧٥، ٩٥٧، ٧٠٨) ريال ومبلغ (٥٥، ٦٠٣، ٤٨٦، ٤) ريال ومبلغ (٤٩، ٣٥٠، ٥١٤، ٣) ريال للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م. وأما ما يتعلق بمبلغ (٢٥، ١٢٥، ٩٠١، ٥) ريال ومبلغ (٤٥، ٥٧٠، ٥٠٨) ريال ومبلغ (٥١، ٨٥١، ٢٣٢) ريال للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م على التوالي لبند المصروفات المستحقة والذمم الدائنة الأخرى، وعليه وحيث إن المكلف كان يدفع ابتداءً بعدم

حولان الحول على أيًا من أرصدة المصروفات المستحقة والذمم الدائنة، وحيثُ ثبت للهيئة وجود أرصدة حال عليها الحول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك بإضافة ما حال عليه الحول بمبلغ (٢٥, ١٢٥, ٩٠١, ٥) ريال ومبلغ (٤٥, ٥٧٠, ٥٠٨) ريال ومبلغ (٥١, ٨٥١, ٢٣٢) ريال للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م على التوالي لبند المصروفات المستحقة والذمم الدائنة الأخرى.

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (إيرادات مقدمة للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م)، وحيث نصت الفقرة (٤) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٦/١٤٣٨هـ على أن: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:..... ٤- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول»، وبناءً على ما تقدم، فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن مبلغ (٢٨٢, ٧٨١, ٢) ريال ومبلغ (١٨٩, ٥٩٧, ٣) ريال ومبلغ (١٠, ٧٨٦, ٢) ريال للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م، ثبت للدائرة طلب الهيئة إثبات انتهاء الخلاف جزئياً، بناءً على المذكرة الجوابية الإلحاقية المقدمة منها والمؤرخة في ٢٣/٠٦/٢٠٢٥م، والتي نصت على: «... تأسيساً على ما سبق وبناءً على التحليل المقدم تفيد الهيئة بقبول اعتراض المكلف جزئياً وذلك بإضافة البند بمبلغ (٢٥٦, ٤١٦) ريال و(١٧٤, ٤٢٦) ريال و(٧٢٠, ٤٠٦) ريال لحولان الحول بدلاً من مبلغ (٢٨٢, ٧٨١, ٢) ريال و(١٨٩, ٥٩٧, ٣) ريال و(١٠, ٧٨٦, ٢) ريال على التوالي»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن مبلغ (٢٦, ٣٦٥, ٢) ريال ومبلغ (١٥, ١٧١, ٣) ريال ومبلغ (٢٩٠, ٣٧٩, ٢) ريال للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م. وأما ما يتعلق بمبلغ (٢٥٦, ٤١٦) ريال ومبلغ (١٧٤, ٤٢٦) ريال ومبلغ (٧٢٠, ٤٠٦) ريال للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م على التوالي لبند الإيرادات المقدمة، وعليه وحيثُ إن المكلف كان يدفع ابتداءً بعدم حولان الحول على أيًا من أرصدة الإيرادات المقدمة، وحيثُ ثبت للهيئة وجود أرصدة حال عليها الحول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك بإضافة ما حال عليه الحول بمبلغ (٢٥٦, ٤١٦) ريال ومبلغ (١٧٤, ٤٢٦) ريال ومبلغ (٧٢٠, ٤٠٦) ريال للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م على التوالي لبند الإيرادات المقدمة.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2025-32061) الصادر في الدعوى رقم (Z-2020-32061) المتعلقة بالربوط الزكوية للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٤م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف المكلف، وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التقادم لعام ٢٠١٢م).
- ٢- رفض استئناف المكلف، وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصرف العروض للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).
- ٣- رفض استئناف المكلف، وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المشتريات الخارجية للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).
- ٤- رفض استئناف المكلف، وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف السفر للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).
- ٥- رفض استئناف المكلف، وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خسائر بيع الأصول للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).
- ٦- رفض استئناف المكلف، وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف الأخرى للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).
- ٧- رفض استئناف المكلف، وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (بضاعة تالفة للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).

٨- رفض استئناف المكلف، وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق تكلفة البضاعة للأعوام من ٢٠١٢ حتى ٢٠١٤م).

٩- رفض استئناف المكلف، وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).

١٠- فيما يتعلق ببند (المخصصات المدورة لعام ٢٠١٤م):

أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن مبلغ (٩٢٣, ٥٢٨, ٥) ريال.

ب- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل بشأن مخصص الزكاة بمبلغ (٦٠٥١) ريال.

١١- فيما يتعلق ببند (جاري الشريك للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م):

أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن مبلغ (٢, ٠٠١, ٥١٨) ريال ومبلغ (٦, ١٨٩, ٠٥٦) ريال لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م على التوالي.

ب- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل بشأن استبعاد الحساب الجاري المدين بالكامل مقاصدة مع رأس المال الإضافي.

١٢- رفض استئناف المكلف، وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المبالغ المسددة لم تخصص أو تم خصمها بالخطأ للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م).

١٣- فيما يتعلق ببند (مصروفات مستحقة وذمم دائنة أخرى للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م):

أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن مبلغ (٧٠٨, ٩٥٧, ٧٥) ريال ومبلغ (٤, ٤٨٦, ٦٠٣, ٥٥) ريال ومبلغ (٣, ٥١٤, ٣٥٠, ٤٩) ريال للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م.

ب- رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك بإضافة ما حال عليه الحول بمبلغ (٢٥, ١٢٥, ٩٠١, ٥) ريال ومبلغ (٤٥, ٥٧٠, ٥٠٨) ريال ومبلغ (٥١, ٨٥١, ٢٣٢) ريال للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م على التوالي لبند المصروفات المستحقة والذمم الدائنة الأخرى.

١٤- فيما يتعلق ببند (إيرادات مقدمة للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م):

أ- اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف بشأن مبلغ (٢٦, ٣٦٥, ٢) ريال ومبلغ (١٥, ١٧١, ٣) ريال ومبلغ (٩٠, ٢٩٩, ٢) ريال للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م.

ب- رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك بإضافة ما حال عليه الحول بمبلغ (٢٥٦, ٤١٦) ريال ومبلغ (١٧٤, ٤٢٦) ريال ومبلغ (٧٢٠, ٤٠٦) ريال للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م على التوالي لبند الإيرادات المقدمة.

وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

التعديلات على صافي الربح

المفاتيح:

فروقات الاستهلاك - فروقات التأمينات - المطلوبات المتداولة - توزيعات الأرباح -
الحد الأدنى للوعاء.

الملخص

- اعترض المكلف على إجراءات الربط وفروقات الاستهلاك وفروقات التأمينات والمطلوبات المتداولة، وطلب إلغاء قرار دائرة الفصل بدعوى عدم تسبب التعديل وصحة منهج الاستهلاك واعتبار التأمينات مصروفات جائزة الحسم وأن المطلوبات المتداولة لا تُعامل كمصادر تمويل، وفي المقابل طعنت الهيئة في حسم الجزء المتبقي من توزيعات الأرباح المدفوعة الزائدة عن رصيد الأرباح المبقاة أول المدة ورأت وجوب عدم تخفيض الربح المعدل بها باعتباره الحد الأدنى للوعاء، وانتهت الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في بند توزيعات الأرباح، ورفضت استئناف المكلف وأيدت قرار دائرة الفصل في إجراءات الربط وفروقات الاستهلاك وفروقات التأمينات، كما رفضت اعتراضه على بنود المطلوبات المتداولة وأيدت ما انتهت إليه دائرة الفصل في مكوناتها.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

- فيما يخص بند (إجراءات إصدار الربط)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، حيث يدفع بأن الهيئة خالفت أحكام الفقرة (٧) من المادة (الحادية والعشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، حيث إن الربط الصادر من الهيئة لم يتضمن أسباب التعديل. وفيما يخص بند (فروق الاستهلاك)، يعترض المكلف على تأييد دائرة الفصل لإجراء الهيئة المتمثل في عدم حسم فروقات الاستهلاك وذلك بقيمة (٢٧٨, ٣٦٣, ١٤٢) ريال، حيث طبقت المدعية طريقة الاستهلاك الواردة في المادة (١٧) من النظام الضريبي، وذلك وفق تعاميم الهيئة. وفيما يخص بند (فروق التأمينات الاجتماعية)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند لتأييدها إجراء الهيئة في عدم حسم الفروقات في التأمينات الاجتماعية، حيث أشار المكلف إلى أن جميع مصاريف التأمينات الاجتماعية الواردة في إقرارات الزكاة تمثل مصاريف عادية وضرورية متكبدة من قبل الشركة، وعليه يجب السماح بحسبها كمصروفات قابلة للحسم وفقاً للفقرة (١) من المادة الخامسة، ودفع بأن المبالغ المدفوعة قد خرجت من حوزة الشركة وبالتالي لا يمكن إخضاعها للزكاة. وفيما يخص بند (المطلوبات المتداولة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، وذلك لإضافة الهيئة المطلوبات المتداولة إلى الوعاء الزكوي على افتراض أنها ظلت (١٢) شهر، كما يشير المكلف إلى أن الهيئة أضافت دون مراعاتها لطبيعتها وخصها وتصنيفها كمطلوبات متداولة في القوائم المالية، مشيراً إلى أن هذه الأرصدة تمثل الذمم الدائنة المستحقة في إطار النشاط التجاري العادي.

- يكمن استئنافها فيما يخص بند (حسم باقي قيمة توزيعات الأرباح المدفوعة الزائدة عن رصيد الأرباح المبقاة أول المدة)، حيث توضح الهيئة بأنها قامت بتعديل إقرار المكلف بعدم حسم

توزيعات الأرباح من ربح العام المعدل، كما ورد بإقرار المكلف بقيمة (٩٣٨، ٤٤٩، ٤٩) ريال لعام ٢٠١٧م، كما اتضح لها بأن المكلف يحاسب على أساس الاستحقاق، وتشير إلى أنها قامت بقبول حسم توزيعات الأرباح من الأرباح المبقاة في حدود رصيد الأرباح المبقاة أول العام، وبالتالي لم يتم إضافة أي أرباح مبقاة للوعاء الزكوي، مع ملاحظة أن الوعاء الزكوي في حالة المكلف لعامي ٢٠١٧م و٢٠١٨م، مع ملاحظة أن الوعاء الزكوي في حالة المكلف يصيب صافي الربح المعدل (الحد الأدنى للوعاء الزكوي)، استناداً إلى الفقرة (ط) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وتوضح بأن الملك التام موجود لدى المكلف بسبب أن الأرباح ليس بالضرورة أن تكون مستغرقة في النقد حتى يتم التحدث 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، وأما بشأن ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه بانطباق الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) على البند محل الدعوى، توضح الهيئة عدم انطباقها على الفترة محل الدعوى، حيث إن التوصيف الفقهي للأرباح بأنها مالا 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، ومن ثم فإنه إذا حال الحول على رأس المال الذي نتجت الأرباح عن تشغيله فيكون الربح وجبت فيه الزكاة. عليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها شكلاً وموضوعاً، كما تحتفظ بحقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المرافعة.

موقف اللجنة من الدفوع

بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (حسم باقي قيمة توزيعات الأرباح المدفوعة الزائدة عن رصيد الأرباح المبقاة أول المدة لعام ٢٠١٧م)، وحيث نصت الفقرة (٨) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ على الآتي: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف

الخاضعة للزكاة ومنها: رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام»، واستناداً إلى الفقرة (ط) منها، والتي نصت على: «يراعى عند حساب وعاء الزكاة للمكلف ألا يقل الوعاء الزكوي للمكلف عن صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة كحد أدنى»، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف في عدم قبول الهيئة في تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام للعام محل الخلاف، حيث تدفع الهيئة بفرض الزكاة على الربح المعدل مع عدم تخفيضه بالمدفوع من توزيعات الأرباح التي تزيد عن رصيد أول المدة للأرباح المبقاة، وذلك على أساس أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة 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 يرى المكلف 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، وحيث نص البند (ثانياً/ ٩/ ط) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة المشار إليه أعلاه على أنه يجب ألا يقل وعاء الزكاة عن الربح المعدل كحد أدنى عند احتساب الزكاة، وحيث إن ما يطالب به المكلف بحسم توزيعات الأرباح من صافي الربح المعدل يترتب عليه عدم خضوع الربح المعدل لجباية الزكاة، مما يتعارض مع ما نصت عليه لائحة جباية الزكاة التي أخضعت كامل صافي ربح العام المعدل للزكاة الشرعية باعتباره غلة لرأس المال دون اعتبار لحولان الحول عليه وقبل التوزيع منه، حيث إن حول هذه الأرباح هو حول أصلها، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة بعدم عدم تخفيض الربح المعدل بالربح الموزع الزائد عن رصيد الأرباح المبقاة أول المدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم باقي قيمة توزيعات الأرباح المدفوعة الزائدة عن رصيد الأرباح المبقاة أول المدة لعام ٢٠١٧م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن

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

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2024-218482) الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-218482) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٧م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم باقي قيمة توزيعات الأرباح المدفوعة الزائدة عن رصيد الأرباح المبقة أول المدة لعام ٢٠١٧م).

٢- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إجراءات الربط الزكوي لعام ٢٠١٧م).

٣- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات الاستهلاكات).

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

٥- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (المطلوبات المتداولة لعام ٢٠١٧م):

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (مصروفات مستحقة أخرى).

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (الذمم الدائنة).

ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (الإيرادات غير المكتسبة).

د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (الذمم الدائنة ومصروفات المستحقة الأخرى).

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

استثمارات محلية - توزيعات مرحلة - أطراف علاقة - قيود يومية - انتهاء الخلاف.

الملخص

- اعترض المكلف على بند أرباح الاستثمارات المحلية وتوزيعات الأرباح المرحلة وبند الأطراف ذات العلاقة الدائنة المتداولة، وطلب إلغاء قرار دائرة الفصل بدعوى أحقية حسم أرباح الاستثمارات لسبق قبولها في سنة سابقة، وصحة حسم توزيعات الأرباح المرحلة لثبوت خروجها فعلياً من ذمة الشركة إلى حسابات الأطراف ذوي العلاقة، وعدم جواز إضافة كامل رصيد الأطراف ذات العلاقة الدائنة المتداولة إلى الوعاء ما لم يثبت تمويله للحسميات، وانتهت الدائرة إلى رفض استئنافه في بند أرباح الاستثمارات المحلية لعدم كفاية مجرد قبول الحسم في سنة سابقة، وقبول استئنافه في بند توزيعات الأرباح المرحلة بعد ثبوت خروج المبلغ بموجب قيود اليومية وكشف الحساب البنكي، كما أثبتت انتهاء الخلاف في بند الأطراف ذات العلاقة الدائنة المتداولة بعد قبول الهيئة قصر الإضافة على الجزء الذي مؤل الحسميات دون كامل الرصيد.

المستند

- المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥هـ.

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ.

دفع الأرباح

دفع المستأنف (المكلف)

- فيما يخص بند (أرباح مستلمة من استثمارات في شركات محلية) فيمكن استثناءه في أن المدعى عليها خلال عملية الفحص للإقرار الزكوي المعتمد والمسدد للسنة الماضية ٢٠١٩م التي تسبق سنة الخلاف ٢٠٢٠م قبلت حسم كامل مبلغ توزيعات أرباح استثمارات في الأوراق المالية دون النظر إن كانت موزعة من أرباح العام أو من الأرباح المرحلة، وأضاف بأن الهيئة تمتع بالصلاحيات الكاملة للاطلاع على الشركات المستثمر بها وعليه يطالب بقبول حسمها. وفيما يخص بند (توزيعات الأرباح المرحلة خلال العام)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة قامت بالاعتماد على ما تم إقراره من الأرباح المرحلة في حساب الأطراف ذات علاقة دون النظر في كامل الحركة للحساب خلال العام وقد تابعتها الدائرة مصدرة القرار على ذلك، حيث وكما تم ذكره سابقاً في مرحلة الفصل أن تلك التوزيعات تم توزيعها للشركاء وفقاً لقرار مجلس الإدارة المعتمد وعليه يتضح من الكشف وجود تحويلات إلى أطراف ذات علاقة ومن ثم خروج مبلغ توزيعات الأرباح بقيمة (١٢,٠١٠,٠٨٥) ريال من الأطراف ذات العلاقة قبل نهاية السنة، مما يؤكد صحة ما تم ذكره في حسم توزيعات الأرباح المرحلة خلال العام وبأن تلك الأموال خرجت قبل نهاية العام. وفيما يخص بند (أطراف ذات علاقة دائنة متداولة)، فيمكن استثناء المكلف في أن القرار لم يفرق بين البنود التي يتم تصنيفها قصيرة أجل والبنود التي يتم تصنيفها طويلة أجل، مما يعد مخالف لنص اللائحة والمبادئ الصادرة من جهة الإدارة كما سيتم توضيحه، كما يبدو من تسبب القرار أنه لم يتم استيعاب محور الخلاف، وهنا يوضح المكلف بأن الخلاف بين المستأنفة والمستأنف ضدها يكمن في: معالجة البند فجزء من البند تم اعتباره كتمويل للحسميات وهذا الأمر لا خلاف فيه، والجزء الآخر أن الهيئة قامت بمعاملته كمصدر تمويل

داخلي، وبالتالي فإن الخلاف يكمن من أن الهيئة قامت بإضافة الأطراف ذات علاقة دون حدها بالحسميات ولكون بند أطراف ذات علاقة دائنة مصنفة في القوائم المالية المعتمدة للشركة كالتزامات متداولة فإنه يُضاف للوعاء بقدر ما مول المحسوم فقط، ويُستبعد ما تبقى منه من المستحق لأطراف ذات العلاقة المتداولة من الوعاء الزكوي، وعليه يُطالب بإضافة الجزء الممول للحسميات فقط واستبعاد باقي قيمة المستحق لأطراف ذات علاقة المتداولة من الوعاء الزكوي.

موقف اللجنة من الدفوع

بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (توزيعات الأرباح المرحلة خلال العام) وحيث نصّت الفقرة رقم (٥) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ، على أن: «يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: ٥- رصيد الأرباح المدورة من سنوات سابقة»، كما نصت الفقرة (٨) منها، على الآتي: «٨- الأرباح تحت التوزيع، ما عدا الأرباح المعلن عن توزيعها ولم يتقدم أصحابها لتسليمها؛ بشرط أن تكون مودعة في حساب خاص لا يسمح للمكلف بالتصرف فيه»، وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن الخلاف بين الطرفين في عدم قبول حسم توزيعات الأرباح من حساب أطراف ذات علاقة، حيث يدفع المكلف بأنه وفقاً لقرار مجلس الإدارة بتوزيع بأنه تم توزيع الأرباح بمبلغ (١٢,٠١٠,٠٨٥) ريال، والمثبتة في الحركة التفصيلية التي توضح بأن الأرباح الموزعة المقفلة في حساب الأطراف ذات علاقة لم تبقى في ذمة الشركة وخروجها قبل نهاية السنة، كما يفيد وفق مذكرته الإلحاقية المقدمة بأنه أثبت خروج أموال التوزيعات من الحساب البنكي للمكلف إلى حساب الطرف ذي العلاقة والمرفقة ضمن مذكرته، في حين توضح الهيئة بأن مبلغ توزيعات الأرباح تم إقفالها ضمن حساب أطراف ذات علاقة بالجانب الدائن وفق كشف حساب أطراف ذات علاقة، حيث تم إقفال توزيعات الأرباح في الحركة الدائنة ضمن حساب أطراف ذات علاقة بتاريخ ٢٠٢٠/١٠/٠٣م وذلك يؤكد عدم خروج النقد من حسابات الشركة وإنما عملية تسوية وذلك عبر نقل نفس المبلغ من بند الأرباح المبقة إلى بند الأطراف ذات علاقة ضمن

الطرف الدائن، كما تدفع وفق مذكرتها الإلحاقية بأنها أضافت المبلغ وذلك لأن البند عبارة عن مبلغ منقول من الأرباح المبقاة أول المدة إلى حساب الأطراف ذات علاقة ولم يخرج من ذمة المكلف، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى من دفع ومستندات وبالنظر في وقائع الدعوى، اتضح لها قيام المكلف بتحويل بند الأرباح إلى الأطراف ذات علاقة وتقديمه المستندات التي تثبت خروج أموال التوزيعات إلى حسابات الأطراف ذو علاقة والمتمثلة في (قيود اليومية لتوزيعات الأرباح - وكشف حساب البنك)، وبالإطلاع على المستندات المقدمة، تبين للدائرة قيام المكلف بتحويل المبالغ محل الخلاف إلى الطرف ذو علاقة وخروج المال من ذمته وفق كشف الحساب البنكي والقيود اليومية للعام محل الخلاف مما يثبت معه صحة ما يدفع به المكلف، ولا ينال من ذلك ما تدفع به الهيئة بأن البند عبارة عن عملية تسوية كما أنها لم تقدم ردها بما جاء به المكلف في مذكرته الإلحاقية والمستندات المقدمة من قبله، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات الأرباح المرحلة خلال العام).

بخصوص استئناف المكلف بشأن بند إضافة بند (أطراف ذات علاقة دائنة متداولة)، وحيث نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٣٥هـ على أنه: «إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه»، وبناءً على ما تقدم، ثبت للدائرة انتهاء الخلاف بين الطرفين وذلك بقبول الهيئة طلبات المستأنفة وفقاً للمذكرة الجوابية المقدمة منها، والمتضمنة على: «... تأسيساً لما سبق ولما أن الهيئة قامت بحسم كامل مبلغ الاستثمارات من الوعاء الزكوي بمبلغ (٢١٧, ٨٦٥, ٣٠٨) ريال عليه تفيد الهيئة بقبول اعتراض المكلف جزئياً وذلك بإضافة ما مول محسوماً

بإجمالي (٦٤٦, ٤٣٠, ٣٤) ريال للوعاء الزكوي وقيمة توزيعات الأرباح المرحلة البالغة (٠٨٥, ٠١٠, ١٢) ريال للوعاء الزكوي بدلاً من مبلغ (٢٦, ٣٠١, ١٧٥, ٣٠٢) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (إضافة بند أطراف ذات علاقة دائنة متداولة).

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

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-233407) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-233407) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠٢٠م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١ - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح مستلمة من استثمارات في شركات محلية).

٢- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات الأرباح المرحلة خلال العام).

٣- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (إضافة بند أطراف ذات علاقة دائنة متداولة).

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

الاستثمارات التابعة - محاسب قانوني - حقوق الملكية - عبء الإثبات - حسم الاستثمارات.

الملخص

- اعترضت الهيئة على ما انتهت إليه دائرة الفصل في بند الاستثمارات في الشركات التابعة، وطلبت إلغاء القرار بدعوى أن حسم الاستثمارات يجب أن يكون وفق حصة المكلف من حقوق الملكية في الشركات المستثمر فيها لا وفق الرصيد الختامي الظاهر في قوائمه المالية، وأن المكلف لم يقدم ما يثبت احتساب جزء من تلك الاستثمارات بطريقة التكلفة أو ما يسند مطالبة بحسم الفرق محل الخلاف، وانتهت الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بعد ثبوت أن القوائم المالية للمكلف وشهادة المحاسب القانوني تؤكدان المحاسبة بطريقة حقوق الملكية، وأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظره، فصَحَّ احتساب الهيئة للاستثمارات بناءً على حصة المكلف من حقوق الملكية في الشركات التابعة.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) بتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ.

- تدعي بأنه وفيما يخص بند (الاستثمارات في الشركات التابعة) فتوضّح الهيئة بأن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بتعديل إجراء الهيئة باعتبار صحة مطالبة المدعية بحسم التمويل الإضافي كونه مُضاف بالكامل في الشركات المستثمر بها ومُصنف ضمن حقوق ملكيتها وذلك منعاً للشني الزكوي، وتُجيب الهيئة بعدم صحة ما انتهت إليه الدائرة إذ الهيئة لم تحسم قيمة الاستثمارات حسب القوائم المالية المدققة للمكلف، وذلك بعد الاطلاع على حركة الاستثمارات، حيث ورد بالقوائم المالية أن أساس احتساب هذه الاستثمارات في الشركات التابعة تتم بطريقة حقوق الملكية، وبالتحقق من الحركة المقدمة تبين أن هناك استثمارات تمت بطريقة التكلفة والأخرى بطريقة حقوق الملكية، وبالتالي طلبت الهيئة من المكلف خطاب من قبل المحاسب القانوني بكيفية احتساب الاستثمار وما الطريقة المستخدمة (التكلفة - حقوق الملكية) وما المعيار المستند في آلية الاحتساب ولم يقدم الخطاب المطلوب وأفاد «بأنه مُكلف مادياً»، وعليه قامت الهيئة بالاطلاع على القوائم المالية المدققة للشركات التابعة وتم احتساب حصة الشركة من رؤوس الأموال للشركات المستثمر بها بناءً على طريقة حقوق الملكية وذلك بأخذ مجموع حقوق الشركاء حسب قوائم الشركات التابعة ونسبة الاستثمار، وذلك استناداً إلى الفقرة (٤) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) بتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ، وحيث تبين للهيئة بأن المكلف قام بحسم الاستثمارات في إقراره الزكوي المقدم بمبلغ (٠٩٧, ٢٧٦, ٦٠) ريال وذلك وفقاً لرصيد نهاية المدة في القوائم المالية المدققة للمكلف، وتم الاطلاع على القوائم المالية للمكلف وتبين للهيئة في صفحة ١٢ (السياسات المحاسبية للشركة) أن الاستثمارات في شركات تابعة تتم المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية، وجوهر هذه الطريقة أن يثبت الاستثمار بشكل أولي بالتكلفة ثم يعدل حساب الاستثمار خلال الفترات اللاحقة من خلال إضافة الأرباح أو الخسائر بمقدار نسبة الاستثمار وبما لا يزيد عن تكلفة الاستثمار وعند تساوي نصيب الشركة المستثمرة

من خسائر الشركات المستثمر بها مع الرصيد الدفتری للاستثمار في الشركة التابعة فإن الشركة الأم تتوقف عن إثبات نصيبها وتقوم بتكوين مخصص لهذه الاستثمارات. ورداً على ما أشار إليه المكلف بأن احتساب الهيئة صحيح ولكن لم يتم أخذ أثر خسائر الاستثمارات على صافي الربح الزكوي للسنوات السابقة وأنه كان يجب الأخذ بها وتعديل صافي الربح (الخسارة) الزكوي، فتجيب الهيئة بأن طريقة حقوق الملكية كما تم ذكره سابقاً بأن الأرباح والخسائر تنعكس على قيمة الاستثمار نهاية كل سنة مالية، وبالرجوع للقوائم المالية المدققة يتبين في حركة الاستثمارات وجود حصة الشركة الأم في نتائج السنة للشركات المستثمر بها، وبما أن القوائم نصت صراحةً على أن هذه الاستثمارات تتم المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية والمكلف قام بتأكيد ذلك، ولهذا يتم المطابقة بين قيمة الاستثمارات بالقوائم المالية للمكلف والقوائم المالية للشركات المستثمر فيها، وذلك للتأكد من تساوي حصته (٩٥٪) في حقوق الملكية في هذه الاستثمارات مع المسجل بقوائمه المالية، وبالتالي لا تحسم من الوعاء الزكوي وذلك لأن حقوق الملكية فيها بالسالب، بالإضافة إلى ما تم ذكره أعلاه بأن طريقة حقوق الملكية تتطلب أن يثبت الاستثمار بشكل أولي بالتكلفة ثم يعدل حساب الاستثمار خلال الفترات اللاحقة من خلال إضافة الأرباح أو الخسائر بمقدار نسبة الاستثمار وبما لا يزيد عن تكلفة الاستثمار وعند تساوي نصيب الشركة المستثمرة من خسائر الشركات المستثمر بها مع الرصيد الدفتری للاستثمار في الشركة التابعة فإن الشركة الأم تتوقف عن إثبات نصيبها وتقوم بتكوين مخصص لهذه الاستثمارات، كما تؤكد الهيئة بأنه يقع عبء إثبات عكس ذلك على المكلف استناداً إلى المادة (الخامسة) والمادة (الثامنة عشرة) من اللائحة التنفيذية الزكوية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) بتاريخ ١٤٤٠ / ٠٧ / ١٧ هـ. وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

موقف اللجنة من الدفوع

بخصوص استئناف الهيئة ببند (الاستثمارات في الشركات التابعة)، وحيث نصت الفقرة (٤) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري

رقم (٢٢١٦) بتاريخ ٠٧/٠٧/١٤٤٠ هـ 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 تمويلًا في الدفاتر التجارية للمؤجر استثمارًا 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 استثمارًا يحسم من وعاء الزكاة»، واستنادًا إلى الفقرة (١٠) -طريقة حقوق الملكية- معيار المحاسبة الدولي ٢٨، والمتضمن على: «بموجب طريقة حقوق الملكية، عند الإثبات الأولي، يُثبت الاستثمار في منشأة زميلة أو مشروع مشترك بالتكلفة، وتتم زيادة أو تخفيض المبلغ الدفري 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 الدفري للاستثمار. وقد تكون التعديلات على المبلغ الدفري 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 تقييم العقارات والآلات والمعدات، وعن فروق ترجمة أسعار صرف العملات الأجنبية. ويُثبت نصيب المنشأة المستثمرة من هذه التغيرات ضمن الدخل الشامل الآخر للمنشأة المستثمرة»، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف حول إجراء الهيئة بعدم حسم الاستثمارات بالمبالغ الظاهرة في الرصيد الختامي من القوائم المالية للمكلف بمبلغ (٩٧, ٢٧٦, ٦٠) ريال، حيث قامت الهيئة بحسم الاستثمارات بناءً على حصة المكلف من حقوق الملكية حسب قوائم الشركات التابعة ونسبة الاستثمار بإجمالي مبلغ (٣٧٧, ٥٧٦, ٣١) ريال، فيما يطالب المكلف بحسم الفرق محل الخلاف باعتباره يمثل خسائر السنوات السابقة للاستثمارات المقيدة سابقاً بطريقة التكلفة، حيث لم يتم أخذ أثرها على حقوق ملكية الشركة القابضة (المكلف)، وبإطلاع الدائرة على لائحة استئناف الهيئة، تبين لها أنها طلبت من المكلف تقديم شهادة من المحاسب القانوني يوضح كيفية احتساب الاستثمار والطريقة المستخدمة في المحاسبة عنه (طريقة التكلفة - طريقة حقوق الملكية). كما تبين للدائرة بأن المكلف قدم شهادة من المحاسب القانوني أفاد فيها بأن الاستثمارات بالشركات التابعة المثبتة بالقوائم المالية للمكلف قد تم

إثباتها وفقاً لطريقة حقوق الملكية، وبالتالي فإن شهادة المحاسب القانوني لا تتضمن ما يؤيد وجهة نظر المكلف بشأن الاستثمارات المثبتة بطريقة التكلفة، وبالرجوع إلى القوائم المالية للمكلف يتبين من خلال إيضاح رقم (٤) حول الاستثمارات وجود حصة الشركة في نتائج السنة، مما يدل على أنه يتم المحاسبة عن الاستثمارات بطريقة حقوق الملكية، وعليه وحيث إن المكلف لم يقدم المستندات التي تدعم رأيه بشأن إثبات الاستثمارات بطريقة التكلفة، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة باحتساب الاستثمارات بناءً على حصة المكلف من حقوق الملكية في الشركات المستثمر فيها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في الشركات التابعة).

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-227969) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-227969) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠٢٠م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في الشركات التابعة).

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-242983

الدعوى رقم: Z-2024-242983

المفاتيح:

ذمم حكومية - ذمم مدينة طويلة الأجل - تعذر التحصيل - مستندات مؤيدة - التماس.

الملخص

- التمس المكلف إعادة النظر في بند الذمم المدينة الحكومية طويلة الأجل، وطلب إلغاء القرار السابق استناداً إلى تقديم أوراق قاطعة تعذر إبرازها قبل الحكم، وتمسك بأن هذه الذمم مستحقة على جهة حكومية، وطويلة الأجل، وقد سبق الإفصاح عن إيراداتها وإخضاعها للزكاة، كما أثبت متابعته لتحصيلها بمراسلات وخطابات موجهة إلى وزارة الصحة، وانتهت الدائرة إلى قبول الالتماس وإلغاء القرار السابق وإعادة الدعوى إلى الدائرة الاستئنافية بعد ثبوت أن عدم التحصيل يرجع إلى تأخر الجهة الحكومية لا إلى تقصير المكلف، وأن هذه المبالغ ليست تحت يده ولا في مقدوره قبضها، مما يمنع إخضاعها للزكاة وفقاً لما استقر عليه الحكم والفتوى المشار إليها.

المستند

- المادة (٢٠٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ.
- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم (١٠٠٧) بتاريخ ١٤٤٥/٠٨/١٩هـ.

- والفتوى رقم (٢٣٤٠٨) بتاريخ ١٨ / ١١ / ١٤٢٦ هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء.

دفع الأَطراف

دفع ملتزم إعادة النظر (المكلف)

- المكلف يطلب قبول التماسه على بند (الذمم المدينة الحكومية طويلة الأجل)، مستنداً إلى أحكام الفقرة (ب/ ١) من المادة (٢٠٠) من نظام المرافعات الشرعية، حيث يدفع بأن طبيعة الذمم الحكومية المستحقة التي تم قبولها لعامي ٢٠١٧م و ٢٠١٨م هي ذاتها التي صدر بشأنها قرار الدائرة برفض حسمها من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٦م، وأشار المكلف إلى قبول الهيئة بحسم الديون الحكومية المتعلقة بوزارة الصحة والمصنفة كمستحقات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي والتي لم يتم تحصيلها منذ أكثر من سنة بناءً على التالي: العقد المبرم مع وزارة الصحة وبيان تحليلي للمستحقات، وتصنيف الذمم المدينة الحكومية طويلة الأجل على أنها مستحقة لأكثر من سنة في القوائم المالية المدققة؛ ويعد هذا التصنيف بمثابة تأكيد واضح على أن هذه المستحقات طويلة الأجل ظلت قائمة لمدة تزيد عن سنة واحدة، كما أفصحت الشركة عن الإيرادات المتعلقة بها وإخضاعها للزكاة في سنة البيع، حيث خضعت للزكاة كجزء من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة في السنوات اللاحقة، وأضاف المكلف بأن الشركة تابعت مع وزارة الصحة لتحصيل المستحقات من خلال إرسال عدة رسائل تذكيرية وعقد اجتماعات مع ممثل وزارة الصحة، وقدم نسخة من تلك المراسلات. ولما أن الدائرة رفضت في قرارها حسم بند (الذمم المدينة الحكومية طويلة الأجل) من الوعاء لعدم تقديم المستندات المؤيدة التي تثبت قيامها ببذل العناية والمطالبة بالديون، عليه قدم المكلف نسخة من المذكرة الإلحاقية والتي سبق وتم تقديمها أمام الدائرة الاستئنافية.

تبين للدائرة الاستثنائية أن المكلف يطلب قبول التماسه على بند (الذمم المدينة الحكومية طويلة الأجل)، مستنداً إلى أحكام الفقرة (ب/ ١) من المادة (٢٠٠) من نظام المرافعات الشرعية، حيث يدفع بأن طبيعة الذمم الحكومية المستحقة التي تم قبولها لعامي ٢٠١٧م و٢٠١٨م هي ذاتها التي صدر بشأنها قرار الدائرة برفض حسمها من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٦م، وأشار المكلف إلى قبول الهيئة بحسم الديون الحكومية المتعلقة بوزارة الصحة والمصنفة كمستحقات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي والتي لم يتم تحصيلها منذ أكثر من سنة بناءً على التالي: العقد المبرم مع وزارة الصحة وبيان تحليلي للمستحقات، وتصنيف الذمم المدينة الحكومية طويلة الأجل على أنها مستحقة لأكثر من سنة في القوائم المالية المدققة؛ ويعد هذا التصنيف بمثابة تأكيد واضح على أن هذه المستحقات طويلة الأجل ظلت قائمة لمدة تزيد عن سنة واحدة، كما أفصحت الشركة عن الإيرادات المتعلقة بها وإخضاعها للزكاة في سنة البيع، حيث خضعت للزكاة كجزء من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة في السنوات اللاحقة، وأضاف المكلف بأن الشركة تابعت مع وزارة الصحة لتحصيل المستحقات من خلال إرسال عدة رسائل تذكيرية وعقد اجتماعات مع ممثل وزارة الصحة، وقدم نسخة من تلك المراسلات. ولما أن الدائرة رفضت في قرارها حسم بند (الذمم المدينة الحكومية طويلة الأجل) من الوعاء لعدم تقديم المستندات المؤيدة التي تثبت قيامها ببذل العناية والمطالبة بالديون، عليه قدم المكلف نسخة من المذكرة الإلحاقية والتي سبق وتم تقديمها أمام الدائرة الاستثنائية، كما استند المكلف إلى المادة (الثانية والثلاثون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم (١٠٠٧) بتاريخ ١٩/٠٨/١٤٤٥هـ، والفتوى رقم (٢٣٤٠٨) بتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء. وحيث نصّت الفقرة (ب/ ١) من المادة (المائتين) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/ ١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥هـ التي نصت على أنه: «١- يحق لأي من الخصوم أن يلتمس إعادة النظر في الأحكام النهائية في الأحوال الآتية: ب- إذا حصل الملتمس بعد الحكم على أوراق قاطعة في الدعوى كان قد تعذر عليه إبرازها قبل الحكم.»، واستناداً إلى الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ الصادرة من اللجنة الدائمة

للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصت على: «المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يتسلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها». وبناءً على ما تقدم، ولما أن الخلاف يكمن حول مطالبة المكلف بحسم بند الذمم المدينة الحكومية طويلة الأجل بمبلغ (٩١٦, ٤٩٩, ٢٤٥) ريال من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٦م، حيث يدفع المكلف بأن المبالغ المستحقة من الجهات الحكومية يجب ألا تخضع للزكاة حتى يتم استلامها ويحول عليها الحول، نظرًا لأن هذه المبالغ لم تكن بحوزة المكلف ولم تكن تحت سيطرته، كما أن الضرر الذي لحق المكلف كان نتيجة لعدم التزام الجهات الحكومية بسداد مستحقات الشركة، في حين أن الهيئة لم تقبل حسم البند لكونه ليس من بنود الحسميات المنصوص عليها في المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى والمستندات المرفقة، تبين لها أن المكلف قد تقدم إلى وزارة الصحة بعدد من الخطابات، طالبًا فيها صرف مستحقاته النظامية، مما يبين بأن سبب عدم تحصيل المبالغ يعود إلى تأخر وزارة الصحة وليس نتيجة لتقصير المكلف أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة، وحيث تضمنت أحكام الفتوى الشرعية الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء المذكورة 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، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما تضمنه، اتضح أن حال المكلف (الدائن) يتوافق مع ما استقرت عليه الفتاوى، وعليه وحيث إن هذه الأرصدة ليست تحت يد المكلف ولا سيطرته مما يمنعه من الاستفادة منها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول التماس إعادة النظر، وإلغاء قرار الدائرة الاستثنائية وإعادة الدعوى إليها بشأن بند (الذمم المدينة طويلة الأجل).

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



أولاً: قبول التماس إعادة النظر شكلاً من مقدمه المكلف / شركة... القابضة، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل ذي الرقم (IR-2024-198872) الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-198872) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٦م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول طلب التماس إعادة النظر، وإلغاء قرار الدائرة الاستئنافية وإعادة الدعوى إليها بشأن بند (الذمم المدينة طويلة الأجل)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

جاري الشركاء - قروض بنكية - نسبة الإنجاز - عدد الأيام - انتهاء الخلاف.

الملخص

- اعترض المكلف على بند جاري الشركاء، وبنود الديون وما في حكمها، والدفعات المقدمة والإيرادات المقدمة، وطلب إلغاء قرار دائرة الفصل بدعوى أن بعض الأرصدة تمثل قروضاً من الشركاء أو تمويلات يجب إضافتها في حدود ما مؤل المحسوم ووفق عدد الأيام أو نسبة الإنجاز، وأن الدفعات والإيرادات المقدمة سبق أن انعكس أثرها في الموجودات غير المحسومة بما يحقق الثني الزكوي عند إضافتها، وانتهت الدائرة إلى رفض استئنافه في بند جاري الشركاء، وتأييد قرار دائرة الفصل في قرض بنك..... وقرض البنك..... وقرض..... لعام ٢٠١٥م، مع تعديل القرار في قرض..... لعام ٢٠١٦م بإضافته بنسبة عدد الأيام لكل دفعة مستلمة وفقاً لنسبة الإنجاز، كما أثبتت انتهاء الخلاف في بند الدفعات المقدمة لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م والإيرادات المقدمة لعام ٢٠١٥م بعد قبول الهيئة استئناف المكلف بشأنه.

المستند

- المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥هـ.

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ.

دفع الأَطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (جاري الشركاء لعام ٢٠١٦م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه لا يتفق مع إجراء الهيئة بشأن تلك الأرصدّة، كون هذه المبالغ تم ضخها من الشركاء تتمثل بقروض من الشركاء مدينة بها الشركة تسددها الشركة بموجب اتفاقية قرض موقعة بين الشركاء والشركة والتي تنص على احتساب فائدة بقيمة (١٪) سنوياً. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الديون وما في حكمها لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة وذلك للأسباب الآتية: أ- قرض بنك..... لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م: يطالب المكلف بإضافة القرض وفقاً لتاريخ الدفعات في حدود المحسوم، وقدم تحليل القرض والاتفاقية مع البنك والذي يوضح بأن نسبة تمويل المستخلصات بنسبة (٧٠٪) بعد تحقق الاشتراطات المطلوبة، ووفقاً للضوابط الواردة في أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، حيث إنه بتطبيق الضابط النظامي على عامي الخلاف ٢٠١٥م و٢٠١٦م يتضح أن ما يجب إضافته للوعاء لعام ٢٠١٥م (٩٠٩, ٣٤٦, ١٠) ريال، ولعام ٢٠١٦م (٦٠, ٧٩٩, ٤٩) ريال. ب- قروض (...)/ قروض البنك..... قصيرة الأجل لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م: أشار المكلف إلى تمسكه بالضابط الوارد في أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، والمعززة بالمستندات المتمثلة في الكشف حسابات القروض والاتفاقيات البنكية، ويطالب بإلغاء إجراء الهيئة الذي جاء بأن إضافتها لقروض أملاك لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م وفقاً لنسبة الإنجاز بالرغم من عدم حسم ما مولته من الوعاء الزكوي. فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الدفعات المقدمة لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م والإيرادات المقدمة لعام ٢٠١٥م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، كون هذه المبالغ مولت الوحدات العقارية التامة وتحت التنفيذ، ويتضح من ذلك أن هذه المبالغ

تم تزكيتهما فعلياً فيما آلت إليه إلى الموجودات المتداولة التي لم تحسم من الوعاء الزكوي للشركة، لذا فإن إجراء الهيئة فيه من الشئ الزكوي المنهي عنه شرعاً ونظاماً ولا تستقيم معه المعادلة الزكوية الشرعية الصحيحة لجباية الزكاة.

موقف اللجنة من الدفوع

فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الديون وما في حكمها لعام ٢٠١٦م بشأن فرض أملاك العالمية)، واستناداً إلى الفقرة (٣) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٠٧/٠٧/١٤٤٠هـ والتي نصت على: «يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: ٣- الديون المستحقة على المكلف المصنفة طويلة الأجل وما في حكمها من مكونات الوعاء الأخرى، مثل: التمويل الحكومي، والتمويل التجاري، والدائنين، وأوراق الدفع، وحساب السحب على المكشوف، وقروض الملاك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم)، على أن يُراعى الآتي: أ- إذا كانت الديون التي على المكلف أو مصادر التمويل الأخرى مدتها ثلاثمائة وأربعة وخمسون (٣٥٤) يوماً أو أكثر متداخلة خلال العام الزكوي والعام التالي له، فتضاف إلى وعاء الزكاة بما يخص كل عام بنسبة عدد أيام كل عام زكوي. ب- لا ينقطع العام الزكوي للديون بتجديدها أو بإعادة جدولتها مع الدائن نفسه، أو بإحلال هذه الديون بديون أو مصادر تمويل أخرى تقوم بتمويل ما كانت تموله هذه الديون. ج- ألا يتجاوز ما يضاف مما ذكر في هذه الفقرة مجموع ما يحسم من الوعاء وفقاً للمادة (الخامسة) من اللائحة»، وبناءً على ما تقدم، حيث تبين بأن إجراء الهيئة كان بأخذ رصيد آخر المدة دون توضيح إجراءاتها فيما تم حسم الأصول المقابلة لها، كما أن إجراءاتها اختلفت عن العام السابق، ولم يتضح الأسباب التي أدت إلى كيفية إجراءاتها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون وما في حكمها لعام ٢٠١٦م بشأن فرض أملاك العالمية) وذلك بإضافته بنسبة عدد الأيام لكل دفعة مستلمة وفقاً لنسبة الإنجاز.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الدفوعات المقدمة لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م والائرادات المقدمة لعام ٢٠١٥م)، واستناداً إلى المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية

الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥ هـ 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»، واستناداً إلى الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٣٥ هـ أنه: «إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه»، وبناءً على ما تقدم، ثبت للدائرة انتهاء الخلاف بين الطرفين بقبول الهيئة استئناف المكلف وفقاً للمذكرة الإلحاقية، والتي تضمنت الآتي: «تفيد الهيئة الدائرة الموقرة أنها تقبل استئناف المكلف فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً (بند الدفعات المقدمة لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م وإيرادات مقدمة لعام ٢٠١٥م) وتطلب إثبات انتهاء الخلاف وفقاً لذلك»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الدفعات المقدمة لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م والإيرادات المقدمة لعام ٢٠١٥م).

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

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



أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / مجموعة...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-236206) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-236206) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (جاري الشركاء لعام ٢٠١٦م).

٢- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الديون وما في حكمها لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م):

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون وما في حكمها لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م بشأن قرض بنك.....).

ب- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الديون وما في حكمها بشأن قرض...):

ب١- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن عام (٢٠١٥م).

ب٢- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون وما في حكمها لعام ٢٠١٦م بشأن قرض... بإضافته بنسبة عدد الأيام لكل دفعة مستلمة وفقاً لنسبة الإنجاز).

ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون وما في حكمها لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م بشأن قرض بنك.....).

٣- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الدفعات المقدمة لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م والایرادات المقدمة لعام ٢٠١٥م).

وصلی الله وسلم على نبینا محمد وعلى آله وصحبه أجمعین.

اللجنة الاستثنائية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-246656

الدعوى رقم: Z-2024-246656

المفاتيح:

خسائر مرحلة - قوائم مالية - مخصص الزكاة - ربط الهيئة - الرصيد الأقل.

الملخص

- اعترضت الهيئة على ما انتهت إليه دائرة الفصل في بند حسم الخسائر المرحلة المعدلة طبقاً للقوائم المالية، وطلبت إلغاء القرار بدعوى أن الخسائر المرحلة لعام ٢٠٢٠م يجب احتسابها وفق آخر ربط معتمد وما يقتضيه النظام الزكوي لا وفق ما يدعيه المكلف بإضافة مخصص الزكاة، وأنها لم ترد هذا المخصص إلى صافي الربح المعدل في سنة تكوينه حتى ينعكس على الخسائر المرحلة، وانتهت الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بعد ثبوت صحة احتساب الخسائر المرحلة وفق الرصيد الأقل بين الخسائر المعدلة زكويًا والخسائر الواردة في القوائم المالية، وصحة استبعاد مخصص الزكاة من هذا الاحتساب لعدم قيام الهيئة برده أصلاً في سنة التكوين.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ

- تدعي بأنه وفيما يخص بند (حسم الخسائر المرحلة المعدلة طبقاً للقوائم المالية) حيث قامت الهيئة بتعديل الخسائر المرحلة المعدلة استناداً للفقرة (٨) من المادة الخامسة والمادة (٣٠) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ، وحيث أن العام محل الخلاف هو ٢٠٢٠م ولا يوجد ربط زكوي لعام ٢٠١٩م ليتم الاعتماد على رصيد الخسائر المرحلة المعتمد وفق ربط الهيئة، وعليه فقد اعتمدت على رصيد الخسائر المرحلة المعتمد وفق ربطها لعام ٢٠١٨م وبالتالي تصبح المعالجة (رصيد الخسائر المرحلة وفق آخر سنة تم الربط عليها (٢٠١٨م) + الأرباح / الخسائر لعام ٢٠١٨م + الأرباح / الخسائر لعام ٢٠١٩م) كالآتي في جدول احتساب الخسائر المرحلة مع الأخذ بالاعتبار التعديلات على صافي الربح، وتوضح الهيئة أن الخلاف بين ما يطالب به المكلف وربطها يرجع إلى احتساب المكلف لمخصص الزكاة علماً بأنها أخذت بصافي الربح الدفتر في احتساب الخسائر المرحلة ولا يظهر أي أثر لمكون الزكاة فيه، كما أنها في ربطها لعام ٢٠١٨م لم ترد مخصص الزكاة لصافي الربح المعدل حتى يطالب المكلف بإضافته إلى الخسائر المدورة التي يطالب بحسمها وتم رد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها المكون ومخصص مكافأة ترك الخدمة المكون فقط كالتالي، وعليه تؤكد الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها في احتساب الخسائر المرحلة لعام ٢٠٢٠م بمبلغ ٤٤٢٣،٦٨٦ ريال طبقاً للجدول أعلاه وذلك استناداً للفقرة (٨) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٢١٦ وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ، وبمراجعة حيثيات قرار الدائرة محل الاستئناف اتضح أنها لم تتحقق من احتساب الخسائر المدورة المرفق في المذكرة الجوابية المقدمة من الهيئة والمرفقة في ملف الدعوى، واكتفت فقط بما ورد في لائحة الدعوى المقدمة من المكلف والتي استندت على صورة ضوئية من نظام إيراد طبقاً للإقرار المقدم من المكلف والتي لا توضح إجراء الهيئة عند الربط كما هو موضح، وحيث أن المكلف يطالب في اعتراضه المقدم أمام الهيئة

بإضافة مبلغ مخصص الزكاة للعامين ٢٠١٨م و ٢٠١٩م إلى الخسائر المدورة في حين أن الهيئة لم تقم بالتعديل به على صافي الربح الدفترى، لأن مصروف الزكاة غير جائز الحسم استناداً للفقرة (٣) المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٢١٦/٧/٧ وتاريخ ١٤٤٠هـ. وبالتالي في حال تم تعديل الخسائر المرحلة في هذا المخصص فهو في حكم قبول البند كمصروف وبالتالي تم مخالفة أحكام المادة المشار إليها أعلاه، ونظراً لأن الهيئة عند الربط في عام ٢٠١٨م اعتمدت على صافي الربح الدفترى قبل الزكاة البالغ (١٣٨،٢١٨) ريال فتم فقط التعديل على صافي الربح بإضافة مخصص ترك الخدمة ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها فقط ولم تقم بالتعديل بمخصص الزكاة كما يدعي المكلف والذي يظهر كما هو موضح أدناه، وبما أن العام محل الخلاف هو عام ٢٠٢٠م ولا يوجد ربط زكوي صادر لعام ٢٠١٩م فتم تحديد الخسائر المرحلة بالاعتماد على رصيد الخسائر المرحلة المعتمد وفق آخر ربط للهيئة والصادر عن عام ٢٠١٨م وبالتالي تكون الخسائر المرحلة المعتمدة في عام ٢٠٢٠م كالتالي (رصيد الخسائر المرحلة المعتمدة بربط آخر سنة تم الربط عليها (٢٠١٨) محسوم منه (الأرباح المعدلة لعام ٢٠١٨م طبقاً لربط الهيئة بالإضافة إلى الأرباح الدفترية لعام ٢٠١٩م)، وأما بشأن ما ورد في حشيات قرار الدائرة فتجيب الهيئة بأنه غير صحيح ومجانِب للصواب وتوضح الهيئة كما سبق تفصيله في جدول احتساب الخسائر والمشار إليه في المرفق رقم (٢) أدناه بأن تم رد المخصصات السابقة وتعديل صافي الربح الدفترى بها وذلك للوصول إلى الخسائر المرحلة المعتمدة، كما تم قبول حسم أرباح العام المعدلة عن عام ٢٠١٨م وذلك بناءً على ربط الهيئة والأرباح الدفترية عن عام ٢٠١٩م وفقاً للقوائم المالية المدققة وذلك بسبب الخسائر المرحلة المعتمدة يلزم أن تكون طبقاً لربوط الهيئة كما اشترطت اللائحة في الفقرة (٨) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية المشار إليها أعلاه.

موقف اللجنة من الدفوع

بخصوص استئناف الهيئة على البند (حسم الخسائر المرحلة المعدلة طبقاً للقوائم المالية)، واستناداً على الفقرة (٨) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة

بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٧/٧/١٤٤٠ هـ على: «يُحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: ٨- صافي الخسارة المدورة المعدلة لأغراض جباية الزكاة وفقاً لأحكام اللائحة بعد إضافة المخصصات التي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها أو الخسائر المدورة طبقاً للدفاتر التجارية للمكلف أيهما أقل»، وبناء على ما تقدم، وحيث أن القوائم المالية المدققة تعدّ أحد أهم القرائن التي يمكن الاعتماد عليها والخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء الزكوي، وكما أن الخسائر المرحلة من العناصر التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي هي الخسائر المعدلة طبقاً للربوط الصادرة من الهيئة بعد إضافة المخصصات والاحتياطات إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها أو الخسائر المدورة طبقاً للدفاتر التجارية للمكلف أيهما أقل وذلك منعاً للازدواج الزكوي، وبالتالي فإن الاعتبار في الخسائر المرحلة لأغراض الزكاة هو الرصيد الأقل بين ما تم تعديله وفق ما يتطلبه النظام الزكوي أو الخسائر المرحلة المدرجة في القوائم المالية، وحيث تبين أن أساس الخلاف يتركز على عدم رد الهيئة المكون من مخصص الزكاة إلى الخسائر المرحلة لعامي ٢٠١٨م و٢٠١٩م ويطالب المكلف باحتساب الخسائر المرحلة للعام ٢٠٢٠م بقيمة (٤, ٦٣١, ٧٢٤) ريال، وحيث ذكرت الهيئة أنها لم تقم برد المخصص إلى الخسائر المرحلة بسبب عدم قيامها برد المخصص إلى صافي الربح المعدل في سنة تكوينه، وبالرجوع إلى إقرار الزكاة لعام ٢٠١٨م تبين أن صافي الربح المعدل بمبلغ (٢٠٥, ٢٢٤) ريال عبارة عن صافي الربح الدفترية بعد الزكاة بمبلغ (١٨٠, ٥٠) ريال والمخصصات (متضمنة مخصص الزكاة) بقيمة (٠٢٥, ١٧٤) ريال، وبالإطلاع على احتساب الهيئة في لائحة استئنافها اللاحقة تبين أنها قامت باحتساب الربح قبل الزكاة بقيمة (٢١٨, ١٣٨) ريال وتم رد مكون مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ومكون مخصص مكافأة نهاية الخدمة بقيمة (٠٠٠, ١٢) و(٩٨٧, ٧٣) على التوالي بالتالي لا يوجد مخصص زكاة ليتم رده، عليه يتبين صحة احتساب الهيئة استناداً على المادة الخامسة فقرة (٨) حيث تكون الخسائر المرحلة المعتمدة لعام ٢٠٢٠م بمبلغ (٦٨٦, ٤٢٣, ٤) ريال سعودي وذلك بعد مقارنتها مع القوائم المالية طبقاً للقوائم المالية أيهما أقل وفقاً لاحتساب الهيئة المرفق، مما تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار الدائرة.

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



أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-240903) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-240903) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠٢٠م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم الخسائر المرحلة المعدلة طبقاً للقوائم المالية)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

أرباح التقييم - خسائر متراكمة - أرصدة دائنة - استثمارات محلية - غرامة التأخير.

الملخص

- اعترض الطرفان على العديد من البنود الزكوية لعام ٢٠١٨م، فقبلت الدائرة استئناف الهيئة في بند أرباح الاستثمارات غير المحققة وألغت قرار دائرة الفصل فيه، كما قبلت استئنافها في بند الأرصدة المستحقة طويلة الأجل من شركات تابعة ورفضت في المقابل استئناف المكلف بشأنه، ورفضت غالب استئنافات المكلف في بنود الأرباح الاستثمارية والخسائر المرحلة الضريبية والمخصصات والاستثمارات المحلية والخارجية والمدفوعات والمصروفات المقدمة وقروض الموظفين وودائع الضمان والإيرادات غير المفوترة والضرائب، مع إثبات انتهاء الخلاف جزئيًا في فروقات الخسائر المتراكمة وتعديل القرار في الأرصدة الدائنة بحسب ما حال عليه الحول وبنصيب الشريك السعودي، وانتهت كذلك إلى تعديل غرامة التأخير بربطها بالبند الذي استقر عليه أصل الضريبة أو سقط عنه.

المستند

- المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ.
- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

- القرار الوزاري رقم (٣٢٩٤) الصادر في تاريخ ١٥ / ١١ / ١٤٣١ هـ

دفعو الأطراف

دفعو المستأنف (المكلف)

- فيما يخص بند (عدم حسم حصة الشركة في أرباح الاستثمار في شركة...)، أشار المكلف إلى أن قرار دائرة الفصل قد تناول البند من جانب واحد وهو الجانب الزكوي، متجاهلاً تأثير البند على الجانب الضريبي (الوعاء الضريبي) للشركة، وبناءً عليه يؤكد المكلف على انتهاء الخلاف من الجانب الزكوي بقبول حسم رصيد آخر المدة للاستثمار في شركة... وفق حيثيات قرار بند (١٠-أ)، وأما من الجانب الضريبي، يطالب المكلف بإلغاء أثر نصيبها في أرباح شركة... والتي تم الإفصاح عنها (كريح) ضمن إيرادات الشركة بقوائمها المالية المدققة وفق قائمة الدخل، حيث تم التصريح عنها ضمن إيرادات الشركة بالقوائم المالية المدققة عن نصيب الشركة في أرباح جائزة الحسم لأغراض ضريبة الدخل وفق نص اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والتعديلات اللاحقة عليها بالمادة (الأولى). وفيما يخص بند (عدم حسم حصة الشريك غير السعودي في الخسائر المرحلة المعدلة من الوعاء الضريبي)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس اعتراض المكلف على إجراء الهيئة المتمثل في عدم حسم نصيب الشريك غير السعودي في الخسائر المرحلة من الوعاء الضريبي للعام ٢٠١٨م، ويؤكد على أحقية المكلف في حسم نصيب الشريك غير السعودي من الخسائر المرحلة وفقاً لنص المادة (٢١) من النظام الضريبي، وبناءً عليه يطالب المكلف بحسم الخسائر المرحلة بواقع (٢٥٪) من صافي الربح المعدل النهائي من الوعاء الضريبي للعام ٢٠١٨م. وفيما يخص بند (عدم حسم المستخدم من مخصص الديون مشکوك فيها)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس عدم السماح بحسم المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها من صافي الربح للجانب الزكوي والضريبي للعام ٢٠١٨م، ودفع بأنه تم استيفاء الضوابط النظامية قبل إعدام الدين منها وتم التصريح بها كإيرادات في السنوات السابقة، كما أن الديون المعدومة ناتجة عن تقديم الخدمات وتم بموجب حسابات نظامية مدققة من قبل محاسب قانوني مرخص له بالمملكة، والشركة

تعتقد أن حساباتها المدققة تعتبر بديلاً عن شهادة المحاسب القانوني، كما أشار المكلف إلى ملاءمة مبلغ الديون المعدومة لحجم الإيرادات وارتفاع تكلفة تحصيلها مقارنة بمبلغها، حيث إنها ليست ذات أهمية نسبية مقارنة مع الإيرادات وانطباق الضوابط النظامية لحسم المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، ويوضح المكلف أن استحقاق الإيرادات مرتبط مع المعايير والمبادئ المحاسبية خصوصاً في استحقاق الإيرادات والتي تعكس بالواقع واقعة تحصيل تلك الإيرادات، حيث إن عملية شطب الديون هي الوسيلة الوحيدة التي من شأنها عكس واقعة إمكانية التحصيل من عدمها للتوصل لإيرادات الشركة الفعلية النقدية. وفيما يخص بند (حسم رصيد المستخدم من المخصصات من صافي الربح بدلاً من الوعاء الزكوي)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس حسم المستخدم من المخصصات من التعديلات على صافي الربح، حيث يمثل المستخدم من هذه المخصصات (مخصص مكافأة نهاية خدمة، ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها)، وتعد مصروفات زكوية فعلية متكبدة من قبل المكلف، وبالتالي يجوز السماح بخصمها من الوعاء الزكوي من ضمن التعديلات على صافي الربح الدفترى، لا سيما أنها لم تعتمد كمصاريف نظامية عند تحميلها على حسابات الشركة كمخصصات وليس مصروفات فعلية وتم خضوعها للزكاة؛ وعليه فإنه لا بد من أخذ المستخدم من المخصصات بعين الاعتبار عند تحديد الوعاء الخاضع للزكاة، تجنباً للثني الزكوي. وفيما يخص بند (عدم حسم فروقات خسائر متراكمة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس عدم اعتماد الهيئة لحسم فروقات خسائر متراكمة بالبدائية، حيث إن قرار دائرة الفصل لم يثبت موافقة الهيئة جزئياً على اعتراض الشركة، وذلك وفق ما ورد في مذكرة الهيئة الجوابية، وبالإطلاع على قرار دائرة الفصل فقد أقرت بالمبالغ الواردة في ربط الهيئة والتي قد عدلتها الهيئة بموجب وجهة نظرها، مما يعد ذلك من باب الحكم بأكثر مما تطالب به الهيئة، وبناءً عليه تطالب الشركة بإثبات قبول جزئي للبند محل الاستئناف لتكون الفروق كما هي موضحة في مذكرة الهيئة الجوابية، وأما فيما يخص استئناف الشركة على احتساب الهيئة غير الدقيق للخسائر المتراكمة، فيتمسك المكلف بوجهة نظره الواردة في مذكرة رده على مذكرة الهيئة الجوابية ليكون الاحتساب الصحيح للخسائر المتراكمة الواجب حسمها من الوعاء الزكوي للعام ٢٠١٨م كما هو مرفق باللائحة، وعليه فيطالب المكلف بقبول

استئناف وإلغاء قرار الدائرة واعتماد حسم الفروقات لخسائر متراكمة. وفيما يخص بند (إضافة نصيب الشريك السعودي في مصروفات مستحقة للوعاء الزكوي)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة قامت بإضافة نصيب الشريك السعودي من بند مصروفات مستحقة للوعاء الزكوي بمبلغ (٥٢٠, ٧٩٩) ريال لحولان الحول، بناءً على الحركة المقدمة من المكلف، حيث إن هذه المبالغ لا تعد بمثابة قروض ولا يجب أن تخضع للزكاة وحال عليها الحول ولم تمول إضافات عروض قنية، كما لا ينطبق على هذه المبالغ أهم شروط خضوع الزكاة. وفيما يخص بند (الاستثمارات في منشآت محلية)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس اعتراض المكلف على عدم حسم الهيئة الاستثمار في شركة..... للتنمية والتطوير والاستثمار في صندوق..... ريت، حيث لم توضح الهيئة الأسباب والأسانيد التي اعتمدت عليها في ذلك الاحتساب، وعليه يحتفظ المكلف بحقه في إلغاء الربط لعدم إشعار الشركة بالتفاصيل وأسباب الرفض واستندت في رأيها إلى الفقرة (٧) من المادة (الحادية والعشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، بالرغم من أن المكلف تواصل مع الهيئة لتوضيح تفاصيل البند وأسباب الفرق، إلا أن الهيئة لم تقدم رد واضح، وأشار المكلف إلى أن الاستثمارات المحسومة مرفقة في صحيفة الاستئناف ويثبت أن جميعها منشآت مقيمة في المملكة العربية السعودية ومسجلة لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وملزمة بتقديم إقرارها، وعليه يتوجب أن تحسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة، باعتبارها استثمارات طويلة الأجل، وعليه يطالب المكلف بحسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي. وفيما يخص بند (عدم حسم استثمارات خارجية من الوعاء الزكوي)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس مطالبة المكلف في حسم نصيب الشريك السعودي من الاستثمارات الخارجية إلى الوعاء الزكوي بمبلغ (٣٨٤, ١٦٠, ٤٤) ريال لعام ٢٠١٨م، حيث أشار المكلف إلى أن نية الشركة هي الاحتفاظ بهذا الاستثمار كمعرض قنية من أجل تحقيق عائد استثماري، وبأن الزكاة لهذه النوعية تجب في الربيع فقط دون الأصل مستنداً إلى الفتوى رقم (١٨٦٩٠) الصادرة عن هيئة كبار العلماء، واستند المكلف في طريقة المعالجة الزكوية إلى ما ورد في تعميم الهيئة رقم (٢/٨٤٤٣/١٠٢) الصادر في عام ١٣٩٢هـ وأكد المكلف بأحقته بحسم الاستثمار الخارجي دون اشتراط تزكية المبالغ في بلد الاستثمار، ويطالب المكلف

بحسم استثماراتها الخارجية المتاحة للبيع للعام ٢٠١٨م. وفيما يخص بند (حسم مدفوعات مقدمة لشراء استثمار من الوعاء الزكوي)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، لعدم السماح بحسم رصيد المدفوعات المقدمة لشراء استثمارات بمبلغ (٢٥٠, ٦٣١, ١) ريال من وعاء الزكاة للعام ٢٠١٨م، حيث أشار إلى أن المبالغ محل الاعتراض تمثل دفعات مقدم لتمويل استثمار في شركة (...)، وبالتالي لا يجوز تزييتها بموجب المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والتي جاء فيها أن الدفعات لشراء أصول ثابتة تعد من العناصر السالبة لوعاء الزكاة، وعليه يطالب المكلف بحسم الدفعات المقدمة لشراء الاستثمار الموضح أعلاه من الوعاء الزكوي. وفيما يخص بند (حسم المصاريف المدفوعة مقدماً من وعاء الزكاة للعام ٢٠١٨م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، ويطلب بحسم حصة الشريك السعودي من أرصدة المدفوعات المقدمة، حيث إن طبيعة هذه المصروفات كونها ذات طبيعة رأس مالية مرتبطة بسنوات لاحقة، كما أن القوائم المالية المقدمة المدققة من محاسب قانوني لعام ٢٠١٨م مستند كافي لإثبات أن هذه المصاريف هي فعلاً مصاريف مرتبطة بسنوات لاحقة، وحيث أن طبيعة هذه المصاريف المدفوعة مقدماً تأخذ حكم النفقات المؤجلة لأنها تتعلق بمصاريف غير مباشرة بأكثر من سنة مالية. وفيما يخص بند (قروض للموظفين من الوعاء الزكوي)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، ويطلب بالسماح بحسم نصيب الشريك السعودي في رصيد سلف الموظفين من وعاء الزكاة بقيمة (٣٢٣, ٢٨٤, ١) ريال للعام ٢٠١٨م، حيث أشار إلى أن تلك الأرصدة تمثل مبالغ اضطرت الشركة لإقراضها لموظفيها وفقاً لمتطلبات النشاط والتزام للشركة تجاه موظفيها، وعليه فإنها أموال محجوزة غير مستغلة ولا تستخدم في عروض التجارة ولم يحل عليها الحول في ذمة الشركة، وبالتالي لا يجوز اعتبار هذه الأموال بمثابة قروض مستغلة خاضعة للزكاة. وفيما يخص بند (حسم ودائع ضمان من الوعاء الزكوي)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، ويطلب بالسماح بحسم نصيب الشريك السعودي في تأمين نقدي مقابل ضمان بنكي بمبلغ (٠٧٩, ٤٦١) ريال من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٨م، حيث أشار إلى أن تلك المبالغ تمثل رصيد هامش النقدي مقابل ضمان بنكي والذي يمثل المبالغ المحتجزة لدى البنوك التي يتعامل معها، كما أن عدم حسم التأمين من وعاء الزكاة يخالف القواعد الشرعية التي تؤكد

تزكية الأموال التي بحوزة المكلف متى ما حال عليها الحول، وبالتالي لا يجوز تزكية التأمين النقدي المودعة بأحد البنوك كون الشركة لا تملك التصرف فيها بالاستثمار ولا بالاستخدام في النشاط وحكمها حكم الوديعة النظامية للبنوك والمجاز حسمها بموجب اللائحة. وفيما يخص بند (حسم إيرادات لم يصدر بها فواتير ضمن الذمم المدينة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، ويطالب بالسماح بحسم نصيب الشريك السعودي في الإيرادات غير المفوترة ضمن الأرصدة المدينة بقيمة (٩٥٥, ٥١٥, ٢) ريال، حيث أشار في لائحة استئنافه إلى أن تلك الإيرادات المستحقة تمثل حقوقاً للشركة لم تستلمها الشركة، ولذلك يجب ألا تزكى حتى تستلمها الشركة وتستقبل بها حولاً جديداً، وقد تأييد ذلك بموجب فتوى رقم (٢٠٤٥٢/خ). وفيما يخص بند (حسم ضرائب من الوعاء الزكوي)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة، ويطالب بالسماح بحسم نصيب الشريك السعودي في ضرائب من الوعاء الزكوي بمبلغ (٧٠٢, ٠٢١) ريال للعام ٢٠١٨م، وأشار إلى أن هذه المصروفات تمثل مبالغ خرجت من ذمة الشركة قبل حولان الحول، ولا يجوز تزكيتها شرعاً، كما أن الأصل في معالجة المصاريف هو الإجازة، وطالما لم يرد نص خاص بعدم جواز حسم المصروف فإن مصروف ضريبة الاستقطاع محل الاعتراض جائز الحسم، كما أن أحكام المادة (الثالثة عشرة) من نظام ضريبة الدخل، والخاصة بالمصروفات غير جائزة الحسم لا تنطبق على مكلفي الزكاة. وفيما يخص بند (إضافة نصيب الشريك السعودي من الأرصدة الدائنة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة، حيث يدفع بأن هذه المبالغ لا تعد قروض، ولا يجب أن تخضع للزكاة وإن حال عليها الحول، لا سيما أنها لم تمول إضافات عروض قنية، كما لا ينطبق على هذه المبالغ أهم شروط الخضوع للزكاة، ذلك أن أحكام نظام جباية الزكاة الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٨٦٣٤) لعام ١٣٧٠هـ المعدل بالمرسوم الملكي رقم (٥٧٧) لعام ١٣٧٦هـ تقضي بأن تستوفي الزكاة الشرعية وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية، عليه فإن إضافة هذه الحسابات لوعاء الزكاة للسنوات المذكورة أعلاه يتعارض مع النصوص الشرعية والنظامية القاضية بأن الدين يمنع الزكاة، حيث إن مثل هذه المبالغ والذمم تستخدم في تمويل رأس المال العامل وتمثل مستحقات على الشركة للغير، أما في حال تم اعتبار هذه المبالغ بمثابة قروض وهو أمر غير مطابق للواقع، فإن المكلف يطالب الأخذ بالفتاوى الشرعية التي أكدت أن الزكاة على المقرض وليس المقترض، طالما أن

المقتترض ملئ وغير مماطل، وطالما أن هذه المبالغ استخدمت في عروض التجارة (رأس المال العامل)، وعليه فإن وجوب تزكية ذلك المال تقع على الجهة المقرضة ولا يجوز تزكية المال الواحد مرتين، عليه يطالب المكلف الأخذ بوجهة نظره أعلاه عند إصدار الربط المعدل بعدم إضافة مصاريف مستحقة بمبلغ (٥٢٠, ٧٩٩) ريال. وفيما يخص بند (عدم حسم نصيب الشريك السعودي في الأرصدة المستحقة طويلة الأجل من شركات تابعة (سلف مدينة) من وعاء الزكاة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة، ويدفع بأن هذه الأرصدة المستحقة من الشركات التابعة والزميلة هي تمثل سلف مدينة تم تقديمها لهذه الشركات التابعة والتي تخضع لجباية الزكاة في المملكة، وبالتالي فإن عدم حسم هذه المبالغ من الوعاء الزكوي للشركة سيعترب عليه ثنياً زكويًا وهو أمر غير جائز شرعاً، وعليه يتضح أن الأرصدة المستحقة من الشركات التابعة لا بد من حسمها من الوعاء الزكوي منعاً للثني. وفيما يخص بند (غرامة التأخير)، يطالب المكلف بإلغاء غرامة التأخير.

دفع المستأنفة (الهيئة)

- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (عدم حسم أرباح الاستثمارات غير المحققة من صافي الربح الدفتری) تفيد الهيئة بأنها لم تقبل حسم أرباح استثمارات غير محققة من صافي الربح الدفتری بمبلغ (٩١٣, ٧٣٨, ١٨) ريال؛ وذلك لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لأرباح الاستثمارات غير المحققة، كما أنه وفي مرحلة الاعتراض تم الاجتماع مع ممثلي المكلف وطلبت الهيئة تقديم طريقة احتساب أرباح استثمارات غير محققة بمبلغ (٩١٣, ٧٣٨, ١٨) ريال وكيفية التصريح عنها بالقوائم المالية، وقد جاء رد الشركة بأن أرباح الاستثمارات غير المحققة بمبلغ (٩١٣, ٧٣٨, ١٨) ريال تمثل تسوية للقيمة العادلة للقوائم المالية، ومبلغ (٥٤٤, ٩١٣, ١٨) ريال محسوم منها احتياطي القيمة العادلة بمبلغ (٦٣٠, ١٧٤) ريال بموجب قائمة التغيرات في حقوق الملكية، وأما ما أشار إليه المكلف في لائحة اعتراضه من الجانب الزكوي بأن هذه الأرباح لا تعبر عن أموال في حوزة الشركة وأن الأرباح ناتجة من إعادة تقييم الاستثمارات ومن الجانب الضريبي يذكر المكلف بأن أية إيرادات ناتجة عن إعادة تقييم لا يعتد بها، وما دفع

به بشأن قبول الهيئة للبند لعام ٢٠١٢م، فتجيب الهيئة بعدم تجاوب المكلف مع الهيئة وعدم تقديم المستندات المؤيدة للأرباح لعام ٢٠١٨م، وبالتالي يكون ما ورد في لائحة الدعوى لا يمكن الركون إليه، كما أن المكلف قام بتخفيض صافي الربح المعدل بقيمة (٠٠, ٩١٣, ٧٣٨, ١٨) ريال ولم يقدّم مستند توضيحي يبين نوع الاستثمار، حيث أنه في حال كان الاستثمار في صناديق فلا يحق للمكلف حسمها من صافي الربح أو من الوعاء الزكوي، وبالرجوع للقوائم المالية والبيانات المقدمة من قبل المكلف اتضح بأنها تمثل أرباح ناتجة من إعادة تقييم لصناديق استثمارات وأسهم في صناديق (خارجية) بالقيمة العادلة وليست أرباح محققة فعلية ناتجة من بيع، كما أن هذا النوع من الاستثمارات الصناديق والأسهم ليست من عناصر الحسوم من الوعاء الزكوي، وعليه تم رفض اعتراض المكلف وتؤكد الهيئة على صحة ونظامية إجراءاتها بعدم تعديل أرباح العام بهذا البند وذلك أنه لم يتضح تأثيرها على دخل العام، بالإضافة إلى أن الاستثمارات المتعلقة بها غير مقبول حسمها من الوعاء الزكوي كذلك عدم انطباق الفقرة (ثانيًا/ ح) من المادة الرابعة. وفيما يخص بند (إضافة نصيب الشريك السعودي من الأرصدة الدائنة)، تفيد الهيئة بأن القرار انتهى إلى إثبات انتهاء الخلاف في البند أعلاه بناءً على قبول الهيئة لاعتراض المدعية وفقًا لمذكرة الهيئة الجوابية رقم (١)، وفي هذا الصدد تؤكد الهيئة بأن القرار جانبه الصواب فيما انتهى إليه؛ إذ أن الهيئة قبلت اعتراض المكلف جزئيًا ولم تقبل الاعتراض بشكل كلي، حيث قامت الهيئة بإضافة نصيب الشريك السعودي أرصدة دائنة للوعاء الزكوي بمبلغ (٩٣٧, ٣٩٢) ريال على التوالي لحولان الحول بناءً على الحركة المقدمة من المكلف حيث تم إضافة الدائنون أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل وذلك لعدم تطابق رصيد البيان المقدم مع أرصدة القوائم المالية، استنادًا إلى الفقرة (٥/ أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفيما يخص بند (بند الاستثمارات في منشآت محلية)، توضح الهيئة بأن الشركة المستأنف ضدها تمتلك حصة بنسبة (٤٩٪) وحقوق الملكية طبقًا للقوائم المالية لشركة (...). لعام ٢٠١٨م بمبلغ (٩٢٩, ٤٢٨, ١٦١) ريال وحصة الشركة محل الاعتراض منها وحصة الشريك السعودي منها وهي تمثل الحصة والتي خضعت للزكاة في الشركة، وعليه فإن إجراء الهيئة سليم في حسم الاستثمارات في حدود ما تم تزييته فقط في الشركة المستثمر فيها (...). حيث قامت الهيئة بحسم حصة الشركة في الاستثمار في شركة (...).

من الوعاء الزكوي بمبلغ (٣٣, ٣٠٩, ٦٢٣, ٤٧) ريال بفرق (٦٤٠, ٩١٩, ٣٠) ريال عن ما جاء في إقرار المكلف لعام ٢٠١٨م، وعند دراسة الاعتراض تم رفض اعتراض المكلف؛ على اعتبار أن الشركة تمتلك حصة (٤٩٪) وحقوق الملكية طبقاً للقوائم المالية لشركة (...). لعام ٢٠١٨م بمبلغ (٩٢٩, ٤٢٨, ١٦١) ريال وحصة الشركة محل الاعتراض منها (١٧٥, ١٠٠, ٧٩) ريال أي بنسبة (٤٩٪) من حقوق الملكية إضافة لحصة الشريك السعودي منها (٦٠٪) أي بمبلغ (١٠٥, ٤٦٠, ٤٧) ريال وهي تمثل الحصة والتي خضعت للزكاة في الشركة، بالتالي تم حسم الاستثمارات في حدود ما تم تزكيته في الشركة المستثمر فيها (...). كما قامت الهيئة بالاطلاع على أوراق الدعوى ولم يتضح لها تقديم المكلف أي مستندات داعمة لذلك البند، علاوة على ذلك قامت الهيئة بمراجعة تقرير المحاسب القانوني والوارد ضمن القوائم المالية الموحدة لغرض خاص لعام ٢٠١٨م والذي تحفظ فيها على القيمة المستثمرة في هذه الشركة حيث تم فحص قوائم شركة (...) من قبل الهيئة التي تملك منها ما نسبته (٤٩٪) واتضح أن المبلغ المستثمر أقل من المصرح عنه، أما فيما جاء بحثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي، مما يؤكد على صحة وسلامة إجراء الهيئة. وفيما يخص بند (عدم حسم نصيب الشريك السعودي في الأرصدة المستحقة طويلة الأجل من شركات تابعة (سلف مدينة) من وعاء الزكاة)، تفيد الهيئة بأن القرار انتهى إلى إثبات انتهاء الخلاف في البند أعلاه بناءً على قبول الهيئة لاعتراض المدعية وفقاً لمذكرة الهيئة الجوابية رقم (١)، وفي هذا الصدد تؤكد الهيئة بأن القرار جانبه الصواب فيما انتهى إليه؛ إذ أن الهيئة قبلت اعتراض المكلف حيال هذا البند بحسم الاستثمارات في حدود نسبة حصة الشركة فيما تم تزكيته في الشركات المستثمر فيها، ولم توضح الدائرة في قرارها تفاصيل انتهاء الخلاف بين المكلف والهيئة واكتفت بما جاء في مذكرة الهيئة، وهو ما قد يحدث لبس بين أطراف الدعوى في تفسير ما انتهى إليه قضاء الدائرة بشأن البند. وفيما يخص بند (غرامة التأخير)، تفيد الهيئة بأن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بقبول اعتراض المكلف على بند غرامة التأخير وإسقاطها عنه كنتيجة تبعية للبنود المستأنف عليها أعلاه، ولما أن الهيئة قامت بالاستئناف عليها لذا تُطالب الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (٧٧) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك استناداً للمادة (٦٨) فقرة

(١/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل . وعليه فتطالب الهيئة بقبول استئنافها وإلغاء قرار دائرة الفصل، كما تحتفظ بحقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المرافعة.

موقف اللجنة من الدفوع

بخصوص استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (عدم حسم أرباح الاستثمارات غير المحققة من صافي الربح الدفترى)، وحيث نصت الفقرة رقم (٤) من البند (ثانيًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٤- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء»، كما نصت الفقرة (ح) من ذات المادة على: «ح- للأغراض الزكوية يؤخذ في الاعتبار نتائج إعادة تقييم الأوراق المالية من ربح أو خسارة طبقاً لقيمة السوقية»، وبناءً على ما تقدّم، وحيث نصت أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة المشار إليها أعلاه بأنه يؤخذ في الاعتبار نتائج إعادة تقييم استثمارات الأوراق المالية طبقاً للقيمة العادلة الظاهرة في القوائم المالية، وحيث يكمن الخلاف حول عدم حسم قيمة الأرباح غير المحققة بقيمة (٩١٣، ٧٣٨، ١٨) ريال، حيث تدفع الهيئة بعدم تقديم المكلف المستندات الكافية التي توضح طبيعة الاستثمارات، ولما أن قبول حسم الأرباح أو الخسائر من عدمه لا يرتبط بالأصل، عليه فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم أرباح الاستثمارات غير المحققة من صافي الربح الدفترى).

وفيما يخص استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في منشآت محلية (شركة...))، وحيث نصت الفقرة رقم (٤/أ) من البند (ثانيًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٤- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان

الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء»، وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن الخلاف في مطالبة الهيئة بحسم حصة الشركة في الاستثمار في شركة... بقيمة (١٠٥, ٤٦٠, ٤٧) ريال من الوعاء الزكوي والتي تمثل حصة الشريك السعودي بنسبة (٦٠٪) من إجمالي حصة الشركة في الشركة المستثمر فيها البالغة (١٧٥, ١٠٠, ٧٩) ريال والتي تمثل ما نسبته (٤٩٪) من رأس مال شركة... (المستثمر فيها)، ولما أن الأصل في الاستثمارات في الشركات السعودية المسجلة لدى الهيئة والتي تقدم إقراراتها للهيئة وتدفع الزكاة بموجبها أن يتم حسمها بالكامل، وبما أن المكلف يمتلك (٤٩٪) من رأس مال شركة... والذي قامت شركة... بالتزكية عنها وفقاً للإقرارات الزكوية والقوائم المالية لشركة... (المستثمر فيها)، والتي تبين من خلالها أنه تم دفع الزكاة عن هذه الاستثمارات بالكامل وخضوع حصة الشركة المستثمرة (المكلف) للزكاة، عليه فإن الدائرة تنتهي إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في منشآت محلية (شركة...)).

وفيما يخص استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (عدم حسم حصة الشركة في أرباح الاستثمار في شركة...)، واستناداً إلى القرار الوزاري رقم (٣٢٩٤) الصادر في تاريخ ١٥/١١/١٤٣١ هـ والمتضمن على: «أ- بالنسبة للدخل المتحقق عن استثماراتها في شركة أموال أخرى مقيمة داخل المملكة فإنه تحاشياً لازدواج العبء الضريبي يتم استبعاد هذا الدخل من الخضوع للضريبة متى ما توفرت الضوابط الآتية: ١- أن يكون هذا الدخل سبق خضوعه للضريبة في المملكة. ٢- ألا تقل نسبة المساهمة في الشركة المستثمر فيها عن ١٠٪. ٣- ألا تقل فترة ملكية الحصص عن سنة واحدة»، وبناءً على ما تقدم، وحيث يكمن الخلاف في إجراء الهيئة بعدم قبول حسم حصة الشركة في أرباح الاستثمار في شركة... من صافي الربح المعدل بمبلغ (٨٤٨, ٤٩٤) ريال وذلك لتحقيق خسائر في نتيجة العام لشركة... لعام ٢٠١٨م، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها من القوائم المالية لشركة... قائمة الربح أو الخسائر وقائمة الدخل الشامل أنها حققت خسائر خلال العام وليس أرباح؛ وبالتالي لا يوجد أرباح تم تزكيته، كما تم حسم الاستثمارات التي خضعت للزكاة بالكامل والتي تشمل أرباح العام، وبالتالي فإن حسمها من ربح العام سوف ينتج عنه ثني في الحسم، مرة ضمن رصيد الاستثمارات ومرة أخرى ضمن أرباح العام المعدلة، عليه فإن الدائرة تنتهي إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم حصة الشركة في أرباح الاستثمار في شركة...).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم حصة الشريك غير السعودي في الخسائر المرحلة المعدلة من الوعاء الضريبي)، وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (١١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١ هـ على أنه: «يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (٢٥٪) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف»، واستناداً إلى الفقرات (أ، ب) من المادة (٢١) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ والمتعلقة بترحيل الخسائر، والتي نصت على ما يلي: «أ - يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً. ب - صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزايدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية»، وبناءً على ما تقدم، حيث يكمن الخلاف حول عدم قبول الهيئة لحسم حصة الشريك غير السعودي في الخسائر المعدلة من الوعاء الضريبي لعام ٢٠١٨م بما لا يتجاوز (٢٥٪)، حيث تدفع الهيئة أن المكلف لم يحسم أي خسائر ضمن الإقرار لعامي ٢٠١٧م و٢٠١٨م في حدود (٢٥٪) من صافي ربح الإقرار المعدل، في حين يؤكد المكلف على أحقيته بحسم نصيب الشريك غير السعودي من الخسائر المرحلة وفقاً لنص المادة (٢١) من النظام الضريبي، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، تبين لها أن المكلف صرح في إقراره عن ربح بمبلغ (٣٢٩,٠٩١) ريال لعام ٢٠١٨م، وحيث قامت الهيئة بقبول اعتراض المكلف جزئياً وذلك بحسم الخسائر المرحلة في نسبة (٢٥٪) أي بمبلغ (٢٧٣,٨٢) ريال من الربح المصرح عنه في إقرار المكلف، ولما أن المكلف لم يقدم أي دفع جديدة وإنما اكتفى بتكرار ما سبق ذكره أمام دائرة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم حصة الشريك غير السعودي في الخسائر المرحلة المعدلة من الوعاء الضريبي).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم المستخدم من مخصص الديون مشكوك فيها)، وحيث نصت الفقرة (٣) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥ هـ على أن «المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ٣- الديون المعدومة حسب الضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح عن الديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات. ج- أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. - أن يتم اتخاذ كافة إجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي، أو ثبوت إفلاس المدين. هـ- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. و- التزام المكلف بالتصريح عن الديون ضمن دخله متى تم تحصيلها»، واستناداً إلى الفقرة (٣) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ٠١/٠٦/١٤٣٨ هـ، والتي نصت على: «تعد الديون المعدومة من المصاريف التي يجوز حسمها طبقاً للضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن ممارسة النشاط. ج- أن يقدم المكلف شهادة من 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 ضمن دخله متى تم تحصيلها»، وبناءً على ما تقدم، وحيث يكمن الخلاف حول عدم حسم المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها من صافي الربح للجانب الضريبي والذكوي بمبلغ (٧٩٨, ٢٤) ريال لعام ٢٠١٨م، حيث تدفع الهيئة بعدم تقديم المكلف المستندات المنصوص عليها في أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة واللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها أعلاه لإثبات إعدام الدين، بينما يدفع المكلف بأنه تم استيفاء الضوابط النظامية قبل إعدام الدين منها وتم التصريح بها كإيرادات في السنوات السابقة، كما أن الديون المعدومة ناتجة عن تقديم الخدمات، وأضاف بأن إعدام الديون تم بموجب حسابات نظامية مدققة من قبل محاسب قانوني مرخص له بالمملكة والتي تعد بديلاً عن شهادة المحاسب القانوني من وجهة نظره، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها بأن المكلف لم يقدم المستندات المنصوص عليها في أحكام اللائحة التنفيذية لجباية

الزكاة واللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها أعلاه؛ وعليه لم يستوفي المكلف الضوابط النظامية للجانب الزكوي والضريبي، وإنما اكتفى بتكرار ذات الدفع المقدمة سابقاً أمام دائرة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم المستخدم من مخصص الديون مشكوك فيها).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (حسم رصيد المستخدم من المخصصات من صافي الربح بدلاً من الوعاء الزكوي)، وحيث نصت الفقرة (٩) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٩- المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام»، وبناءً على ما تقدم، وحيث يكمن الخلاف في مطالبة المكلف بحسم المستخدم من المخصصات من التعديلات على صافي الربح باعتبارها مصروفات زكوية فعلية جائزة الحسم، بينما دفعت الهيئة بأنها لم تقبل حسم المستخدم من المخصصات بمبلغ (٨٢٥, ٦٨٥) ريال من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٨م، وذلك لحسمها ضمن حركة المخصصات، وباطلاع الدائرة على حركة المخصصات المرفقة في مذكرة الهيئة، تبين لها أنها قامت بتعديل حسم المستخدم من المخصصات بحسب ماورد في كشف حركة المخصصات المرفق، لما أن المكلف لم يقدم حركة المخصصات، وحيث إن المعالجة الزكوية للمستخدم من المخصصات تتمثل في حسمه من رصيد المخصصات أول العام، وحيث إن الهيئة قامت بالمعالجة الزكوية لحصة الشريك السعودي في بند المخصصات وذلك خلال رصيد المخصصات أول العام، كما أن مخصص ديون مشكوك في تحصيلها تم الفصل فيه في البند المتعلق بـ (عدم حسم المستخدم من مخصص الديون مشكوك فيها) والذي انتهى قرار الدائرة فيه إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم رصيد المستخدم من المخصصات من صافي الربح بدلاً من الوعاء الزكوي).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم فروقات خسائر متراكمة)، وحيث نصت الفقرة (٩) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه «يحسم من الوعاء الزكوي

الآتي: ٩- صافي الخسارة المرحلة المعدلة طبقاً لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها»، وحيث نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/١٠/١٤٣٥ هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩/١٠/١٤٣٥ هـ على أنه: «إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه»، وبناءً على ما تقدم، ولما كانت 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، وحيث انتهى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف إلى رفض اعتراض المكلف واعتماد مبلغ الخسائر البالغ (٢٦٧, ٧٥١, ٣٢) ريال قبل القبول الجزئي للهيئة بحسم المبلغ (٤٠, ٩٨٠, ٤٨٦, ٤٥) ريال. ولما أن مطالبة المكلف تكمن في إثبات القبول الجزئي للبند وفقاً لمذكرة الهيئة، وذلك على النحو التالي: «.. وبناءً عليه تطالب الشركة ابتداءً بإثبات قبول الهيئة الجزئي لاعتراض الشركة..»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن مبلغ (٤٠, ٩٨٠, ٤٨٦, ٤٥) ريال، وأما فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن مبلغ (٦٠, ٦١٨, ٧١٧, ١١) ريال والمتمثل في الفرق بين ما جاء بالإقرار الزكوي البالغ (٥٩٩, ٢٠٤, ٥٧) ريال وبين ما تم قبوله من الهيئة وإثبات انتهاء الخلاف فيه بمبلغ (٤٠, ٩٨٠, ٤٨٦, ٤٥) ريال، ولما أن المعتبر في الخسائر المرحلة لأغراض الزكاة هو ما تم تعديله وفق ما يتطلبه النظام الزكوي وليس الخسائر المرحلة المدرجة في القوائم المالية، وحيثُ تبين أن الهيئة قامت بحسم الخسائر المرحلة المعدلة وفقاً لربطها وذلك بعد تعديلها بالمخصصات التي تم ردها في سنة تكوينها، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بمبلغ (٦٠, ٦١٨, ٧١٧, ١١) ريال بدلاً من (٣٣٢, ٤٥٣, ٢٤) ريال.

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة نصيب الشريك السعودي في مصروفات مستحقة للوعاء الزكوي)، وحيث نصت الفقرة (٥) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ، على: «٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقدًا وحال عليه الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للفقيرة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول»، وبناءً على ما تقدم، تعد المصروفات المستحقة إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيًا كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء دون اشتراط حولان الحول عليها، وحيث تبين أن الهيئة قامت باحتساب حولان الحول بناءً على الحركة المقدمة من المكلف، وفقاً لأحكام الفقرة (٥) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها عدم تقديم المكلف الحركة التفصيلية للمصاريف المستحقة المطابقة للقوائم المالية للتحقق من عدم حولان الحول، ولا ينال من ذلك ما أشار إليه المكلف بأن هذه الديون تستخدم في تمويل رأس المال العامل، حيث تخضع هذه الديون للزكاة حتى عند استخدامها في تمويل رأس المال العامل للشركة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة نصيب الشريك السعودي في مصروفات مستحقة للوعاء الزكوي).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة الاستثمارات في منشآت محلية)، وحيث نصت الفقرة (٤/أ) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ، 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 إلى الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من ذات اللائحة، 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 أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار أن الاستثمارات تمثل عروض قنية ويجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام عليها، ولما يكمن الخلاف بين الطرفين في الاستثمارات في شركة... والاستثمارات في صندوق...، ولما أن الصناديق تتسم بجمع مبالغ مختلفة المصدر لاستثمارها في مجالات متنوعة، وللصندوق ذمة مالية مستقلة عن الجهة الاستثمارية المصدرة له، وقائم على تقليب الأموال والمتاجرة بها بيعاً وشراءً وليس الاقتناء، وبالتالي فإن الاستثمار في هذه الصناديق يعد في حكم عروض التجارة ولا يجوز حسمه من وعاء الزكاة، ولا يغير من ذلك مدة الاستثمار في الصندوق، وإنما العبرة في طبيعة الاستثمار، حيث إنها صناديق للمتاجرة وليس للقنية، وأما فيما يخص الاستثمار في شركة...، وحيث ذكرت الهيئة بأن شركة... تم تسجيلها لدى الهيئة في تاريخ لاحق لتاريخ عقد التأسيس المعدل بتاريخ ٢٤ / ٠٤ / ٢٠١٩م، وبالتالي فإن حصة الاستثمار لم يُزكى عنها في عام ٢٠١٨م ولم يقدم المكلف ما يثبت خضوعها للزكاة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة الاستثمارات في منشآت محلية).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم استثمارات خارجية من الوعاء الزكوي)، وحيث نصت الفقرة (٤/ب) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ٠١ / ٠٦ / ١٤٣٨هـ، على: «الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي»، واستناداً إلى الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من ذات اللائحة، 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

يكمن الخلاف بين الطرفين في عدم حسم الهيئة نصيب الشريك السعودي في الاستثمارات الخارجية بمبلغ (٣٨٤, ١٦٠, ٤٤) ريال من الوعاء الزكوي، حيث تدفع الهيئة بأن المكلف لم يحتسب ضمن إقراره الزكوي لعام ٢٠١٨م الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات ولم يقدم القوائم المالية عنها والمعتمدة من مدقق خارجي معتمد، كما لم يقدم ما يثبت تزكيتها، في حين يدفع المكلف أن النية هي نية القنية من أجل تحقيق عائد، عليه تم تصنيف هذه الاستثمارات ضمن الموجودات غير المتداولة، وبأن الزكاة لنوعية هذه الاستثمارات تجب في ريعها دون أصلها، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، تبين لها عدم تقديم المكلف القوائم المالية المدققة من محاسب قانوني معتمد للشركات المستثمر فيها خارج المملكة، كما لم يقدم مستند يثبت سداد الزكاة المستحقة عن هذا الاستثمار، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم استثمارات خارجية من الوعاء الزكوي).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (حسم مدفوعات مقدمة لشراء استثمار من الوعاء الزكوي)، وحيث نصت الفقرة (٤) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ على: «(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 إلى الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من ذات اللائحة، 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 يكمن الخلاف بين الطرفين في عدم حسم الهيئة لمدفوعات مقدمة لشراء استثمار بمبلغ (٢٥٠, ٦٣١, ١) ريال من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٨م، حيث تدفع الهيئة بأن هذا المبلغ من البنود غير واجبة الحسم وفقاً لأحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ في حين يدفع المكلف بأن الدفعات المقدمة هي لتمويل استثمار في شركة...، وبالتالي لا يجوز تزكيتها طبقاً للمادة (الخامسة)

اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وباطلاع الدائرة على القوائم المالية وإيضاحاتها، تبين لها بأن هذه الشركة دفعت مقدماً إلى شركة...، وهذا المبلغ المدفوع يتعلق مشروع محتمل، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لتوضيح طبيعة هذا المشروع المحتمل ومدى خضوعه لجباية الزكاة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم مدفوعات مقدمة لشراء استثمار من الوعاء الزكوي).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (حسم المصاريف المدفوعة مقدماً من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٨م)، وحيث نصت الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٠٦/١٤٣٨هـ 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، حيث يكمن الخلاف بين الطرفين في عدم حسم الهيئة للمصاريف المدفوعة مقدماً بمبلغ (٩٥٣, ٣٧٨) ريال من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٨م، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لهذه المصروفات للتحقق من طبيعتها وكونها ذات طبيعة رأسمالية وإيرادية ومرتبطة بفترات لاحقة، وحيث لم يقدم المكلف أي دفوع جديدة تستدعي الاستدراك أو التعقيب، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم المصاريف المدفوعة مقدماً من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٨م).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (قروض للموظفين من الوعاء الزكوي)، وحيث نصت الفقرة (١/ أو لاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٠٦/١٤٣٨هـ على: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ١- رأس المال الذي حال عليه الحول، وكذا الزيادة فيه وإن لم يحل عليها الحول إذا كان مصدر هذه الزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلاً لأصل من أصول القنية المخصصة من وعاء الزكاة»، وبناءً على ما تقدم، حيث يكمن الخلاف

بين الطرفين في عدم حسم الهيئة القروض المقدمة للموظفين بقيمة (٣٢٣، ٢٨٤، ١) ريال من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٨م، حيث يدفع المكلف أن تلك المبالغ تمثل مبالغ قام المكلف بإقراضها لموظفيه وفق متطلبات النشاط والتزامًا للشركة تجاه موظفيها، في حين تدفع الهيئة أنها ليست من البنود الواجبة الحسم طبقًا لأحكام المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، تبين لها أن البند محل الاستئناف يمثل أرصدة مدينة (سلف الموظفين)، ويعد من مصادر الأموال الداخلية ويخضع للزكاة ضمن رأس المال وفقًا للفقرة (أولاً/ ١) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وفيما يتعلق بدفع المكلف بأنها أموال محجوزة غير مستغلة المكلف فلا يعد دفع صحيح، كون أن الموظفين يعتبرون طرف مرتبط تعاقدًا بالمكلف وبإمكان المكلف تحصيل هذه المديونيات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض للموظفين من الوعاء الزكوي).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (حسم ودائع ضمان من الوعاء الزكوي)، وحيث نصت الفقرة (١/ أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ على: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ١- 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 تمويلًا لأصل من أصول القنية المخصصة من وعاء الزكاة»، وبناءً على ما تقدم، حيث يكمن الخلاف بين الطرفين في عدم حسم ودائع ضمان مقابل ضمان بنكي بمبلغ (٧٩، ٤٦١) ريال من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٨م، حيث تدفع الهيئة أنه ليست من البنود الواجبة الحسم طبقًا لأحكام المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، في حين يدفع المكلف أنه لا يجوز تزكية التأمين النقدي المودعة بأحد البنوك، كون الشركة لا تملك التصرف فيها بالاستثمار ولا بالاستخدام في النشاط وحكمها حكم الوديعة النظامية للبنوك والمجاز حسمها بموجب اللائحة، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، تبين لها أن نشاط المكلف يتمثل في الإدارة والتعهد بالتغطية وإدارة صناديق الاستثمار وإدارة محافظ العملاء، وحيث إن خطاب الضمان هو في حقيقته عقد ضمان مقدم من الشركة إلى البنك، مما يعني أنها تظهر كرسيد مدين، والغرض منه هي ضمان الالتزام في وفاء الدين، وتقدم إلى

المستفيد، ليضمن البنك طالب الضمان في الالتزام بعمل معين، وفي حالة عدم الالتزام يسيل قيمة الخطاب لصالح تلك الجهات التي أصدر لها خطاب الضمان، ولكون خطاب الضمان انفرادي بخصائص معينة لا يخرج عنه هذه الحقيقة، وبالتالي فالضمان في حق المضمون له (المستفيد) لا يترتب عليه تملك المال قبل الأداء، وإنما هو وثيقة يستوفى بها عند الاستحقاق، ولأن الضمان هو ضمان لما سيجب، وليس ضماناً لشيء قد وجب في ذمة العميل، وبما أن الأموال في خطابات الضمان والاعتمادات المستندية تعد أموالاً زكوية تجب الزكاة فيها وأن المبالغ التي حبسها المكلف في خطاب الضمان قد حُبس لمصلحة نمائه مما لا يمنع ملكيته التامة ووجوب الزكاة فيه ما دام المال باقياً في ملكيته، وحيث لم يقدم المكلف أي دفع جديد مؤثر، كما أن ما قدمه كان تكراراً لما تم تقديمه أمام دائرة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم ودائع ضمان من الوعاء الزكوي).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (حسم إيرادات لم يصدر بها فواتير ضمن الذمم المدينة)، حيث يكمن الخلاف بين الطرفين في عدم حسم الهيئة لإيرادات غير مفوترة ضمن أرصدة مدينة بمبلغ (٩٥٥, ٥١٥, ٢) ريال من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٨م، حيث يدفع المكلف أنها إيرادات مستحقة لم تستلمها الشركة، ويجب ألا تزكي عليها حتى تستلمها، في حين تدفع الهيئة بأن هذه البنود ليست من البنود الواجبة الحسم وفقاً لأحكام المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، وحيث إن جميع الإيرادات المعترف بها في قائمة الدخل والنتيجة عن تطبيق السياسات المحاسبية ومنها أساس الاستحقاق المحاسبي تخضع لجباية الزكاة في العام الذي تم الاعتراف بها في القوائم المالية سواء كانت مفوترة أم غير مفوترة طبقاً لمبادئ الاستحقاق المحاسبي، وهذه يمثلها بند الإيرادات غير المفوترة من ضمن الأصول المتداولة في القوائم المالية المدققة، وبالتالي وحيث إن البند محل الاستئناف لم يكن من ضمن بنود حسميات الوعاء الزكوي، وحيث لم يقدم المكلف أي دفع جديد مؤثر، كما أن ما قدمه كان تكراراً لما تم تقديمه أمام دائرة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم إيرادات لم يصدر بها فواتير ضمن الذمم المدينة).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (حسم ضرائب من الوعاء الزكوي)، وحيث نصت الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف بين الطرفين في عدم حسم الهيئة لمصروف ضرائب مدفوع عن حصة الشريك الأجنبي؛ حيث يطالب المكلف بحسم نصيب الشريك السعودي من مصروف الضرائب المسدد، في حين تدفع الهيئة أنه ليس من ضمن البنود واجبة الحسم وفقاً لأحكام المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، حيث إن احتساب مصروف الضرائب يكون بناءً على حصة الشريك الأجنبي فقط، وذلك بعد إجراء التعديلات على صافي الربح المحاسبي، وبالتالي فإن الوعاء الزكوي للشريك السعودي لن يتأثر بالمصروف المسدد، وحيث لا يوجد نص نظامي أجاز الحسم، وحيث لم يقدم المكلف أي دفعات جديدة مؤثرة، كما أن ما قدمه كان تكراراً لما تم تقديمه أمام دائرة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم ضرائب من الوعاء الزكوي).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم ضرائب استقطاع المسددة عن الشركات التابعة المملوكة بنسبة ١٠٠٪)، وحيث نصت الفقرة (٣) من المادة (السابعة والخمسون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة»، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف بين الطرفين في مطالبة المكلف بحسم ضرائب الاستقطاع المسددة عن الشركات التابعة بنسبة (١٠٠٪) بمبلغ (٣٢٩, ٦٦١, ٩) ريال، كون الهيئة لم تعتمد ضرائب

الاستقطاع المدفوعة للهيئة والمدرجة في وعاء الشركة كدفوعات تحت الحساب، في حين تدفع الهيئة بعدم تقديم المستندات من قبل المكلف، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها عدم تقديم المكلف المستندات المطلوبة من قبل الهيئة والمتمثلة في: بيان تحليلي للإيرادات وتفصيلي على مستوى الفروع، وما يثبت سداد ضرائب الاستقطاع عن المبالغ المدفوعة للمركز الرئيسي، وحيث لم يقدم المكلف أي دفعات جديدة مؤثرة، كما أن ما قدمه كان تكراراً لما تم تقديمه أمام دائرة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم ضرائب استقطاع المسددة عن الشركات التابعة المملوكة بنسبة ١٠٠٪).

فيما يخص استئناف الطرفين بشأن بند (إضافة نصيب الشريك السعودي من الأرصدة الدائنة)، وحيث نصت الفقرة (أولاً/ ٥) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١ هـ، على أنه: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقدًا وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للفقرة ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول»، وبناءً على ما تقدم، تعد الأرصدة الدائنة إحدى مكونات الوعاء الزكوي أيًا كان نوعها أو مصدرها أو تصنيفها بشرط حوّلان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي دون اشتراط حوّلان الحول عليها، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها تقديم المكلف الحركة التفصيلية لبند الأرصدة الدائنة والقوائم المالية المعتمدة، والتي اتضح منها تطابق رصيد البيان المقدم مع أرصدة القوائم المالية، وتبين بأن ما حال عليه الحول يبلغ (٨٠٢, ١٧٥) ريال، وما يخص نصيب الشريك السعودي بقيمة (٤٨١, ١٠٥) ريال، ولا ينال من ذلك ما أشار إليه المكلف بأن هذه الديون تستخدم في تمويل رأس المال العامل، حيث تخضع للزكاة حتى وإن تم استخدامها في تمويل رأس المال العامل للشركة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف الطرفين وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة نصيب الشريك السعودي من الأرصدة الدائنة)، وذلك بإضافة رصيد الأرصدة الدائنة بما حال عليه الحول وفق الحركة المقدمة ونصيب الشريك السعودي بقيمة (٤٨١, ١٠٥) ريال.

فيما يخص استئناف الطرفين بشأن بند (عدم حسم نصيب الشريك السعودي في الأرصدة المستحقة طويلة الأجل من شركات تابعة (سلف مدينة) من وعاء الزكاة)، وحيث نصت الفقرة (٤/أ) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ 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 تقدم، حيث يكمن الخلاف في استئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل والذي انتهى إلى إثبات انتهاء الخلاف بناءً على قبول الهيئة لاعتراض المكلف، وتؤكد بأنه تم قبول حسم الاستثمارات في حدود نسبة حصة الشركة فيما تم تزكيته في الشركات المستثمر فيها بقيمة (٦١٩, ٠٠١, ١٦) ريال، في حين يطالب المكلف بحسم كامل البند من الوعاء الزكوي، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها تقديم المكلف القوائم المالية لشركة...، والتي اتضح من خلالها بأنها مصنفة ضمن المطلوبات، وعليه فإن للمكلف الحق في حسم جزء من القروض من وعائه الزكوي بمقدار نسبة ملكيته في الشركة المستثمر فيها بمبلغ وقدره (٦١٩, ١٠٠, ١٦) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (عدم حسم نصيب الشريك السعودي في الأرصدة المستحقة طويلة الأجل من شركات تابعة (سلف مدينة) من وعاء الزكاة).

فيما يخص استئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير)، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ على أن: «إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفوعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد»، واستناداً إلى الفقرة (١) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١ هـ والتي نصت على: «تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١٪ من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة»، كما نصت الفقرة (٣) من المادة

(٦٧) من ذات اللائحة، على: «تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد»، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها الهيئة، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، عليه يتبين صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها رفض استئناف الهيئة لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير).

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-173116) الصادر في الدعوى رقم (ZI-2023-173116) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠١٨م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١ - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم أرباح الاستثمارات غير المحققة من صافي الربح الدفري).

- ٢- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في منشآت محلية (شركة...)).
- ٣- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم حصة الشركة في أرباح الاستثمار في شركة...).
- ٤- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم حصة الشريك غير السعودي في الخسائر المرحلة المعدلة من الوعاء الضريبي).
- ٥- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم المستخدم من مخصص الديون مشكوك فيها).
- ٦- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم رصيد المستخدم من المخصصات من صافي الربح بدلاً من الوعاء الزكوي).
- ٧- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم فروقات خسائر متراكمة):
 - أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن (مبلغ ٤٠, ٩٨٠, ٤٨٦, ٤٥ ريال).
 - ب- رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (مبلغ ٦٠, ٦١٨, ٧١٧, ١١ ريال).
- ٨- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة نصيب الشريك السعودي في مصروفات مستحقة للوعاء الزكوي).
- ٩- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في منشآت محلية).
- ١٠- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم استثمارات خارجية من الوعاء الزكوي).
- ١١- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم مدفوعات مقدمة لشراء استثمار من الوعاء الزكوي).

- ١٢- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم المصاريف المدفوعة مقدماً من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٨ م).
- ١٣- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (قروض للموظفين من الوعاء الزكوي).
- ١٤- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم ودائع ضمان من الوعاء الزكوي).
- ١٥- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم إيرادات لم يصدر بها فواتير ضمن الذمم المدينة).
- ١٦- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حسم ضرائب من الوعاء الزكوي).
- ١٧- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم ضرائب استقطاع المسددة عن الشركات التابعة المملوكة بنسبة ١٠٠٪).
- ١٨- رفض استئناف الطرفين وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة نصيب الشريك السعودي من الأرصدة الدائنة).
- ١٩- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (عدم حسم نصيب الشريك السعودي في الأرصدة المستحقة طويلة الأجل من شركات تابعة (سلف مدينة) من وعاء الزكاة).
- ٢٠- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير).
- وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-246482

الدعوى رقم: Z-2024-246482

المفاتيح:

أصول مستبعدة - مخصصات طويلة - مساهمات مؤجلة - قروض طويلة - دائنون تجاريون.

الملخص

- اعترض المكلف على بنود الأصول المحتفظ بها للاستبعاد والمخصصات طويلة الأجل والتبرعات والمساهمات المؤجلة ومخصص الهبوط في القيمة والدائنين التجاريين، كما استأنف الطرفان بند القروض طويلة الأجل، وطلب المكلف إلغاء قرار دائرة الفصل بدعوى أن بعض هذه البنود تمثل أصول قنية أو مبالغ محتجزة أو مخصصات مرتبطة بالتزامات محددة لا يجوز إضافتها للوعاء، وانتهت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل في جميع تلك البنود لعدم كفاية الإثبات أو لثبوت حولان الحول أو لعدم انطباق وصف الأصول الثابتة المحسومة، مع إثبات انتهاء الخلاف في بند القروض طويلة الأجل بعد قبول الهيئة اعتراض المكلف بشأنه.

المستند

- المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ.
- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

- فيما يخص بند (عدم السماح بحسم الأصول المحتفظ بها للاستبعاد بمبلغ (٢٥٠,٠٠٠, ١٠١) ريال من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، ودفع بأن الشركة المستأنفة قامت بشراء توريينات لتوليد الكهرباء لمدينة (...)، وكان الغرض من هذه الأصول توليد الكهرباء وتحقيق الدخل للشركة، لكن أبرمت الشركة فيما بعد عقد مع الشركة السعودية للكهرباء لتزويدها بالكهرباء، الأمر الذي نتج عنه توقف استخدام هذه الأصول وبناءً عليه فقد صُنفت كأصول محتفظ بها للبيع، وعليه فإن هذه الأصول لم يتم شراؤها بنية بيعها؛ ولكن نظرًا لتغير الظروف تعين على الشركة اتخاذ قرار بيعها، كما أن الشركة المستأنفة ليست في مجال التجارة (أي شراء وبيع) التوريينات لتوليد الكهرباء، وبناءً على ذلك ينبغي اعتبار هذه الأصول كأصل ثابت تمتلكه الشركة ويجب السماح بحسمه من الوعاء الزكوي، حيث لو لم تشتري الشركة هذه الأصول لكانت الشركة قد استخدمت الأموال لشراء أصول أخرى تساعد في توليد إيرادات الخاضعة للزكاة. وفيما يخص بند (إضافة رصيد المخصصات طويلة الأجل بمبلغ (٥, ٠٩٩, ٠٠٠) ريال للوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، ودفع بأن الشركة المستأنفة تعاقدت مع عملاء الوحدات السكنية بغرض توفير خدمات الصيانة للممتلكات والمدينة، كما أن تكاليف تقديم هذه الخدمات على العمر الإنتاجي للوحدة السكنية لعملائها لهؤلاء أعلى من الرسوم أو التكاليف التي تفرضها الشركة على عملائها، وعليه قامت الشركة بتخصيص هذا المبلغ لتغطية التكاليف الزائدة التي قد تتكبدها الشركة في المستقبل. فيما يخص بند (التعديلات الأخرى بمبلغ ٧٨٠ ريال)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، ويدفع بأن الفرق بين التزام الزكاة مع الأخذ بالاعتبار التعديلات المختلفة التي أجرتها الهيئة كجزء من ربطها الزكوي والتزام الزكاة وفقًا لإشعار الربط هو (٢٣, ١٩) أي ما يقارب من (٧٨٠) ريال، وعلى الرغم أن الربط غير مادي فمن المهم أن تكون الشركة على علم في المستقبل. وفيما يخص بند (التبرعات)، يطالب

المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، وأفاد بأن تلك المبالغ تمثل وديعة في أحد البنوك بناءً على قرار مجلس الإدارة بالتبرع بالمبلغ المكتسب من حصة المساهمين المؤسسين في رأس المال والتي تم إيداعها في ودائع ثابتة لدى بنك، وقد تمت إضافة العمولة المكتسبة من هذه الوديعة إلى المبلغ المتبرع به لأغراض الخيرية، وأضاف بأن الشركة لم تستخدم الأموال المودعة في الحساب وليس لديها النية في استخدام الأموال لأغراض العمل، كما أن إدارة الشركة ليس لديها وصول إلى الحساب البنكي، وإنما مجلس الإدارة فقط هو الذي لديه صلاحية اتخاذ القرار فيما يتعلق باستخدام الأموال، وعليه فإن الأموال ليست في حيازة الشركة، وعليه يطالب المكلف بإلغاء إجراء الهيئة وعدم إضافة رصيد التبرعات إلى الوعاء الزكوي. وفيما يخص بند (المساهمات المؤجلة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، حيث أفاد بأن تلك المبالغ تم استلامها من العملاء فيما يتعلق بأصول البنية التحتية والأرض والتي تم إثباتها كالالتزام للسماح بالوصول إلى العقارات المباعة، كما أن هذا الالتزام يتم اطفاءه على مدى العمر الإنتاجي لأصول البنية التحتية ويحسم الإطفاء المتصل بهذا الشأن من استهلاك أصول البنية التحتية تلك الفترة، وبالتالي فإن هذه الأموال مُحْتَظَفٌ بها لأغراض محددة طبقاً لسياسة الشركة، ولا يمكن تسويتها بالمطلوبات العادية لأغراض الزكاة. فيما يخص بند (القروض طويلة الأجل) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، ويعترض على إجراء الهيئة المتمثل في إضافة القروض طويلة الأجل المستخدمة في تمويل أصول ثابتة بمبلغ (٥٠) مليون ريال الخاصة بالبنك..... فيما يخص بند (مخصص الهبوط في القيمة)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، حيث أفاد بأن المخصص نشأ عن الهبوط في قيمة الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ التي تم التصريح عنها تحت بند (الممتلكات والآلات والمعدات)، وذكر بأنه طالب بخخص الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ على أساس الصافي من الوعاء الزكوي، أي القيمة الختامية ناقص مخصص الهبوط في القيمة. فيما يخص بند (الدائنون التجاريون)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، ودفع بأن أرصدة الدائنين التجاريين تتكون من حسابات جارية متعددة، وأنه في حال قامت الهيئة بتجميع حسابات الجهات الدائنة سيكون التزام أقل، كما أفاد أنه تم تقديم حركة الدائنين التجاريين من خلال خطاب الاعتراض.

- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (القروض طويلة الأجل) تفيد الهيئة أنها قامت عند الربط بإضافة (٧٥٠) مليون ريال إلى وعاء الزكاة بسبب حولان الحول على المبلغ وتمويل إضافات للأصول الثابتة. وعليه فتطالب الهيئة بقبول استئنافها وإلغاء قرار دائرة الفصل، كما تحتفظ بحقوقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المرافعة.

موقف اللجنة من الدفع

بخصوص استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم الأصول المحتفظ بها للاستبعاد بمبلغ ٢٥٠, ٠٠٠ ريال من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م)، وحيث نصت الفقرة رقم (١) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ، على: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:

١- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية - وأن تكون مستخدمة في النشاط»، كما نصت الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من ذات اللائحة، على أن: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديره وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدّم، حيث يكمن الخلاف في مطالبة المكلف بحسم الأصول المحتفظ بها للاستبعاد بمبلغ (٢٥٠, ٠٠٠ ريال من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن تلك الأصول تمثل مولدات كهرباء قرر المكلف بيعها خلال العام محل الخلاف بسبب التوقف عن استخدامها، مما يتبين معه أن تلك الأصول لا تعدّ من أصول القنية ولا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي

بناءً على أحكام الفقرة (١) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة المشار إليها أعلاه، عليه فإن الدائرة تنتهي إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم الأصول المحتفظ بها للاستبعاد بمبلغ ٠,٠٠, ٢٥٠, ١٠١ ريال من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م).

وفيما يخص استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (إضافة رصيد المخصصات طويلة الأجل بمبلغ ٠,٠٠, ٠٩٩, ٥ ريال للوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م)، وحيث نصت الفقرة رقم (٩) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: «أولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٩-المخصصات اول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام»، كما نصت الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من ذات اللائحة، على أن: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدّم، وحيث تعد المخصصات أحد مكونات الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول، وباطلاع على صحيفة الاستئناف المقدمة من المكلف، تبين لها بأنه لم يُنازع على عدم حولان الحول على تلك المبالغ، وإنما اكتفى بالدفع بأنها مبالغ مخصصة لتغطية التكاليف، وحيث إن تلك المبالغ المخصصة وقد حال عليها الحول بإجمالي وقدره (٠,٠٠, ٠٩٩, ٥) ريال وهي في ذمة المكلف، مما يتبين وجوب الزكاة عليها، وعليه وحيث لم يورد المكلف أي جديد في صحيفة استئنافه، عليه فإن الدائرة تنتهي إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة رصيد المخصصات طويلة الأجل بمبلغ ٠,٠٠, ٠٩٩, ٥ ريال للوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م).

وفيما يخص استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (التعديلات الأخرى بمبلغ ٧٨٠ ريال)، وحيث نصت الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على: «يقع عبء إثبات صحة ما

ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها، وبناءً على ما تقدم، حيث انتهى قرار الدائرة محل الاستئناف إلى صرف النظر عن البند؛ لعدم تقديم المكلف ما يثبت تقدمه بالتظلم أمام الهيئة ابتداءً، باطلاع الدائرة على صحيفة استئناف المكلف، تبين لها بأنها جاءت خالية من أي دفع، وإنما اكتفى بالإشارة إلى الاعتراض على مبلغ (٧٨٠) ريال، عليه فإن الدائرة تنتهي إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التعديلات الأخرى بمبلغ ٧٨٠ ريال).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (التبرعات)، وحيث نصت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ، على: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول»، كما نصت الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من ذات اللائحة، على أن: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدم، حيث يكمن الخلاف في مطالبة المكلف عدم إضافة التبرعات المستحقة إلى الوعاء الزكوي باعتبارها لا تندرج تحت البنود المنصوص عليها في الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة المشار إليها أعلاه، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى والمستندات المقدمة من المكلف، تبين لها بأن المبالغ ليست في حساب بنكي لا يمكن للشركة التصرف فيه، حيث إن البند مُصنف ضمن الذمم الدائنة، وعليه لا تعد مبالغ لا يمكن التصرف بها، وذلك ما أكدته المكلف في مذكرته

الإلحاقية التي أشار فيها إلى أن المبالغ محل الخلاف في حساب مستقل وهي في حكم الأمانة ويتم التصرف بها على الأعمال الخيرية متى تطلب الأمر، وعليه فإن تلك المبالغ تجب فيها الزكاة متى ما حال الحول عليها، ولا ينال من ذلك ما ذكره المكلف من أنها مبالغ تدفع للفقراء ودعم المدارس، حيث إن إجراء الهيئة كان بإضافة رصيد أول المدة ناقص المبالغ المسددة أو المدفوعة مقابل تلك التبرعات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التبرعات).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (المساهمات المؤجلة)، وحيث نصت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ، على: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للفقرة ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول»، كما نصت الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من ذات اللائحة، على أن: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدم، وحيث تعدّ المساهمات المؤجلة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها، وحيث إن إجراء الهيئة يتمثل بإضافة ما حال عليه الحول من البند محل الخلاف، وحيث تقدم المكلف بصحيفة استئناف تضمنت تكرار لما سبق له إثارته أمام دائرة الفصل عند نظرها للنزاع في شأن هذا البند، وحيث إنه لا تثريب في الأخذ بالنتيجة التي انتهى إليها القرار فيما يتعلق البند محل النظر، وحيث لم نجد ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب على النتيجة التي انتهى إليها ذلك القرار بخصوص الاعتراض للبند محل النظر، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المساهمات المؤجلة).

وفيما يخص استئناف الطرفين فيما يتعلق ببند (القروض طويلة الأجل)، وحيث نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ٢٢/٠١/١٤٣٥هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٣٥هـ 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 قبول الهيئة لاعتراض المكلف بشأن هذا البند وفق مذكرتها الجوابية الإلحاقية المؤرخة في ٢٥/٠٨/٢٠٢٥م، والمتضمنة على: «تفيد الهيئة دائرتكم الموقرة أنه بعد الدراسة والتحقيق بقبول اعتراض المكلف حيال هذا البند مما يعد الخلاف بين الهيئة والمكلف منتهياً بهذا الشأن»، وقدم المكلف مذكرة إلحاقية مؤرخة في ٠٩/٠٩/٢٠٢٥م، تضمنت الآتي: «كما هو موضح ضمن مذكرة الهيئة المذكورة أعلاه، أفادت الهيئة مشكورة بأنه بعد الدراسة والتحقيق بقبولها اعتراض الشركة المتعلق ببند القروض طويلة الأجل وبالتالي فإن الخلاف على البند يعتبر منتهياً بين الشركة والهيئة»، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الطرفين (القروض طويلة الأجل).

وفيما يخص استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (مخصص الهبوط في القيمة)، وحيث نصت الفقرة (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ٠١/٠٦/١٤٣٨هـ 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، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى،

تبين لها بأن الهيئة قبلت حسم المبالغ المرتبطة بهبوط في قيمة الأعمال الرأسمالية وذلك كما هو موضح في القوائم المالية لعام ٢٠١٣م، وأما المبلغ المتبقي، حيث قدم المكلف القوائم المالية للأعوام من ٢٠١١م إلى ٢٠١٣م والتي لم يتضح من خلالها أن تلك المخصصات هي متعلقة فعلاً بالأعمال الرأسمالية، كما لم يقدم القوائم المالية لعام ٢٠١٠م والتي هي سنة التكوين للمخصص والتي يمكن من خلالها التحقق من تخفيضها للمبلغ، كما اكتفى بتقديم المكلف تحليل لحركة مخصص الهبوط، وعليه لا يمكن من خلال الكشف فقط التحقق من أن المخصصات التي لم تقبلها الهيئة تم تخفيض الاعمال الرأسمالية بها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص الهبوط في القيمة).

وفيما يخص استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (الدائنون التجاريون)، وحيث نصت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، على: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقدًا وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للفقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول»، وبناءً على ما تقدم، حيث يكمن الخلاف في إضافة ما حال عليه الحول من الأرصدة الدائنة، ويطلب المكلف بإضافة ما حال عليه الحول من تلك الأرصدة وفقاً للحركة المقدمة منه، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها بأن المكلف يدفع بأن المبالغ التي حال عليها الحول أقل مما قامت الهيئة بإضافته، كما أن المستند المقدم من المكلف عبارة عن بيان غير مستخرج من النظام ولا يمكن التحقق من صحة المبالغ الواردة فيه ولا يمكن مطابقته مع القوائم المالية والتحقق من صحة تلك الأرصدة، وعليه وحيث إن الخلاف خلاف مستندي، ولم يورد المكلف أي جديد بخلاف ما قدمه أمام دائرة الفصل، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدائنون التجاريون).

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



أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة... سجل تجاري (...), رقم مميز (...), والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2025-239265) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-239265) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٤م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم الأصول المحتفظ بها للاستبعاد بمبلغ ٠,٠٠, ٢٥٠, ١٠١ ريال من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م).
- ٢- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة رصيد المخصصات طويلة الأجل بمبلغ ٠,٠٠, ٠٩٩, ٥ ريال للوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م).
- ٣- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التعديلات الأخرى بمبلغ ٧٨٠ ريال).
- ٤- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التبرعات).
- ٥- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المساهمات المؤجلة).
- ٦- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف الطرفين (القروض طويلة الاجل).
- ٧- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص الهبوط في القيمة).
- ٨- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الدائون التجاريون).

وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

الربط التقديري

المفاتيح:

ربط تقديري - بيع المحروقات - طبيعة النشاط - تكليف زائد - إلغاء الإجراء.

الملخص

- اعترض المكلف على الربط الزكوي التقديري لعام ١٤٤٤هـ، وطلب إلغاء قرار دائرة الفصل وإجراء الهيئة بدعوى عدم تمكنه من الاعتراض على نحو نظامي، وعدم مراعاة طبيعة نشاطه في بيع المحروقات عند تقدير الوعاء، إذ إن هذا النشاط يقوم على رأس مال دوار وهوامش ربح محدودة وأسعار منظمة لا تبرر احتساب الزكاة على إجمالي الحساب على نحو يؤدي إلى تكليفه بأكثر من المستحق، وانتهت الدائرة إلى قبول استئنافه وإلغاء قرار دائرة الفصل وإلغاء إجراء الهيئة بعد ثبوت قصور التقدير لعدم أخذه بطبيعة النشاط وظروفه وما ترتب على ذلك من مجاوزة القدر المستحق نظاماً.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ

- فيما يخصّ الربط الزكوي التقديري لعام ١٤٤٤ هـ دفع المكلف بعدم إبلاغه بالمهلة النظامية للاعتراض، حيث تم تبليغه بالقرار بتاريخ ١٠/١٠/٢٠٢٣ م ولم يتبلغ بإشعار موعد الاعتراض، كما لم يوضح المدة القانونية للاعتراض، وأضاف بأنه لم يتم إشعاره بموعد الجلسة أمام الدائرة المصدرة للقرار. ودفع بأنه كان يجب على الهيئة تأخذ بعين الاعتبار أن رأس المال الذي يتم إعادة استثماره لا يُعد مكسباً خاضعاً للزكاة، بل إن الربح الناتج من شراء المحروقات وبيعها هو مكسب بسيط يعاد رأس المال من خلاله بشكل دوري، بحيث لا يستحق عليه زكاة كاملة كما تم حسابه، بالتالي فإن احتساب الزكاة على إجمالي الحساب بدون مراعاة لفارق رأس المال والمكاسب يعتبر مخالفة قانونية جسيمة ومجحفاً بحق ممارساتي التجارة المشروعة، وأشار إلى أن المكاسب المتحققة من بيع المحروقات هي مكاسب هامشية، ولا يمكن تحميلها عبئاً ضريبياً بنفس الطريقة التي يتم بها فرض الزكاة على دخل ثابت وكبير، وعليه يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل.

بخصوص استئناف المكلف بشأن الربط الزكوي التقديري لعام ١٤٤٤ هـ واستناداً إلى الفقرة (٤) من المادة (العاشرة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٠٧/٠٧/١٤٤٠ هـ، والتي نصت على أن: «٤- أن للهيئة الاسترشاد ببيانات المكلف لديها عند حساب زكاته بالأسلوب التقديري»، كما نصت الفقرة (٦) منها، على الآتي: «٦- أن للهيئة وضع حدود دنيا وعلياً لمكونات تقدير وعاء الزكاة للمكلف الذي يُحاسب بالأسلوب التقديري، بناء على اختلاف المدن والمواسم والمناسبات وأي ظرف مؤثر في التقدير». وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى والمستندات المقدمة من الطرفين، تبين لها بالاطلاع على السجل التجاري الخاص بالمكلف بأن نشاط المؤسسة

هو بيع المحروقات، وحيث إن المحروقات تعد من السلع المدعومة وبالتالي فإن أسعار البيع والشراء محددة وثابتة نظامًا، ولما أن الهيئة لم تأخذ بالاعتبار طبيعة نشاط المكلف عند إجراءها للربط التقديري علمًا بأن هذه المعلومات متوفرة لدى جهة الإدارة، وبالتالي يكون المكلف قد تم الزامه بأكثر من المستحق من قبل الهيئة، الأمر الذي يتعارض مع النظام العام، وحيث أنه وفقًا للقواعد الشرعية والنظامية لا يجوز تكليف الشخص بأكثر مما هو مستحق، ولا يغير من تلك القواعد قيام الهيئة بالربط عليه تقديرًا، كما لا يغير من تلك القواعد صدور قرار دائرة الفصل بفوات المدة النظامية للاعتراض، وكان من الواجب أن يكون محل الدعوى موافقًا للنظام العام، حيث كان من الواجب على الهيئة عند إجراء الربط التقديري على المكلف الأخذ بالاعتبار نشاط المكلف بحيث يكون مبلغ الربط مناسبًا لنشاطه، وحيث إن قرار الهيئة شابه العيب في تقدير إيرادات المكلف مما ترتب عليه تكليفه بأكثر من المستحق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل وإلغاء إجراء الهيئة.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف /...، سجل تجاري رقم (...). رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2024-240847) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-240847) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام ١٤٤٤ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل وإلغاء إجراء الهيئة.

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

ربط تقديري - نقل المنتجات - قيمة مضافة - إيراد فعلي - إلغاء القرار.

الملخص

- اعترض المكلف على الربط الزكوي التقديري لعام ١٤٤٤ هـ وطلب نقض قرار دائرة الفصل بدعوى أن الهيئة احتسبت الوعاء والزكاة المستحقة استنادًا إلى المبيعات المفصح عنها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة رغم أن هذه المبالغ لا تمثل إيراداته الفعلية كاملة، إذ يقتصر نشاطه على نقل المنتجات البترولية وتمثل إيراداته في رسوم النقل فقط، وقدم مستندات تثبت طبيعة نشاطه وأن المبالغ الظاهرة في الإقرارات تشمل مبالغ يتم تحصيلها وسدادها نيابة عن الغير، وانتهت الدائرة إلى قبول استئنافه وإلغاء قرار دائرة الفصل بعد ثبوت أن إقرارات ضريبة القيمة المضافة لا تعكس الواقع الفعلي لإيراداته ولا تصلح وحدها أساسًا صحيحًا لاحتساب الوعاء الزكوي التقديري.

المستند

- قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٨٥٢) وتاريخ ١٤٤١/٠٢/٢٨ هـ.

دفع الأَطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- فيما يتعلق بالربط الزكوي التقديري لعام (١٤٤٤ هـ)؛ أن الهيئة قامت باحتساب قيمة الوعاء الزكوي والزكاة المستحق سدادها على أساس المبيعات التي أقر عنها المكلف في ضريبة القيمة المضافة، ويدفع بأن الوعاء الزكوي لا يتناسب مع حقيقة نشاط المكلف، حيث أن طبيعة نشاطه مقتصرة على نقل المنتجات البترولية، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

موقف اللجنة من الدفع

بخصوص استئناف المكلف بشأن الربط الزكوي التقديري لعام ١٤٤٤ هـ، وحيث نصت الفقرة (٣) من قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٨٥٢) وتاريخ ٢٨/٠٢/١٤٤١ هـ على أنه: «يقدر وعاء الزكاة للمكلف الخاضع لهذه القواعد بتحديد رأس مال يتناسب مع حجم نشاط المكلف وفقاً للمعادلة الآتية: (المبيعات/٨) + (المبيعات × ١٥٪) وبما لا يقل عن رأس المال الوارد في السجل التجاري أو التراخيص اللازمة للنشاط أو أي مستندات أخرى يمكن للهيئة عن طريقها تحديد رأس المال»، ولما أنه تبين أن نشاط المكلف ينحصر في نقل المنتجات البترولية، وقدم المستندات الثبوتية لذلك، وحيث أن المبيعات التي أقر بها المكلف وأفصح عنها ضمن الاقرارات الضريبية المقدمة والتي اعتبرتها الهيئة أساساً لاحتساب قيمة الوعاء الزكوي والزكاة المستحق سدادها لا تعتبر إيرادات فعلية بالكامل؛ حيث اتضح أن إيراد المؤسسة يقتصر على رسوم عمليات المنتجات البترولية فقط وهي مبيعات لشركة.....، وحيث أن المستأنف قدم ما يفيد أن المبالغ الظاهرة في إقرار ضريبة القيمة المضافة لا تتعلق بإيراداته؛ مما يتوجب معه احتساب الوعاء الزكوي بناء على ما قدمه من مستندات توضح طبيعة نشاطه المقتصرة على نقل المنتجات البترولية، حيث أن إقرارات ضريبة القيمة المضافة لا تعكس الواقع الفعلي للمكلف، ذلك أنها تمثل المبيعات

وفقاً للمبادئ المحاسبية والقانونية قيمة ما يملكه المكلف، ولا يدخل ضمن مبيعاته ما يقوم بتحصيله وسداده نيابة عن أطراف أخرى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / مؤسسة...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-230473) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-230473) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام ١٤٤٤ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل؛ وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

ربط تقديري - بيان الجمارك - طبيعة النشاط - قاعدة الاستيراد - احتساب الوعاء.

الملخص

- اعترضت الهيئة على ما انتهت إليه دائرة الفصل في بند المستوردين للأعوام من ١٤٣١هـ إلى ١٤٣٧هـ وتمسكت بصحة محاسبة المكلف تقديرياً وفق قاعدة الاستيرادات لعدم إمساك حسابات نظامية، وانتهت الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بعد ثبوت أحقية الهيئة في تطبيق الأسلوب التقديري على نشاط الاستيراد، مع تعديل الاحتساب في بعض الأعوام وفق قيم الواردات الثابتة في بيان الجمارك المقدم من المكلف، وتأييد احتساب الهيئة في الأعوام التي كانت فيها الاستيرادات الفعلية أعلى أو التي ثبت فيها وجود واردات خلاف ما بُني عليه التقدير السابق.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ

- فيما يخص بند (المستوردون) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن القرار شابه عيب لكونه لا يستند على أساس صحيح ومخالف لواقع الحال والزكاة المتوجبة عليه، وتوضح الهيئة أن لدى المكلف استيرادات وقامت الهيئة بمحاسبتها بناءً على قاعدة الاستيراد خلال الأعوام محل الخلاف، وتوضح الهيئة بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام المادة الثالثة عشر حيث تم الاحتساب بناءً على قاعدة الاستيرادات المتعلقة بالفترات محل الخلاف كما أن المكلف لم يُقدم ما يُثبت نشاطه يقوم على تقاضي عمولة فقط مقابل المبيعات ولم ينف وجود استيرادات تخص نشاطه بل أكد على وجودها من خلال المذكرة المرفوعة للأمانة حيث أرفق بيان الجمارك والتي تبين بعد التحقق مُطابقتها مع بيان الاستيرادات الوارد، وذكرت الهيئة أن الإجراء يكون على النحو الآتي: أ/ الاستئناف للأعوام من ١٤٣١ هـ حتى ١٤٣٤ هـ: ذكرت الهيئة أنه بإعادة الاحتساب بناءً على الاستيرادات التي تخص السنة المالية (كُلُّ بما يخصها) نتج عنها زكاة أعلى من احتساب الهيئة، بخلاف ما جاء في مذكرة المكلف لذا تؤكد الهيئة على صحة إجراءاتها السابق. ب/ الاستئناف الجزئي وفق الاحتساب الموضح بالجدول المرفق في الصحيفة للأعوام من ١٤٣٥ هـ حتى ١٤٣٧ هـ كما تنوه الهيئة على أن المكلف لم يعترض على عام ١٤٣٨ هـ وفق ما جاء في لائحته كما أنها مسددة بالكامل وبالتالي يتضح أن قرار الدائرة قضى بأكثر مما يطالب به المكلف، أدناه صورة من الطلبات الواردة بلائحة الدعوى، وعليه فإن الهيئة مارست صلاحيتها الممنوحة لها بموجب الأنظمة واللوائح والذي تخولها بمحاسبة المكلف وفق ما يتم التوصل إليه من معلومات وبيانات كما يحق للهيئة وفق الصلاحيات الممنوحة لها نظاماً بالرجوع إلى هذه المعلومات لتتمكن من احتساب الوعاء الزكوي الذي يعكس بطريقة عادلة حقيقة نشاط المكلف في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتوفرة عن المكلف لدى الهيئة، وذلك إما من خلال ما يقدمه المكلف من دلائل وقرائن موثقة، أو من خلال الرجوع بشكل مباشر ومستمر لأي معلومات لها صلة مباشرة بالمكلف يتم الاحتفاظ بها لدى طرف ثالث

تبين حجم استيراداته، وعقوده، وعمالته، والقروض والإعانات الحاصل عليها، وعليه تؤكد الهيئة أن قرارها محل الدعوى مبنياً على أسباب نظامية صحيحة منصوص عليها في حيثياته.

موقف اللجنة من الدفوع

بخصوص استئناف الهيئة على بند (المستوردون)، حيث توضح الهيئة بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام المادة الثالثة عشر حيث تم الاحتساب بناءً على قاعدة الاستيرادات المتعلقة بالفترات محل الخلاف، وذكرت الهيئة أن الاجراء يكون على النحو الآتي: أ/ الاستئناف للأعوام من ١٤٣١ هـ حتى ١٤٣٤ هـ: ذكرت الهيئة أنه بإعادة الاحتساب بناءً على الاستيرادات التي تخص السنة المالية (كل بما يخصها) نتج عنها زكاة أعلى من احتساب الهيئة، بخلاف ما جاء في مذكرة المكلف لذا تؤكد الهيئة على صحة إجراءاتها السابق. ب/ الاستئناف الجزئي وفق الاحتساب الموضح بالجدول المرفق في الصحيفة للأعوام من ١٤٣٥ هـ حتى ١٤٣٧ هـ. واستناداً إلى الفقرة (٥/ و) من المادة (الثالثة عشرة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٦/١٤٣٨ هـ، والتي نصت على أن: «يحق للهيئة محاسبة المكلفين بالأسلوب التقديري من أجل إلزامهم بالتقيد بالمطلبات النظامية في الحالات التالية: و- إخفاء معلومات أساسية في الإقرار كإخفاء إيرادات أو إدراج مصروفات غير حقيقية أو تسجيل أصول لا تعود ملكيتها للمكلف»، كما نصت الفقرة (١٠) من المادة (الثالثة عشرة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٦/١٤٣٨ هـ، والتي نصت على أن: «..... ١٠- مع مراعاة ما ورد بالفقرة (٦) أعلاه يجوز تحديد الوعاء الزكوي بالأسلوب التقديري للفئات التالية من غير صغار المكلفين على النحو الآتي: أولاً: المستوردون: ٢- يحدد رأس المال للسنوات التي تتلو السنوات الخمس الأولى حسب الآتي: يتم جمع مشتريات المكلف الداخلية والخارجية عن السنوات الخمس الأخيرة التي آخرها سنة المحاسبة ثم يقسم الناتج على خمسة لاستخراج متوسط الاستيراد، ثم يقسم متوسط الاستيراد على ثمانية لاستخراج رأس المال في سنة المحاسبة. ٣- يُقدّر صافي ربح الاستيراد للعام بضرب إجمالي استيراد العام في النسبة المحددة لكل فئة من فئات الاستيراد وهي ثلاثة ونصف بالمئة (٥, ٣٪) لمستوردي المواشي والأسماك الطازجة

والخضار والفاكهة، وسبعة بالمئة (٧٪) للأرزاق (القمح، الذرة، الدقيق، الشعير، الدخن، الأرز، السكر، الفول، العدس، السمّن، البن، الزيوت)، وعشرة بالمئة (١٠٪) لما عدا ذلك، كما يقدر صافي ربح بواقع ١٥٪ للمشتريات الداخلية. ٤- إذا اتضح عدم وجود مشتريات داخلية وخارجية للمكلف في أي من السنوات، تعتبر مشتريات تلك السنة صفراً وتؤخذ في الحساب عند استخراج المتوسط. ٥- يكون الوعاء الزكوي للمكلف المستورد هو حاصل جمع رأس المال مع صافي الربح اللذين تم تحديدهما في هذه المادة. ٦- عند احتساب الوعاء الزكوي للمكلف المستورد، يراعى الآتي: أ- إذا كان الاستيراد مقابل عمولة محددة، تتم المحاسبة عن هذه العمولة، ويحاسب صاحب البضاعة الذي تم الاستيراد له عن هذه الاستيرادات بضمها لمشترياته وأخذها في الاعتبار عند تقدير رأس ماله وأرباحه. ب- المكلفون الذين لديهم عقود توريد مع الدولة، تقدر زكاتهم بإضافة أرباح عقود التوريد أو أرباح المشتريات - أيهما أكبر - إلى رأس مال المكلف في سنة المحاسبة. ج- لا يخضع لهذه القاعدة من يقتصر استيراده على مواد خام أو أصول ثابتة أو قطع غيارها لاستخدامها في نشاطه، حيث يحاسب عن متججه النهائي وفق القواعد المطبقة على النشاط الصناعي، كما لا تطبق هذه القاعدة على الاستيراد العارض لمرة واحدة، حيث تتم المحاسبة عن أرباح المكلف فقط طبقاً لنسبة ربح كل فئة من فئات الاستيراد. د- لا يخضع لهذه القاعدة مستوردو العملات والسبائك الذهبية، وإنما تتم محاسبتهم على أساس رأسمالهم المثبت لدى مؤسسة النقد العربي السعودي، وتقدر الأرباح بالاسترشاد بحالات المثل ممن لديهم دفاتر وسجلات نظامية، وبناءً على ما تقدم، ولما أن الخلاف يكمن في عدم قبول الربط التقديري للأعوام من ١٤٣١هـ إلى ١٤٣٧هـ، حيث أن المكلف يدفع بعدم صحة احتساب الهيئة الزكاة بناءً على قاعدة الاستيرادات، في حين أن الهيئة أشارت في لائحة استئنافها بأنها مارست ما لها من صلاحيات بالربط بناءً على قاعدة الاستيراد، وبالإطلاع على ملف الدعوى، وحيثُ تبين بأن المكلف لا يمسك حسابات فإنه يحق للهيئة محاسبته تقديرياً وفق لقاعدة الاستيرادات المذكورة أعلاه كالآتي: أ- للأعوام ١٤٣١هـ و ١٤٣٢هـ و ١٤٣٤هـ: باطلاع الدائرة على المُرفق المتضمن لواردات مؤسسة... تبين لها أن قيمة الاستيرادات تبلغ (٩٠٦, ٨٠٣, ٧٥) ريال لعام ١٤٣١هـ و (٩٦٤, ٣١٣, ١٢٩) ريال لعام ١٤٣٢هـ و (٧٨٥, ٦٦٤, ١٦٧) ريال لعام ١٤٣٤هـ، وليس كما ورد في لائحة استئناف الهيئة، عليه وحيث تبين صحة إجراء الهيئة بمحاسبة المكلف تقديرياً وفق قيمة

الاستيرادات الواردة في بيان الجمارك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (للأعوام ١٤٣١هـ و١٤٣٢هـ و١٤٣٤هـ)، وتعديل إجراء الهيئة وذلك باحتساب قيمة الاستيرادات وفق بيان الواردات المرفق من قبل المكلف. ب- للأعوام ١٤٣٣هـ و١٤٣٥هـ و١٤٣٦هـ: وبالإطلاع على ملف الدعوى، تبين للدائرة أن قيمة الاستيرادات وفق بيان الواردات أعلى من قيمة الاستيرادات المثبتة في لائحة استئناف الهيئة، مما يتعين معه تأييد احتساب الهيئة بشأن هذه الأعوام لما أنه قد ينتج عنها نتيجة أعلى من الربط الأساسي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (للأعوام ١٤٣٣هـ و١٤٣٥هـ و١٤٣٦هـ). ج- عام ١٤٣٧هـ: حيث تبين للدائرة بالإطلاع على واردات المؤسسة وجود استيرادات بقيمة (٨١٩, ٩٩٩, ٢) ريال، في حين قامت الهيئة باحتساب الوعاء بمبلغ (٥٦٦, ٩٨٨, ١٩) ريال باعتباره رأس مال تقديري وفقاً لعدم وجود استيرادات، وعليه وحيثُ تبين وجود واردات عن عام ١٤٣٧هـ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (عام ١٤٣٧هـ)، وتعديل إجراء الهيئة وذلك بتعديل قيمة رأس المال التقديري المتحسبة عن العام محل الخلاف، وذلك باحتساب الوعاء الزكوي بعد أخذ الواردات المتعلقة بعام ١٤٣٧هـ بالحسبان.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2024-8980) الصادر في الدعوى رقم (Z-2019-8980) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ١٤٣٠هـ إلى ١٤٣٧هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

١ - فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (المستوردون):

أ- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (للأعوام ١٤٣١هـ و١٤٣٢هـ و١٤٣٤هـ).

ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (للأعوام ١٤٣٣هـ و١٤٣٥هـ و١٤٣٦هـ).

ج- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (عام ١٤٣٧هـ).
وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-246468

الدعوى رقم: Z-2024-246468

المفاتيح:

سريان السجل - وجود العمالة - عدم المزاولة - مستند الشطب - قبول الطعن.

الملخص

- اعترضت الهيئة على قرار دائرة الفصل في الربط الزكوي لعام ١٤٤١ هـ وتمسكت بصحة إجراءاتها لثبوت سريان السجلات التجارية ووجود عمالة مرتبطة بالمكلف خلال العام محل الخلاف، في حين دفع المكلف بتوقفه عن ممارسة النشاط منذ عام ٢٠١٨ م وقدم مستندات تتعلق بالشطب وعدم وجود عمالة، وانتهت الدائرة إلى قبول طعن الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بعد أن تبين أن مستندات المكلف لا تثبت عدم مزاولة النشاط في العام محل النزاع، لكونها غير مؤرخة أو صادرة في تاريخ لاحق لعام ١٤٤١ هـ مما يؤكد صحة الربط الذي أجرته الهيئة.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ.

- فيما يخص بند (الربط الزكوي لعام ١٤٤١هـ) فتوضّح الهيئة بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/١٤هـ وقواعد حساب زكاة مكلفي التقديري الصادرة بهذا الشأن حيث ثبت للهيئة وجود سجلات تجارية خلال الفترة المالية، كما ثبت بأن وجود عمالة لدى المكلف خلال الأعوام محل الخلاف على السجلات التجارية كالآتي: يوجد ٨ عمال لدى السجل التجاري رقم (...) والمتعلق بالمؤسسة للدكتور، ويوجد عامل واحد على السجل التجاري رقم (...) والمتعلق بمصنع (...). ولعدم تقديم المكلف ما يثبت إلغاء الترخيص الصناعي أو التوقف عن الإنتاج أو عدم بدء الإنتاج للمصانع مع ثبوت سريان السجلات التجارية التي تم محاسبة المكلف على أساسها خلال العام محل الخلاف إضافة إلى تقديم الهيئة ما يثبت وجود عمالة تابعين للمكلف الأمر الذي تؤكد معه الهيئة على عدم صحة ما ذهبت إليه الدائرة من كون الهيئة عاجزة عن إثبات ممارسة المكلف للنشاط. وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

بخصوص استئناف الهيئة على بند الربط الزكوي لعام ١٤٤١هـ وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على لائحة الاستئناف وما تقدم به الأطراف في مرحلة تبادل المذكرات، وحيث تتمسك المستأنفة بصحة إجراءاتها وتدفع بأن المستأنف ضده ممارساً للنشاط في العام محل النزاع، بينما يدفع المستأنف ضده بأنه توقف عن ممارسة النشاط في ٢٠١٨م، وحيث إن المستأنف ضده يملك عدد من المؤسسات، وبالتحقق من الرقم المميز عبر موقع الهيئة، تبين أن الرقم المميز المنصوص عليه في الربط متعلق بالسجل الرئيسي وهو مؤسسة... (...). وإذ أن المستأنف ضده يدفع بعدم ممارسة النشاط؛ طُلب منه ما يثبت عدم ممارسة النشاط للسجل

التجاري رقم (...). المرتبط بالرقم المميز، وقدم مستنداً يفيد بشطب السجل التجاري إلا أن هذا المستند غير مؤرخ فلا يمكن اعتباره دليلاً على عدم ممارسة النشاط للعام محل الخلاف حيث ينتهي السجل بتاريخ ١٧ / ١٠ / ١٤٤٥ هـ، وأرفق أيضاً شهادة بعدم وجود عمالة إلا أنها مؤرخة بتاريخ لاحق وذلك في ٠٦ / ٠٤ / ١٤٤٦ هـ، وأما قرار الفصل القاضي بإلغاء قرار الهيئة فقد بُني على أن الهيئة لم تقدم ما يثبت ممارسة النشاط خصوصاً وأن لها النفاذ على بيانات تمكنها من إثبات ممارسة النشاط، وحيث قدم المستأنف ضده مستند الشطب غير مؤرخ ولم ينزع في تاريخ شطب السجل التجاري الوارد في لائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، وبالتالي فإن تاريخ شطب السجل التجاري رقم (...) في ٢٦ / ٠٦ / ١٤٤٥ هـ وجميع المستندات التي قدمها لإثبات عدم مزاولة النشاط جاءت بتاريخ لاحق للعام محل الخلاف (١٤٤١ هـ)؛ عليه يتبين صحة إجراء الهيئة بالربط للعام محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2024-239713) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-239713) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ١٤٤١ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

تطبيق لائحة جباية الزكاة

المفاتيح:

أثر رجعي - سجل مشطوب - عدم الإخطار - ربط تقديري - إعادة الدعوى.

الملخص

- اعترض المكلف على الربط الزكوي التقديري لعام ١٤٣٩هـ، وطلب إلغاء قرار دائرة الفصل بدعوى أن السجل التجاري محل الربط كان مشطوباً ولا توجد عليه عمالة مسجلة، كما لم يُخطر بالربط إلا بعد شطب السجل، وانتهت الدائرة إلى قبول طعنه وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إليها لنظرها موضوعاً بعد أن تبين لها أن القرار المطعون فيه استند إلى قواعد إجرائية سرت بتاريخ لاحق لتاريخ الربط محل النزاع، بما يشكل تطبيقاً غير جائز للنص بأثر رجعي.

المستند

- قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بموجب الأمر الملكي رقم (٢٥٧١١) وتاريخ ٠٨/٠٤/١٤٤٥هـ.

دفع الأَطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- دفع بأن السجل التجاري محل الربط هو سجل مشطوب وليس لديه عمالة مسجلة، وأضاف بأنه لم يتم إخطار المكلف بالربط الزكوي التقديري لعام ١٤٣٩هـ من قبل الهيئة إلا بعد شطب السجل التجاري.

موقف اللجنة من الدفع

وبتأمل الدائرة في ملف الدعوى، وحيث استندت دائرة الفصل في عدم قبولها للدعوى من الناحية الشكلية على المادة (٦) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بموجب الأمر الملكي رقم (٢٥٧١١) وتاريخ ٠٨/٠٤/١٤٤٥هـ، وحيث كان الربط محلّ الدعوى صادرًا على المكلف بتاريخ ٢٨/٠٤/١٤٤١هـ وهو تاريخ سابق لتاريخ سريان قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، ما يكون معه القرار محلّ الطعن والحال ما ذكر قد أعمل النصّ النظامي بأثر رجعيّ، وعليه واستنادًا على مبدأ عدم رجعية القوانين فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها موضوعًا.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف /...، هوية وطنية رقم (...). رقم مميز (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2024-240340) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-2024-240340) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام ١٤٣٩هـ.

ثانيًا: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إليها لنظرها موضوعًا.

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-240228

الدعوى رقم: Z-2024-240228

المفاتيح:

سبق الفصل - حجية الحكم - عدم الجواز - وحدة الخصوم - قبول الطعن.

الملخص

- اعترضت الهيئة على قرار دائرة الفصل في الربط الزكوي للأعوام من ١٤٣٤هـ إلى ١٤٤٠هـ وطلبت نقضه لسبق الفصل في ذات النزاع بحكم نهائي سابق تتوافر معه وحدة الخصوم والمحل والسبب، وانتهت الدائرة إلى قبول طعن الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل والحكم بعدم جواز نظر الدعوى لسبق الفصل فيها، تأسيساً على أن حجية الأمر المقضي تمنع من إعادة طرح النزاع ذاته أمام جهة قضائية أخرى ما لم يُنقض الحكم السابق أو يُعاد النظر فيه وفقاً للنظام.

المستند

- المادة (٧٦) نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ.

دفع الأَطراف

دفع المستأنفة (الهيئة)

- الهيئة تطالب بقبول استئنافها بشأن (الربط الزكوي للأعوام من ١٤٣٤هـ إلى ١٤٤٠هـ) ونقض قرار دائرة الفصل.

موقف اللجنة من الدفع

فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن (الربط الزكوي للأعوام من ١٤٣٤هـ إلى ١٤٤٠هـ)، ولما كان بحث الولاية القضائية بنظر هذه الدعوى يعد من المسائل الأولية التي تكون قبل النظر في موضوعها، ويتعين على الدائرة أن تبين مدى ولايتها بنظرها، فمتى تبين لها خروجها عن ولايتها فعليها أن تحكم من تلقاء نفسها بعدم جواز نظرها، وحيث نصت المادة (٧٦) من نظام المرافعات الشرعية على أن: «.. الدفع بعدم جواز نظر الدعوى لسبق الفصل فيها، يجوز الدفع به في أي مرحلة تكون فيها الدعوى، وتحكم به المحكمة من تلقاء نفسها..»، ولما كان من الثابت أن موضوع الدعوى سبق الفصل فيه من قبل الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض بموجب القرار ذي الرقم (IFR-2023-202462) الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-202462) للأعوام من ١٤٣٤هـ إلى ١٤٤٠هـ ولما كان من المقرر فقهاً وقضاً أنه لا يجوز النظر في دعوى قد سبق الفصل فيها بحكم نهائي إلا بعد نقضه أو إعادة النظر فيه بموجب النظام؛ لما في ذلك من هدر لحجية الأحكام القضائية وزعزعة لاستقرارها وتسلسل لا نهاية له، وإضعاف لمكانة القضاء أمام الكافة، فضلاً عما تحدثه من اضطراب عند التنفيذ، واختلاف عند التطبيق، فعدم جواز نظر الدعوى لسابقة الفصل فيها لا يعدو أن يكون إلا الأثر السلبي المترتب على حجية الأمر المقضي، والذي يمنع من معاودة نظر ذات النزاع الذي حسم بحكم قضائي نهائي، أمام أية محكمة أخرى بدعوى مبتدئة يثار فيها ذات النزاع، بشرط أن يتوافر في كل من الدعوتين السابقة واللاحقة وحدة الخصوم والمحل والسبب، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار دائرة الفصل، والحكم بسبق الفصل فيه.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-234530) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-234530) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ١٤٣٤هـ إلى ١٤٤٠هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل والحكم بعدم جواز النظر في الدعوى لسبق الفصل فيها، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

عيب شكلي - علم المكلف - خطاب التعديل - صحة الإشعار - إعادة الدعوى.

الملخص

- اعترضت الهيئة على ما انتهت إليه دائرة الفصل من إلغاء ربط عام ٢٠١٥م لعيب شكلي، وتمسكت بأن المكلف كان على علم بالتعديلات وأسبابها من خلال خطاب التعديل ولائحة اعتراضه المقدمة، وأن الربط أشعر به بالوسائل النظامية المعتبرة، كما أن ما انتهت إليه دائرة الفصل لا يوافق أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وانتهت الدائرة إلى قبول طعن الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إليها لنظرها موضوعاً بعد ثبوت سلامة الإشعار بأسباب التعديل وصحة إجراء الهيئة من الناحية النظامية، وبما يكفل تمكين الأطراف من حق التقاضي على درجتين.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

- تضمنت عدم سلامة ما انتهت له دائرة الفصل من عدم استيفاء الربط للعناصر الشكلية الواجبة، حيث أن المكلف على علم بالتعديلات وأسبابها، كما أن دائرة الاستئناف حصرت نظر البنود محلّ الإعادة مما لا يصح معه النظر في غيرها، كما أن المكلف لم يدفع بذلك خلال المدة النظامية، وعليه فإن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن.

بتأمل الدائرة في ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات، وحيث أن الهيئة تطعن على قرار دائرة الفصل القاضي بإلغاء ربط الهيئة لعام ٢٠١٥م لاعتبار قرار الهيئة معيّنًا ومشوبًا بعيب الشكل مما يفقده صفة القرار الإداري الصحيح وبالرجوع إلى قرار الدائرة محل الاستئناف وبالنظر في الأسباب التي أسست عليها دائرة الفصل قرارها المفضي إلى هذه النتيجة فيتضح أنها لا تتلاقى مع ما أوجبه أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. حيث تضمن إشعار خطاب التعديل الصادر بتاريخ ٢٢/٠٦/٢٠٢٠م، في طياته أن التعديل كان بسبب حالة الفحص كما أن لائحة الاعتراض المقدمة من المكلف أمام دائرة الفصل والذي أشار في وصف المستند بأنها (صورة عن الاعتراض الأساسي المقدم سابقًا للهيئة) تضمنت البنود وأسباب الإجراء والرد عليها مما يتبين معه علم المكلف بأسباب الربط ولا ينال من ذلك ما آل إليه قرار دائرة الفصل القاضي ببطالان قرار الهيئة باعتباره مشوبًا بعيب الشكل، علاوة على أن المكلف تم إخطاره بأسباب التعديلات التي أجرتها الهيئة على إقراره الزكوي ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار بما في ذلك الإشعار عن طريق الخدمات الالكترونية، وبما أن الهيئة قامت بالربط على المكلف بالطرق النظامية. عملاً بما تقتضيه الفقرة (٧) من المادة (٢١) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري

(٢٠٨٢) والتي نصت على أنه «إذا رأت الهيئة التعديل على إقرار المكلف، تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الزكوي،.. ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار بما ذلك الإشعار عن طريق الخدمات الالكترونية الرسمية». الأمر الذي يتبين معه صحة إجراء الهيئة من الناحية النظامية، وعليه ولتمكين أطراف الدعوى من حق التقاضي على درجتين فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها موضوعًا.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-28810) الصادر في الدعوى رقم (Z-2020-28810) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٢م وحتى ٢٠١٥م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها موضوعًا.

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-242376

الدعوى رقم: Z-2024-242376

المفاتيح:

انتفاء المحل - سحب القرار - ربط معدل - قرار إداري - رفض الاستئناف.

الملخص

- اعترض المكلف على قرار دائرة الفصل وطلب نقضه بشأن الربط الزكوي التقديري لعام ٢٠١٣م، إلا أن الدائرة انتهت إلى رفض استئنافه وتأييد قرار دائرة الفصل بعد أن ثبت أن الهيئة سحبت الربط المعدل قبل قيد الدعوى وأشعرت المكلف بذلك، مما أدى إلى زوال القرار محل الطعن وانعدام آثاره النظامية قبل نظر النزاع، وبذلك انتفى محل الدعوى ولم يعد ثمة قرار إداري قائم يصلح لأن يكون محلاً للطعن.

المستند

- قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بموجب الأمر الملكي رقم (٢٥٧١١) وتاريخ ٠٨/٠٤/١٤٤٥هـ.

دفع الأطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث كان من المستقر عليه في الطعون على القرارات الإدارية التي تصدرها الجهة الحكومية أن يكون محل الطعن قرارًا إداريًا صادرًا من سلطة إدارية وطنية، وأن يكون هذا القرار نهائيًا ومؤثرًا على المراكز القانونية أما بالإنشاء أو الإلغاء أو التعديل، وأن يكون القرار قائمًا وقت نظر الدعوى منتجًا لآثاره النظامية. وحيث إن الثابت من الوقائع أن الهيئة أصدرت قرارها (الربط المعدل) الصادر بتاريخ ٠٧ سبتمبر ٢٠٢٣م، ومن ثم اعترض المكلف على قرار الربط المعدل، وبعد ذلك قامت الهيئة بسحب قرارها (الربط المعدل) وذلك لإعادة الاحتساب مرة أخرى وأشعرت المكلف عبر البريد الإلكتروني بتاريخ ٠١ فبراير ٢٠٢٤م، علمًا بأن ذلك كان قبل نظر الدعوى من قبل دائرة الفصل والتي قيدت بتاريخ ٤ فبراير ٢٠٢٤م، مما يتفني وجود محل الدعوى وهو القرار (الربط المعدل) حيث أصبح منعدما وزالت معه آثاره النظامية ومن ثم لا وجهة لنظر الدعوى وذلك لعدم وجود قرار من الهيئة. الأمر الذي يتعين معه رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بصرف النظر عن الدعوى لانتفاء المحل.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-234477) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-234477) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام ٢٠١٣م.

ثانياً: وفي الموضوع:

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

وصلى الله وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-243136

الدعوى رقم: Z-2024-243136

المفاتيح:

انتفاء المحل - سحب القرار - ربط معدل - قرار إداري - رفض الاستئناف.

الملخص

- اعترض المكلف على قرار دائرة الفصل وطلب نقضه بشأن الربط الزكوي التقديري لعام ٢٠١٣م، إلا أن الدائرة انتهت إلى رفض استئنافه وتأييد قرار دائرة الفصل بعد أن ثبت أن الهيئة سحبت الربط المعدل قبل قيد الدعوى وأشعرت المكلف بذلك، مما أدى إلى زوال القرار محل الطعن وانعدام آثاره النظامية قبل نظر النزاع، وبذلك انتفى محل الدعوى ولم يعد ثمة قرار إداري قائم يصلح لأن يكون محلاً للطعن.

المستند

- قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بموجب الأمر الملكي رقم (٢٥٧١١) وتاريخ ٠٨/٠٤/١٤٤٥هـ.

دفع الأطراف

دفع المستأنف (المكلف)

- المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث كان من المستقر عليه في الطعون على القرارات الإدارية التي تصدرها الجهة الحكومية أن يكون محل الطعن قرارًا إداريًا صادرًا من سلطة إدارية وطنية، وأن يكون هذا القرار نهائيًا ومؤثرًا على المراكز القانونية أما بالإنشاء أو الإلغاء أو التعديل، وأن يكون القرار قائمًا وقت نظر الدعوى منتجًا لآثاره النظامية. وحيث إن الثابت من الوقائع أن الهيئة أصدرت قرارها (الربط المعدل) الصادر بتاريخ ٠٧ سبتمبر ٢٠٢٣م، ومن ثم اعترض المكلف على قرار الربط المعدل، وبعد ذلك قامت الهيئة بسحب قرارها (الربط المعدل) وذلك لإعادة الاحتساب مرة أخرى وأشعرت المكلف عبر البريد الإلكتروني بتاريخ ٠١ فبراير ٢٠٢٤م، علمًا بأن ذلك كان قبل نظر الدعوى من قبل دائرة الفصل والتي قيدت بتاريخ ٤ فبراير ٢٠٢٤م، مما يتفني وجود محل الدعوى وهو القرار (الربط المعدل) حيث أصبح منعدما وزالت معه آثاره النظامية ومن ثم لا وجهة لنظر الدعوى وذلك لعدم وجود قرار من الهيئة. الأمر الذي يتعين معه رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بصرف النظر عن الدعوى لانتفاء المحل.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-234477) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-234477) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري لعام ٢٠١٣م.

ثانياً: وفي الموضوع:

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

وصلى الله وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-243136

الدعوى رقم: Z-2024-243136

المفاتيح:

قروض المرابحة - مشاريع تحت التنفيذ - التزامات العقود - حساب الضمان - بيع
الخارطة.

الملخص

- اعترض الطرفان على عدة بنود في الربط الزكوي لعام ٢٠١٩م، فتمسكت الهيئة بصحة
إضافة بعض القروض طويلة الأجل ورفض حسم مشاريع تحت التنفيذ لعدم الاعتراض
عليها ابتداءً ولتحقق شروط الإضافة، بينما تمسك المكلف بعدم إضافة التزامات العقود
لارتباطها بحسابات ضمان عقاري وعدم خضوعها لسيطرته، وانتهت الدائرة إلى قبول طعن
الهيئة في قروض المرابحة الإسلامية من بنك..... وبنك..... وإلغاء قرار دائرة الفصل
بشأنها، كما قبلت طعنها في بند مشاريع تحت التنفيذ، ورفضت طعن الطرفين في بند
توزيعات الأرباح المستحقة، وقبلت طعن المكلف جزئياً في بند التزامات العقود وعدلت
المبلغ المضاف إلى الوعاء إلى ما ثبت حولان الحول عليه وفق الحركة التفصيلية المقدمة.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ
١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ

- فيما يخص بند (القروض) فإن هذه القروض (الصكوك الإسلامية / والمرابحات الإسلامية) لم تمول محسوماً زكويًا (موجودات غير متداولة) ولا تنطبق عليها الفقرة (١٠) من المادة الرابعة والثاني أن الفقرة (٣) من المادة الرابعة اقتضت تحقق الفقرات (أ و ب و ج) منها حتى يتم إضافة كامل مبلغ البند أو جزء منه لعناصر الوعاء الزكوية الموجبة، وهذه القروض لا تنطبق عليها الفقرة (٣-ج) فهذه القروض لم تمول محسوماً زكويًا (موجودات غير متداولة)، ولم تمول موجودات تمولها قروضاً سابقة، وعليه فإن مقتضيات المادة الرابعة في إضافة هذه القروض للوعاء الزكوي لا تنطبق على هذا البند، وفيما يخص بند (توزيعات أرباح مستحقة) فإنه يستأنف على قرار دائرة الفصل فيما قضى به حيال هذا البند في تأييد الهيئة بإضافة جزء من الأرباح مستحقة التوزيع ضمن إضافات الوعاء الزكوي، ويبين أن ما ذكرته الهيئة والقرار بعدم قبول البند وذلك لعدم تقديم ما يثبت استقلالية هذه الحسابات عن تصرف الشركة استناداً للمادة الرابعة فقرة (٨) من لائحة ١٤٤٠ هـ كان مبني على تقدير لنوع أداة الإثبات، ولم يكن مبنيًا على مدى تحقق الغرض أو القيد أو الشرط الذي حددته ذات المادة من اللائحة لقبول البند أو رفضه بأي أداة من أدوات الإثبات التي قدمتها الشركة، وحيث إن تحقق الهدف والغرض من القاعدة النظامية بأي وسيلة أو أداة هو كاف لتحقيق الالتزام بالقاعدة النظامية، وحيث إن الفقرة ٨ من المادة الرابعة من اللائحة الزكوية حددت هذا الغرض أو القيد أو الشرط بما نصه «... لا يسمح للمكلف بالتصرف فيه» وهذا متحقق في حالة الشركة ويؤكد ذلك أنها شركة مساهمة مدرجة في السوق المالية وتخضع لإجراءات من هيئة السوق المالية ووزارة التجارة بموجب الأنظمة ذات العلاقة التي تؤكد أحكامها على استقلالية الأرباح في الحسابات وعدم إمكانية تصرف الشركة فيها، وفيما يخص بند (التزامات عقود) فيطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن هذا البند لا يمثل دفعات استلمتها الشركة ولم يدخل ضمن مصادر التمويل، فهو مرتبط ببرنامج وزارة الشؤون البلدية والقروية والإسكان (البيع على الخارطة (وافي)) وتشرف عليه الوزارة

وفقاً لشروط البيع على الخارطة الصادر من مجلس الوزراء بالقرار رقم (٥٣٦) وتاريخ ١٤٣٧/١٢/٤ هـ، حيث إن الطرف المدين في القيد المحاسبي هو حساب الضمان العقاري والطرف الدائن هو التزامات العقود، وعليه فإن المكلف يطالب بقبول استثنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

دفع المستأنفة (الهيئة)

- فيما يخص بند (القروض) فتطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند وتؤكد على صحة ونظامية إجراءاتها، وتوضح الهيئة أنها قامت بمطالبة المكلف بتقديم بيان تحليلي بالقروض بالإضافة إلى الاتفاقيات البنكية وبناءً على ما قدّم اتضح أن القروض تتمثل في قروض طويلة الأجل من بنوك محلية بالإضافة إلى صكوك إسلامية طويلة الأجل، كما اتضح من خلال قائمة التدفقات النقدية خلال العام وجود عجز نقدي خلال العام بما يؤكد على أن القروض المستلمة خلال العام تم استخدامها في تمويل أصول ثابتة وعليه قامت الهيئة بإضافة رصيد آخر المدة من القروض، وذلك طبقاً لأحكام الفقرتين (٣ و ١٠) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٧ هـ وعليه تم رفض اعتراض المكلف نظراً لأن القروض التي تم إضافتها من قبل الهيئة مصنفة في القوائم المالية المدققة كقروض طويلة الأجل، وفيما يخص بند (توزيعات أرباح مستحقة) فتطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند وتؤكد على صحة ونظامية إجراءاتها وتوضح الهيئة بأنها قامت أثناء مرحلة الربط بالاستفسار عما إذا كانت توزيعات الأرباح المستحقة مودعة في حسابات بنكية مستقلة، وأفاد المكلف بما يلي: «تود الشركة إحاطة الهيئة الموقرة بأن الأرباح الموزعة غير المدفوعة يتم الاحتفاظ بها مع حساب الشركة الخاص لسهولة إدارة مطالبات سداد الأرباح». وعليه تم رفض البند نظراً لأن الهيئة طلبت من المكلف تقديم شهادة من البنوك التي تم إيداع توزيعات الأرباح فيها وبما يؤكد مبالغ التوزيعات وأرصدها في نهاية الأعوام محل الاعتراض وأرقام الحسابات التي تم إيداع التوزيعات فيها، وبما يؤكد أن تلك الحسابات مستقلة عن حسابات الشركة ولا يمكن للشركة التصرف فيها، وقدم المكلف حينها شهادة من البنك..... فقط موضحة فيها رقم حساب التوزيعات ولم

توضح رصيد هذا الحساب كما أن المكلف لم يقدم الشهادة المتعلقة بالحسابات الأخرى بما يؤكد أرصدها وأنها مستقلة عن حسابات الشركة. وعليه تم رفض الاعتراض، وفيما يخص بند (مشاريع تحت التنفيذ) فتطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند وتؤكد على صحة ونظامية إجراءاتها، وتوضح الهيئة بأن القرار محل الاستئناف جاء في حيثياته إلى مشاريع ليست محل خلاف وهي مشروع (...) ومشاريع أراضي مستثمرة حيث نص القرار على «وبناء على ما تقدم، يكمن الخلاف بين الطرفين في عدم قبول حسم المشاريع تحت التنفيذ (مشروع... - مشروع... - مشاريع أراضي مستثمرة) من الوعاء الزكوي»، في حين أن منطوق القرار نص على إلغاء قرار الهيئة المتعلق ببند مشاريع التنفيذ لعام ٢٠١٩م بمبلغ (٥٤٠, ٠٤٢, ٣٢١) ريال، وبعد الاطلاع على كشف المشاريع اتضح أن المبالغ المقبولة وفقاً لقرار محل الاستئناف تتعلق بمشروع (...) حسب الكشف المقدم من المكلف وعليه لم يتضح للهيئة ماهية أسباب مناقشة قرار الفصل لمشروع (...) ومشاريع أراضي مستثمرة في حين انتهى منطوق القرار بمبالغ تتعلق بمشروع (...)، وتؤكد الهيئة على ما سبق توضيحه في أن اعتراض المكلف انحصر على المبالغ الوارد في خطاب اعتراضه المقدم للهيئة كما هو موضح أعلاه، كما توضح الهيئة بأن منطوق القرار انتهى إلى قبول مبالغ تتعلق بمشروع (...) لم ترد في اعتراض المكلف القدم أمام الهيئة وهي مبلغ (٥٤٠, ٠٤٢, ٣١٢) ريال ومبلغ (١٧٢, ٩٧٩, ٣٣٤) ريال، وكما سبق توضيحه فإن خطاب اعتراض المكلف المقدم للهيئة نص صراحة على المبالغ المعترض عليها من البند مما لا يدع مجالاً للتفسير، وبالتالي فإن مذكرات الهيئة الجوابية المقدمة أمام الدائرة مصدرة القرار تنحصر في المبالغ المعترض عليها فقط، كما تؤكد الهيئة أن المبلغ الوارد في خطاب اعتراض المكلف تم قبوله بالكامل خلال مرحلة الاعتراض لعام ٢٠١٩م، بالتالي فإن المبالغ التي تم قبولها في قرار الفصل تتضمن مبالغ لم ترد في خطاب اعتراض المكلف وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة اجراءها في رفض اعتراض من الناحية الشكلية كونها لم ترد في خطاب اعتراضه المقدم للهيئة ولم تبت الهيئة فيها خلال مرحلة الاعتراض وذلك وفقاً للفقرة (٢) من المادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ التي نصت على «١- تطبق قواعد عمل لجنتي الفصل والاستئناف في المخالفات والمنازعات الضريبية، الواردة في المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ

١٤٣٨/١١/٢ هـ على الاعتراضات المقدمة على الربوط أو القرارات الصادرة من الهيئة. ويسبق دعوى التظلم من قرارات الهيئة تقديم المكلف اعتراضاً أمام الهيئة خلال ستين (٦٠) يوماً من تاريخ إبلاغه بالقرار، وعلى الهيئة البت في الاعتراض خلال تسعين (٩٠) يوماً من تاريخ تقديمه، وفي حال رفض الهيئة للاعتراض أو مضي مدة التسعين (٩٠) يوماً المذكورة دون البت فيه، جاز للمدعي التقدم بدعوى أمام لجنة الفصل خلال ثلاثين (٣٠) يوماً من تاريخ الإبلاغ برفض الهيئة للاعتراض أو مضي مدة التسعين (٩٠) يوماً المذكورة دون البت فيه، ويصبح قرار الهيئة نهائياً إذا لم يُعترض عليه أمامها أو لم يُتظلم منه أمام لجنة الفصل خلال المدد المذكورة المشار إليها في هذه المادة. وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وفق المقتضى النظامي، كما أنه وفيما يتعلق بالمبلغ محل الخلاف بقيمة (٢٨٩, ٢٤٩, ٧٨٧) ريال فتوضح الهيئة للدائرة الموقرة بأنها رفضت حسم هذا الجزء من مشروع (...) بسبب تجاوز الدفعات المستلمة المتعلقة به نسبة (٢٥٪) المنصوص عليها في الفقرة (٩) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ ونصها «يُحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: ٩- قيمة العقارات تحت التطوير المعدة للبيع، التي يتم تصنيفها أصولاً غير متداولة في القوائم المالية، والمزعم بيعها بعد الانتهاء من تطويرها، ما لم تكن معروضة للبيع على حالتها أو يتجاوز مجموع المبيعات والدفعات المقدمة المستلمة من العملاء منها نسبة خمسة وعشرين في المئة (٢٥٪) من قيمتها الظاهرة في القوائم المالية للعام الزكوي محل الإقرار، وللهيئة مراجعة وتعديل هذه النسبة بحسب حال السوق وظروفه». وتوضح الهيئة أنه حسب الكشف المقدمة من المكلف تبين أن نسبة الدفعات المقدمة إلى قيمة المشروع تمثل ٢٦٪ وبالتالي تجاوزت النسبة المسموح بها، كما أن الدائرة مصدرة القرار في حثياتها أكدت على أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار المشاريع تحت التنفيذ من عروض القنية الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تم خلال العام على تلك الاستثمارات، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها من القوائم المالية لعام الخلاف أنه يوجد حركات بيع وإضافات خلال السنة على هذه المشاريع، مما يتضح معه وجود تناقض في حثيات الدائرة وما انتهت إليه حيث أكدت الدائرة على أن من شرط حسم

المشاريع هو عدم وجود عملية بيع كما أكدت أنه وفق القوائم المالية فإنه يوجد عملية بيع على المشاريع ومع ذلك انتهت الدائرة مصدرة القرار في قرارها إلى قبول اعتراض المكلف وهو ما يتعارض مع أسبابها، وإشارة إلى ما جاء في حيثيات القرار بأن نص الفقرة (٩) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ لم يحدد أن الدفعات المقدمة تكون نقدية أو استثنيت الدفعات المستلمة عن طريق الضمان، وأن المكلف قدّمت رفق اعتراضها ما يوضح أن الأراضي موقوفة من موقع البوابة المكانية لمدينة الرياض التابع لأمانة منطقة الرياض، وكذلك الأموال محجوزة وليس دفعات مستلمة، فتوضح الهيئة أن الدائرة مصدرة القرار أكدت على أن نص الفقرة التاسعة من المادة الخامسة لم تحدد أن الدفعات المقدمة تكون نقدية أو استثنيت الدفعات عن طريق ضمان مع ذلك انتهت الدائرة إلى أن الأموال ليست دفعات مستلمة وبهذا الخصوص تشير إلى البند ثالثاً من قرار رقم (IFR-2024-132494) والبند سابعاً من قرار رقم (IFR-2024-132495) الذي أوضح وأكد بأن بند الدفعات المقدمة «التزامات العقود» يمثل دفعات مقدمة، وبالإطلاع على مستندات إيقاف المشروع التي أشارت إليها الدائرة في قرارها فتوضح الهيئة أنها تتمثل في الأمر الملكي رقم (٣٩١٤١) وتاريخ ١٤٤٣/٠٦/٢٤ هـ (الموافق ٢٧/٠١/٢٠٢٢م) وذلك وفق ما هو موضح بالمرفق رقم (١)، وكما هو موضح فإن الأمر الملكي صادر بعد الأعوام محل الاستئناف بالتالي فإن قرار الفصل أخذ بأثر الأمر الملكي ليمتد أثره لسنوات سابقة لتاريخ القرار واعتبار أن المشاريع موقوفة في العام محل الخلاف، وتوضح الهيئة بأنه ولأغراض احتساب الزكاة فإن ما يعتد به هو وضع وحال المكلف في تاريخ السنة المالية التي تجب فيها الزكاة، كما أنه لم يتضح ما هي الصكوك التي صدر بها الأمر الملكي ولا علاقتها بمشروع (...)، كما تؤكد الهيئة على أن المستندات التي قدمها المكلف للهيئة وكذلك تقاريره السنوية المنشورة على تداول تؤكد على أن مشروع (...) لم يكن موقوفاً خلال العام محل الخلاف حيث إنه حسب الكشف المقدم من المكلف يوجد وحدات تم بيعها على الخارطة خلال العام، كما أن تقرير مجلس الإدارة لعام ٢٠١٩م المنشور على تداول أكد على أنه تم بيع ٩٠٪ من المنطقة ٤/ب من مشروع (...) مما ينفي أن المشروع موقوف خلال العام محل الخلاف. كما أن حسابات الضمان التي تودع بها الدفعات المقدمة يوجد عليها حركة خلال العام بالتالي فإن استلام الدفعات المقدمة ينفي بأنه

تم إيقاف المشاريع خلال العام محل الخلاف. وردًا على ما جاء في حيثيات القرار محل الاستئناف بأن الدفعات المقدمة عبارة عن أموال محجوزة وليست دفعات مستلمة فتجيب الهيئة بأنه غير صحيح ومجانِب إلى الصواب حيث إنه وبالرجوع إلى إيضاح رقم ١٤ / أ من إيضاحات القوائم المالية للعام محل الخلاف والذي أكدت على أن طبيعة البند تتمثل في الدفعات المقدمة حيث نص على « تتمثل التزامات عقود في دفعات مقدمة تم استلامها بموجب عقود مع عملاء، ملزمة للطرفين لبيعهم عقارات وفقا لشروط متفق عليها، وما زالت هذه العقارات في مراحل غير مكتملة وفقا لتلك الشروط المتفق عليها» كما توضح الهيئة أن الدفعات التي يتم استلامها وتم وضعها في حسابات بنكية مقيده ماهي إلا لغرض الإجراءات النظامية لتنظيم بيع الوحدات العقارية على الخارطة وفقا للضوابط التي أصدرتها وزارة الإسكان والتي يتم الاشراف والرقابة عليها عن طريق منصة وافي التابعة لوزارة الاسكان، وقد ألزمت تلك القواعد المطور العقاري أن ينشأ حساب ضمان لكل مشروع ويدار حساب الضمان في ضوء أنظمة البنك المركزي السعودي، كما أنه يتم الصرف من حساب الضمان على إنشاء المشروع وفق للضوابط التي حددتها قواعد عمل تنظيم حساب الضمان. كما توضح الهيئة أن قواعد عمل تنظيم حساب الضمان ألزمت المطور العقاري بعدم تسلم أي مبالغ من المودعين وأنه يتم إيداعها من قبلهم في حساب الضمان مباشرة، بالتالي فإنه لا يوجد أي دفعات مقدمة يتم استلامها مقابل بيع الوحدات العقارية إلا عن طريق حسابات الضمان، كما تشير الهيئة إلى اتفاقيات حسابات الضمان المبرمة بين المكلف ومجموعة..... والمقدمة من المكلف على سبيل العينة خلال مرحلة الاعتراض، وأرفقت منها على سبيل المثال اتفاقية حساب ضمان مشروع (...) قطعة ٢٣ / ١ / ٥ بتاريخ ٠٩ / ٠٢ / ٢٠٢٠م حيث وضحت الفقرة (٤) على ضوابط تشغيل حساب الضمان وأكدت الفقرة (ح) على أن المتبقي من حساب الضمان متاح للصرف لأغراض الإنشاء ومن الناحية الزكوية فإن وجود بعض الإجراءات النظامية لا تغير من طبيعة المبالغ المستلمة وأنها تمثل دفعات مقدمة مقابل بيع الوحدات على الخارطة كما أن وجود قيود تنظيمية لصرف المبالغ المستلمة لا تعني أنها تمثل أموال محجوزة. وبناءً على ما سبق ذكره يعد قرار الدائرة في هذه الدعوى محل الاستئناف غير صحيح نظامًا وحرًا بالإلغاء قضاءً دون أدنى شك، وعليه فإن الهيئة تطالب بقبول استئنافها وإلغاء قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافها.

فيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (القروض) وحيث نصّت الفقرة (٣) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/١٤ هـ على أنه «يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي: ٣- 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 (٣٥٤) يوماً أو أكثر متداخلة خلال العام الزكوي والعام التالي له، فتضاف إلى وعاء الزكاة بما يخص كل عام بنسبة عدد أيام كل عام زكوي. ب- لا ينقطع العام الزكوي للديون بتجديدها أو بإعادة جدولتها مع الدائن نفسه، أو بإحلال هذه الديون بديون أو مصادر تمويل أخرى تقوم بتمويل ما كانت تموله هذه الديون. ج- ألا يتجاوز ما يضاف مما ذكر في هذه الفقرة مجموع ما يحسم من الوعاء وفقاً للمادة (الخامسة) من اللائحة» وبناءً على ما تقدّم، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن استئناف الهيئة ينحصر في قروض المرابحة الإسلامية من بنك..... والمرابحة الإسلامية من بنك.....، والتي انتهى قرار دائرة الفصل بإضافتها للوعاء الزكوي بالنسبة والتناسب باعتبارها مضافة خلال العام، وتستأنف الهيئة على القرار محل الطعن وترى أن القروض محل الخلاف تمثل قروض طويلة الأجل (متجددة) حيث إن لها رصيد أول المدة، ويوجد إضافة وسداد خلال العام بنفس القيمة أو بقيمة مقاربة، وبالتالي فإنها لا تضاف بنسبة وتناسب. وبالإطلاع على كشف القروض المقدم من المكلف يتبين وجود رصيد أول المدة وآخر المدة والإضافة والمسدد خلال العام، إلا أن الكشف بشكل إجمالي ولا يوضح تاريخ حركات الإضافة والسداد، كما أشارت الهيئة ضمن لائحة استئنافها إلى أن التقرير السنوي للشركة يتضمن أن القروض قصيرة الأجل تستخدم في تمويل المتطلبات الرأسمالية طويلة الأجل، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (قروض المرابحة الإسلامية من بنك..... والمرابحة الإسلامية من بنك.....).

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (مشاريع تحت التنفيذ) وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن اعتراض المكلف أمامها انحصر في بند «مشروع...» (بمبلغ ٤٧١, ٠٢٦, ٠٦٤, ٢) ريال للعام محل الخلاف، والذي سبق وأن تم قبوله بالكامل أثناء مرحلة الاعتراض، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن المبلغ محلّ الخلاف يمثل عقارات تطويرية قصيرة الأجل والذي قامت الهيئة باستبعاده عند إجراء الربط ولم يقيم المكلف بالاعتراض عليه أمام الهيئة كما هو موضح في مذكرة اعتراضه المرفقة، مما يتبين معه صحة ما دفعت به الهيئة بشأن عدم اعتراض المكلف على المبلغ محل الخلاف ابتداءً أمام الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مشاريع تحت التنفيذ).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (التزامات عقود وذلك بإضافة مبلغ ٣٢٦, ٠٣٨, ٥٠) ريال) وحيث نصّت المادة (١٨) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٠٧/٠٧/١٤٤٠هـ على أنه «مع عدم الإخلال بأحكام المادة (العاشرة) من اللائحة، على كل مكلف الاحتفاظ - داخل المملكة وباللغة العربية - بالدفاتر التجارية الضرورية لتحديد وعاء الزكاة بشكل دقيق، مع الاحتفاظ بالمستندات التي تثبت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تؤيدها، ويقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حال عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، جاز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يُثبت المكلف صحته أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها» وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن استئناف المكلف الأساسي في المطالبة بعدم إضافة رصيد التزامات العقود إلى الوعاء الزكوي كونها مبالغ مودعة في حساب الضمان العقاري والذي تشرف عليه وزارة الشؤون البلدية والقروية والإسكان وفقاً لنظام البيع على الخارطة وأنها وديعة نظامية ليس للشركة عليها أي سيطرة ولا تدخل ضمن مصادر تمويل أي من أوجه النشاط، في حين تدفع الهيئة بأن الكشف المقدم من المكلف لا يتطابق مع القوائم وعليه فإن إجراء الهيئة بإضافة رصيد أول المدة أو آخره أيهم أقل، وبالإطلاع على الدعوى وما احتوت عليه من دفع ومستندات وبالإطلاع على عقود المشاريع الذي أشار إليه المكلف في المرفقات (مرفق ١ إلى ٥) يتبين بأنها عبارة عن خطابات من وافي للبيع أو التأجير على الخارطة والتي أعطت الشركة الحق في البيع على الخارطة بتاريخ ٠٣/٠٦/٢٠٢٠م كما أن الخطاب نص على «حرصاً من الأمانة

على تمكين المطور في البدء بالإعلان والتسويق والبيع واستلام الدفعات فإنه يمكنكم البدء في اعتبار هذا الخطاب موافقة مبدئية علما بأنه تم مخاطبة أمين الحساب لتنفيذ حساب الضمان الخاص بالمشروع»، وبالإطلاع على اتفاقيات الموقعة بين المكلف وكلا من مجموعة..... بصفتها أمين الحساب يتبين بأن الاتفاقية كانت بتاريخ ٠٩/٠٢/٢٠٢٠م وحيث إن الخلاف كان لعام ٢٠١٩م وجميع العقود والاتفاقيات المتعلقة بتجنيب جزء من الدفعات في حساب أمين الحساب جميعها تسري في عام ٢٠٢٠م وبذلك فلا صحة لما يدفع به المكلف فيما يتعلق بعام ٢٠١٩م بأنها مبالغ لا يمكنه التصرف بها بالإضافة لعدم تقديمه أي مستندات أخرى متعلقة بعام الخلاف وعليه فلا يمكن التأكد مما إذا كانت التزامات العقود المحصلة في عام ٢٠١٩م تم استلامها من قبل المكلف أو تم إيداعها في حساب مستقل لا يمكن التصرف فيه وحيث إن عبء الإثبات يقع على عاتق المكلف ولم يقدم المستندات الكافية، وأما فيما يتعلق بدفع المكلف الاحتياطي بشأن الأخذ بالحركة التفصيلية المقدمة واحتساب حولان الحول على مستوى كل رصيد حساب ليصبح المبلغ الذي يضاف للوعاء (٣٢٦, ٠٣٨, ٥٠) ريال. وبالإطلاع على مذكرة الهيئة الإلحاقية يتبين أن الهيئة أخذت بالحركة المقدمة وقامت بتعديل المبلغ الذي يضاف للوعاء ليصبح (٣٠, ٥١١, ٦٥٦, ٥٤) ريال بدلا من (٣٦١, ٦٩, ٠٠٠) ريال. وبالإطلاع على الحركة المقدمة من المكلف يتبين بأن المبالغ الذي حال عليها الحول على مستوى كل عميل هو كما يطالب به المكلف (٣٢٦, ٠٣٨, ٥٠) ريال، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الالتزامات عقود وذلك بإضافة مبلغ (٣٢٦, ٠٣٨, ٥٠) ريال).

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

مشاركة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف والهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2024-132494) الصادر في الدعوى رقم (Z-2022-132494) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٩م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (القروض):
 - أ- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (قروض المراقبة الإسلامية من بنك..... والمراقبة الإسلامية من بنك.....).
 - ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (القروض).
 - ٢- رفض استئناف الطرفين وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات أرباح المستحقة).
 - ٣- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مشاريع تحت التنفيذ).
 - ٤- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التزامات عقود وذلك بإضافة مبلغ (٣٢٦, ٠٣٨, ٥٠) ريال).
- وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

التقادم - موافقة كتابية - سريان اللائحة - امتداد المهلة - سلطة الربط.

الملخص

- اعترضت الهيئة على ما انتهت إليه دائرة الفصل بشأن التقادم في الربط الزكوي لعام ٢٠١٧م، وتمسكت بأن المكلف وافق كتابيًا على تمديد حقها في الفحص والربط حتى ٢٠٢٣/١٢/٣١م، وأن العام محل الخلاف يخضع لللائحة ١٤٣٨هـ التي تجيز إجراء الربط دون التقيد بمدة متى وجدت هذه الموافقة، كما نعتت على دائرة الفصل تطبيقها غير السليم لأحكام اللائحة اللاحقة وإلغاءها بقية البنود تبعًا لذلك، وانتهت الدائرة إلى قبول طعن الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إليها لنظرها موضوعًا بعد ثبوت أثر موافقة المكلف الكتابية على امتداد سلطة الهيئة في الربط وعدم صحة الأساس الذي بُني عليه القضاء بالتقادم.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ

- فيما يخص بند (التقادم) فإن المكلف قدّم خطاب بالموافقة على تمديد حق الهيئة في الربط حتى تاريخ ٢٠٢٣/١٢/٣١م، كما أن استناد دائرة الفصل غير سليم ذلك أن المنظم لم يخصص تطبيق اللائحة بالنواحي الإجرائية أو يستثنيها، علاوة على ذلك فإن المكلف قدّم إقراره (بعد) الموعد النظامي، وبناءً على ذلك فيحق للهيئة إجراء الربط خلال (عشر) سنوات من تاريخ تقديم المكلف للإقرار وذلك استناداً على الفقرة (١) من المادة (٢٢) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بعام ١٤٤٠هـ وفيما يتعلق ببقية البنود المرتبطة بالتقادم فقامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء كافة البنود نظراً لارتباطها بالبند أولاً بعاليه، ولما أن الهيئة قامت بالاستئناف عليه لذا تُطالب بإلغاء ما انتهت إليه دائرة الفصل وإعادة الدعوى للنظر بها موضوعاً للأسباب الموضحة أعلاه، وعليه فتطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

- فيما يتعلق باستئناف الهيئة وبالرجوع لمستندات الدعوى وما قدمته الهيئة في لائحة الاستئناف المقدمة ومذكرة الرد الجوابية من المستأنف ضده فقد قامت الهيئة خلال فترة الربط بمطالبة المكلف بتقديم مستندات إضافية إلا أن المكلف تقدم بطلب مهلة لتقديم البيانات والمستندات المطلوبة منه وحيث قدم المكلف موافقة منه على حق الهيئة بالفحص والربط على الإقرار للعام محل الدعوى حتى تاريخ ٢٠٢٣/١٢/٣١م وحيث إن العام محل الخلاف ٢٠١٧م بالتالي فتطبق على المكلف لائحة ١٤٣٨هـ وذلك استناداً للفقرة (أ) من البند (٨) من المادة (٢١) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ والتي تنص على: «٨- يحق للهيئة إجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقييد بمدة في الحالات الآتية: أ- إذا وافق المكلف كتابياً على إجراء الربط أو تعديله» في

حين أن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بإلغاء قرار الهيئة مسببةً ذلك بأن لائحة جباية الزكاة الصادرة بعام ١٤٤٠ هـ تحل محل اللائحة السابقة فيما يتعلق بالأمور الإجرائية إلا أن لائحة ١٤٤٠ هـ تضمنت ما نصه «تحل هذه اللائحة محل اللائحة السابقة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٧-٧-١٤٤٠ هـ، وتعديلاتها، وجميع القرارات والتعليمات والتعاميم السابقة المتعلقة بجباية الزكاة، وتلغي ما يتعارض معها من أحكام - وفق التفاصيل الواردة في القرار الوزاري - ويسري تطبيقها على السنوات المالية التي تبدأ بعد تاريخ ١/١٠/٢٠١٩ م» ولم يخصص أو يحدد المشرع ما يتعلق بالنواحي الإجرائية أو يستثنيها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إلى دائرة الفصل للنظر فيها موضوعاً.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-238389) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-238389) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٧ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إلى دائرة الفصل للنظر فيها موضوعاً.

وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستثنائية للمخالفات والمنازعات الضريبية بمدينة الرياض

القرار رقم: IR-2025-246516

الدعوى رقم: Z-2024-246516

المفاتيح:

صناديق استثمارية - شهادة محاسب - سنة مالية - دليل إرشادي - القوائم المالية.

الملخص

- اعترضت الهيئة على ما انتهت إليه دائرة الفصل بشأن إعادة احتساب زكاة الاستثمار في عدد من الصناديق وفق شهادة المحاسب القانوني، وتمسكت بأن الاحتساب المقدم من المكلف بُني على قوائم مالية للصناديق تنتهي في ٣١/٠٣/٢٠٢٠م رغم أن السنة المالية للمكلف تنتهي في ٣١/١٢/٢٠٢٠م، بما يوجب الأخذ بالقوائم المالية الأقرب والمنتية في ٣١/٠٣/٢٠٢١م وفق الدليل الإرشادي المنظم لجباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، وانتهت الدائرة إلى قبول طعن الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بعد ثبوت أن شهادة المحاسب القانوني لا تكفي متى بُنيت على سنة مالية غير صحيحة، وأن العبرة في احتساب زكاة الصناديق تكون بنهاية السنة المالية للصندوق الأقرب لسنة المكلف.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ.

- فيما يخص بند (عدم السماح بحسم تكلفة استثمارات مالية محتفظ فيها من الوعاء الزكوي) تفيد الهيئة بأنها قامت أثناء مرحلة الاعتراض بمطالبة المكلف بتقديم المستندات الثبوتية، وقام المكلف باستكمال المستندات، وذلك بمصادقة المحاسب القانوني على احتساب زكاة الصناديق فقط وقام بطلب مهلة من الهيئة حتى يتسنى له استكمال المستندات المطلوبة منه ولم يتم تقديمها، وعليه قامت الهيئة بدراسة الاعتراض واتضح أن الاستثمارات في الصناديق تتضمن أيضًا استثمارات داخل كل صندوق مما يصعب معه التحقق من صحة الاحتساب، وبالإطلاع على القوائم المالية لعام ٢٠٢١م اتضح منها أنه تم التخلص من كافة الاستثمارات في عام ٢٠٢١م مما يؤكد بأن هذه الاستثمارات للمتاجرة، وعليه تم رفض الاعتراض نظرًا لأن هذه الاستثمارات بغرض المتاجرة وليس لل تقنية وبالتالي لا تحسم من الوعاء الزكوي، استنادًا للفقرة (٤) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧ هـ، وأشارت إلى أن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بإلزام الهيئة بإعادة احتساب زكاة الاستثمار للصناديق التالية: (صندوق... - صندوق... - صندوق...) مسببة ذلك من أن المستأنف ضده تقدم باحتساب زكاة تلك الصناديق وفقًا لشهادة المحاسب القانوني، وبناءً على ذلك قامت الهيئة بالإطلاع على تلك الشهادة والمقدمة من المحاسب القانوني مكتب... محاسبون ومراجعون قانونيون ترخيص رقم (...). والذي يؤكد بأن احتساب الشركة لزكاة الاستثمار لصندوق (...). وصندوق (...). وصندوق (...). قد تم بالشكل السليم من النواحي الجوهرية ووفقًا للضوابط ذات الصلة وقد جاء الاحتساب كما هو موضح في المرفق رقم (١) أدناه، إلا أنه اتضح أن الاحتساب المقدم تم بناءً على القوائم المالية للصناديق التي تنتهي سنواتها المالية في ٣١/٠٣/٢٠٢٠م، بينما عام المكلف محل الاستئناف ينتهي في ٣١/١٢/٢٠٢٠م، وبالتالي كان يلزم على المكلف تقديم الاحتساب وفقًا للقوائم المالية للصناديق التي تنتهي في ٣١/٠٣/٢٠٢١م مع تطبيق آلية الاحتساب التي نصت عليها المبادئ المستخلصة

والمعتمدة والخاص بمعالجة الصناديق الاستثمارية والصادر برقم (Z-22-14) وتاريخ ١٤ نوفمبر ٢٠٢٢م، وعليه وتمسك الهيئة بصحة وسلامة اجراءها وفق المقتضى النظامي.

موقف اللجنة من الدفوع

بخصوص استئناف الهيئة على بند (إلزام الهيئة بإعادة احتساب زكاة الاستثمار للصناديق التالية (صندوق... - صندوق... - صندوق...) وفق شهادة المحاسب القانوني)، واستنادًا إلى الفقرة (٤) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ، والتي نصت على أنه: «يُحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: ٤- الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة، ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويلًا في الدفاتر التجارية للمؤجر استثمارًا 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 استثمارًا يحسم من وعاء الزكاة»، وبناءً على ما تقدم، تستأنف الهيئة القرار محل الطعن وأفادت أنه بعد الاطلاع على شهادة المحاسب القانوني والذي يؤكد بأن احتساب الشركة لزكاة الاستثمار عن الصناديق محل الخلاف (صندوق... - صندوق... - صندوق...) قد تم بالشكل السليم من النواحي الجوهرية ووفقًا للضوابط ذات الصلة، أتضح أن الاحتساب المقدم تم بناءً على القوائم المالية للصناديق التي تنتهي سنواتها المالية في ٣١/٠٣/٢٠٢٠م، بينما عام المكلف محل الاستئناف ينتهي في ٣١/١٢/٢٠٢٠م وتدفع الهيئة بوجوب احتساب زكاة تلك الصناديق بناءً على القوائم المالية للصناديق عن السنة المالية المنتهية في ٣١/٠٣/٢٠٢١م وليس ٣١/٠٣/٢٠٢٠م، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتواه من دفوع ومستندات، تبين للدائرة صحة ما تدفع به الهيئة حيث كان يلزم على المكلف تقديم احتساب الزكاة عن الصناديق وفقًا للقوائم المالية للصناديق التي تنتهي في ٣١/٠٣/٢٠٢١م باعتبارها الأقرب للسنة المالية للمكلف، ولا ينال من ذلك ما دفع به المكلف في مذكرته الجوابية بأن قوائم الصندوق المعتمدة في ٣١/٠٣/٢٠٢٠م هي أقرب قوائم مالية لاحتساب زكاة الصندوق وليس

القوائم المالية المعتمدة في ٣١/٣/٢٠٢١م، حيث إن هذا الدفع مجاني للصواب نظرًا أن السنة المالية للمكلف تبدأ في ١/١/٢٠٢٠م وتنتهي في ٣١/١٢/٢٠٢٠م، وبالتالي فإن دفع الهيئة بوجوب احتساب الزكاة وفق قوائم الصندوق المنتهية في ٣١/٣/٢٠٢١م يعد دفع صحيح، كما يتفق مع نص الدليل الإرشادي الخاص بقواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية والمتضمن على: «الاختلاف بين السنة المالية للمستثمر والسنة المالية للصندوق: عند اختلاف السنة المالية للصندوق الاستثماري والسنة المالية لمالكي الوحدات الاستثمارية، فإنه يتم الأخذ بنهاية السنة المالية للصندوق»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إلزام الهيئة بإعادة احتساب زكاة الاستثمار للصناديق التالية (صندوق... - صندوق... - صندوق...)) وفق شهادة المحاسب القانوني).

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2024-239419) الصادر في الدعوى رقم (Z-2024-239419) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠٢٠م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إلزام الهيئة بإعادة احتساب زكاة الاستثمار للصناديق التالية (صندوق... - صندوق... - صندوق...)) وفق شهادة المحاسب القانوني).

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

نقل السجلات - ملكية الفروع - بيانات الجمارك - القوائم المالية - عبء الإثبات.

الملخص

- اعترض المكلف على الربط الزكوي التقديري للأعوام من ١٩٨٩م إلى ٢٠٠٧م، وطلب بيان المبلغ المطلوب سدادته وأصل التقارير الجمركية المعتمد عليها، كما تمسك بأن بعض الفروع بيعت لشركة أخرى فلا تُنسب إليه استيراداتها، في حين نعتت الهيئة على قرار دائرة الفصل استبعاده تلك السجلات دون مستند رسمي يثبت نقل ملكيتها أو تاريخ انتقالها، وانتهت الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف بعد أن تبين لها عدم كفاية ما قدمه لإثبات انتقال السجلات التجارية، وأن القوائم المالية والخطابات المقدمة لا تنهض وحدها دليلاً حاسماً على نقل النشاط أو السجلات من ذمته خلال الأعوام محل الخلاف.

المستند

- اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ



دفع المستأنف (المكلف)

- يدفع بأنه لم يتم تحديد المبلغ المطلوب سداد، عليه يطالب المكلف بتوضيح المبلغ، وأصل التقارير الصادرة من الجمارك السعودية والتي أُحتسب على أساسها مبلغ الزكاة للسنوات محل الدعوى.

دفع المستأنفة (الهيئة)

- تستأنف الهيئة قرار دائرة الفصل القاضي بتعديل إجراء الهيئة على البند باعتبار قيام المكلف بإرفاق السجلات التجارية المتعلقة بالفروع المذكورة سابقاً، وذلك بعد انتقالها شركة (...)، كما قدم المكلف خطاب تأكيد من / (...) - فرع شركة (...) بأن الاستيرادات التي تمت بعد تاريخ شراء الفروع تخص شركة (...) فقط وهي المسؤولة عنها، وتجب الهيئة بعدم صحة تعديل الدائرة للبند، حيث تم احتساب الوعاء الزكوي بناءً على استيرادات وردت للهيئة ولم يصرح عنها المكلف ضمن إقراراته في السنوات محل الخلاف، وتم تطبيق قاعدة الاستيراد بموجب التعاميم والتعليمات الزكوية، كما أن العقد المقدم من المكلف والمبرم مع شركة (...) تم في عام ١٤١٩ هـ وليس من بداية أعوام الخلاف، ولم يقدم المكلف ما يثبت نقل ملكية السجلات رسمياً في وزارة التجارة، وبحسب بيانات البحث الشامل للتحقق من ملكية السجلات التجارية والتي أظهرت أن السجلات كانت تتبع للمكلف حتى تاريخ شطبها ولا يوجد ما يثبت انتقال ملكيتها للشركة (...). كما أن عدد السجلات المشار إليها في العقد (٨) سجلات بينما يمتلك المكلف (١٦) سجل من واقع شهادة الزكاة الحاصل عليها من الهيئة متنوعة الأنشطة كما ذكر أعلاه، ولم يحضر المكلف ما يثبت تضمين تلك السجلات في القوائم المالية للشركة في السنوات محل الخلاف، وبالاطلاع على القوائم المالية المتوفرة لدى الهيئة لشركة (...) لعام ٢٠١٥ م (أي بعد السنوات محل الخلاف) تبين عدم إدراج الفروع المشار إليها في خطاب المكلف، وبناءً على ما سبق تؤكد الهيئة

على صحة إجراءاتها التي تمت على المكلف بموجب الاستيرادات لعدم تقديم المستندات المؤيدة لنقل السجلات التجارية ومنها خطاب وزارة التجارة وشهادة من محاسب قانوني يفيد بأن الاستيرادات تخص شركة (...)، وكذلك لم يقدم القوائم المالية لشركة (...). للسنوات محل الخلاف لتحقيق من التصريح عن هذه السجلات. كما توضح الهيئة بأنه يظهر بملف المكلف خطاب صادر من شركة (...) برقم (...) بتاريخ ٢٧/١١/١٤٢٢ هـ الموافق ١١/٠٢/٢٠٠٢ م يفيد بإقرار شركة (...) بشراء فروع لسجلات المكلف وإدراجها للاستيرادات ضمن قوائمها المالية، ولكن لا يوجد بها بيانات لهذه السجلات، وأرفقت بيان الاستيرادات للمكلف من الملف الورقي في لائحة الاستئناف، وعليه فتطالب الهيئة بقبول استئنافها وإلغاء قرار دائرة الفصل، كما تحتفظ بحقوقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المرافعة.

موقف اللجنة من الدفوع

بخصوص استئناف الطرفين على قرار دائرة الفصل، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، حيث قبلت دائرة الفصل الناحية الشكلية للدعوى استناداً إلى أن المكلف لا يعد خاضعاً وذلك لقيامه ببيع بعض فروع منشأته بتاريخ ٠٦/٠٣/١٤١٩ هـ وفقاً لأحكام المادة (الثانية) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ عليه تنتهي الدائرة إلى عدم صحة تسبيب القبول الشكل للدعوى الفصل تطبيقاً لمبدأ عدم رجعية القوانين، حيث استندت الدائرة إلى القرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ والذي لم يكن سارياً آنذاك والواجب تطبيقه على الأعوام محل الخلاف هي التعاميم والقرارات والفتاوى الزكوية، كما يترتب عليه عدم وجاهة دفع الهيئة بعدم القبول الشكلي وعدم وجاهة استنادها إلى قواعد عمل اللجان، لعدم وجود نص يقيد القبول الشكلي للدعوى الفصل فيما يخص الفترات قبل صدور اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ، وأما بشأن دفع المكلف في مرحلة الفصل ببيع بعض فروع، وباطلاع الدائرة على الأدلة المقدمة من المكلف في مرحلة الفصل، لم يثبت منها نقل ملكية السجلات، كما لم يقدم إفادة من وزارة التجارة لحصر أرقام السجلات

التي نقلت لشركة... وتاريخ انتقالها، وحيث لم يستند قرار دائرة الفصل في تعديله لقرار الهيئة واستبعاد السجلات على محرر رسمي يثبت انتقال السجلات وتاريخ سريان انتقالها، وانتهى إلى استبعاد السجلات بناءً على قوائم مالية لم تصدر من جهة اختصاص، وحيث تعد القوائم المالية قرينة لا يمكن الجزم منها انتقال النشاط من ذمة المكلف إلى ذمة شخص آخر، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / ...، هوية وطنية (...)، 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-2024-205172) الصادر في الدعوى رقم (Z-2023-205172) المتعلقة بالربط الزكوي التقديري للأعوام ١٩٨٩م إلى ٢٠٠٧م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف.

وصلى الله وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

المفاتيح:

استنفاد الولاية - إغفال الطلبات - بطلان نسبي - قرار شامل - شمول الحكم.

الملخص

- اعترض المكلف على قرار دائرة الفصل وطلب نقضه، وتمسك بأن القرار الصادر في الدعوى لم يشتمل على جميع البنود والطلبات محل النزاع، بما يجعله معيباً من الناحية النظامية ومخالفاً لأصول صياغة الأحكام والقرارات، وانتهت الدائرة إلى قبول استئنافه وإلغاء قراري دائرة الفصل وإعادة الدعوى إليها لإصدار قرار واحد شامل يتضمن جميع طلبات المكلف بعد استنفاد ولايتها كاملة في جميع البنود، وذلك صوتاً لصحة القرار وضمناً لسلامة التقاضي والتنفيذ.

المستند

- المادة (١٦٦) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ

– المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل محل الطعن.

بعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، تبين للدائرة أن القرار رقم (ISR-2024-238261) قد صدر دون شموله على كافة البنود محل الدعوى، وبالتالي يعد هذا القرار غير صحيح من الناحية النظامية ويتعارض مع أصول وقواعد تحقيق الدعوى وصياغة القرارات، كما يعتبر باطل بطلاناً نسبياً يستوجب معه تصحيحه وذلك بتعديله بالبت في البند الناقص الذي لم تستنفد دائرة الفصل ولايتها الشرعية والنظامية بالبت فيه بالإضافة إلى شموله لجميع طلبات المكلف، وذلك لكي يصدر القرار صحيحاً شاملاً جميع طلبات المكلف في منطوقه تطبيقاً لنص المادة (١٦٦) من نظام المرافعات الشرعية، وإلا عد هذا القرار باطل بطلاناً مطلقاً، وهو مالم يتحقق بالنسبة للقرار المشار إليه حيث لم يشتمل على كافة طلبات المكلف، كذلك ليس من المتصور أن يصدر في نفس الدعوى قرار في بعض البنود ويصدر قرار آخر في البنود الأخرى التي لم تستنفد دائرة الفصل ولايتها عليها، مما يجعل هنالك أكثر من قرار يصدر في دعوى واحدة وهو ما يتعارض مع أصول الصياغة النظامية للقرارات والأحكام ويشير إشكالات نظامية فيما يتعلق بالاستئناف على هذه القرارات وفي تنفيذها، كما أن بعض البنود المعادة لاستنفاد الولاية قد تؤثر نتيجة البت فيها على بنود أخرى استنفدت دائرة الفصل ولايتها عليها في القرار السابق، الأمر الذي يستلزم من الدائرة الاستئنافية عدم البت في كامل طلبات المكلف إلا بعد استنفاد دائرة الفصل ولايتها الكاملة بالفصل في جميع طلبات المكلف، وبناءً عليه يستوجب على دائرة الفصل بعد أن تستنفد ولايتها على البند المغفل أن تصدر قراراً شاملاً في أسبابه ومنطوقه لجميع البنود محل الدعوى وليس البند المغفل فقط، وتبرز أهمية وجوب صدور القرارات وفقاً لأصول وقواعد الصياغة النظامية في حفظ حق أطراف الدعوى بالحصول على قرار شامل

لجميع طلباتهم وواضح لا يشير أي إشكالات في تنفيذه وتفسيره، وكذلك حفظ حقهم الشرعي والنظامي في التقاضي على درجتين، الأمر الذي يستوجب معه إلغاء قراري دائرة الفصل ذي رقم (ISR-2024-238261) و (ISR-2023-134556) وإعادة الدعوى إليها لإصدار قرار يتضمن جميع طلبات المكلف.

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

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2024-238261) في الدعوى رقم (Z-2024-238261) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٢م.

ثانياً: وفي الموضوع:

إلغاء قراري دائرة الفصل ذي رقم (ISR-2024-238261) و (ISR-2023-134556) وإعادة الدعوى إليها لإصدار قرار يتضمن جميع طلبات المكلف.

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

تفسير محمد الدين

