



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

مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجان
الاستئناف الزكوية والضريبية لعامي
٢٠٢٠م - ٢٠٢١م

المجلد الأول

**مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات
لجان الاستئناف الزكوية والضريبية لعامي
٢٠٢٠م - ٢٠٢١م**



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

**مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات
لجان الاستئناف الزكوية والضريبية لعامي
٢٠٢٠م - ٢٠٢١م**

المجلد الأول

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

فهرس المحتويات

١	مقدمة
٣	منهجية العمل:
٥	المبادئ الشكلية
٦	المبدأ رقم ١
٨	المبدأ رقم ٢
١٢	المبدأ رقم ٣
٢٠	المبدأ رقم ٤
٢٣	المبدأ رقم ٥
٢٥	المبدأ رقم ٦
٢٧	المبدأ رقم ٧
٣٣	المبدأ رقم ٨
٣٦	المبدأ رقم ٩
٣٨	المبادئ العامة
٣٩	المبدأ رقم ١٠
٤٣	المبدأ رقم ١١
٤٦	المبدأ رقم ١٢
٥٠	المبدأ رقم ١٣
٥٣	المبدأ رقم ١٤
٥٧	المبدأ رقم ١٥
٦٠	المبدأ رقم ١٦
٦٦	المبدأ رقم ١٧
٧١	المبدأ رقم ١٨
٧٦	المبدأ رقم ١٩
٨١	المبدأ رقم ٢٠
٨٧	المبدأ رقم ٢١
٩٠	المبدأ رقم ٢٢
٩٣	المبدأ رقم ٢٣

٩٥.....	المبدأ رقم ٢٤.....
٩٨.....	المبدأ رقم ٢٥.....
١٠٢.....	المبدأ رقم ٢٦.....
١٠٤.....	المبدأ رقم ٢٧.....
١٠٧.....	المبدأ رقم ٢٨.....
١٠٩.....	المبدأ رقم ٢٩.....
١١٢.....	المبدأ رقم ٣٠.....
١١٧.....	المبدأ رقم ٣١.....
١١٧.....	المبدأ رقم ٣٢.....
١٢٢.....	المبدأ رقم ٣٣.....
١٢٢.....	المبدأ رقم ٣٤.....
١٢٦.....	المبدأ رقم ٣٥.....
١٢٩.....	المبدأ رقم ٣٦.....
١٣٧.....	المبدأ رقم ٣٧.....
١٣٧.....	المبدأ رقم ٣٨.....
١٤١.....	المبدأ رقم ٣٩.....
١٤٣.....	المبدأ رقم ٤٠.....
١٤٦.....	المبدأ رقم ٤١.....
١٤٩.....	المبدأ رقم ٤٢.....
١٥٧.....	المبدأ رقم ٤٣.....
١٦٠.....	المبدأ رقم ٤٤.....
١٦٠.....	المبدأ رقم ٤٥.....
١٦٠.....	المبدأ رقم ٤٦.....
١٦٠.....	المبدأ رقم ٤٧.....
١٦٤.....	المبدأ رقم ٤٨.....
١٧٣.....	المبدأ رقم ٤٩.....
١٨٢.....	المبدأ رقم ٥٠.....
١٨٢.....	المبدأ رقم ٥١.....

١٨٧.....	المبدأ رقم ٥٢.....
١٩١.....	المبدأ رقم ٥٣.....
١٩٣.....	المبدأ رقم ٥٤.....
١٩٣.....	المبدأ رقم ٥٥.....
١٩٦.....	المبدأ رقم ٥٦.....
٢٠٧.....	المبدأ رقم ٥٧.....
٢١٢.....	المبدأ رقم ٥٨.....
٢١٢.....	المبدأ رقم ٥٩.....
٢١٢.....	المبدأ رقم ٦٠.....
٢١٥.....	المبدأ رقم ٦١.....
٢١٧.....	المبدأ رقم ٦٢.....
٢٢٨.....	المبدأ رقم ٦٣.....
٢٢٨.....	المبدأ رقم ٦٤.....
٢٢٨.....	المبدأ رقم ٦٥.....
٢٣٤.....	المبدأ رقم ٦٦.....
٢٣٩.....	المبدأ رقم ٦٧.....
٢٤٥.....	المبدأ رقم ٦٨.....
٢٤٥.....	المبدأ رقم ٦٩.....
٢٥٤.....	المبدأ رقم ٧٠.....
٢٦٠.....	المبدأ رقم ٧١.....
٢٦٨.....	المبدأ رقم ٧٢.....
٢٧١.....	المبدأ رقم ٧٣.....
٢٧٤.....	المبدأ رقم ٧٤.....
٢٧٤.....	المبدأ رقم ٧٥.....
٢٧٨.....	المبدأ رقم ٧٦.....
٢٨٢.....	المبدأ رقم ٧٧.....
٢٨٥.....	المبدأ رقم ٧٨.....
٢٩٠.....	المبدأ رقم ٧٩.....

المبدأ رقم ٨٠.....	٢٩٤.....
المبدأ رقم ٨١.....	٢٩٤.....
المبدأ رقم ٨٢.....	٢٩٤.....
المبدأ رقم ٨٣.....	٣٠٠.....
المبدأ رقم ٨٤.....	٣٠٣.....
المبدأ رقم ٨٥.....	٣٠٥.....
المبدأ رقم ٨٦.....	٣٠٧.....
المبدأ رقم ٨٧.....	٣١١.....
المبدأ رقم ٨٨.....	٣١٣.....
المبدأ رقم ٨٩.....	٣١٥.....
المبدأ رقم ٩٠.....	٣١٧.....
المبدأ رقم ٩١.....	٣١٩.....
المبدأ رقم ٩٢.....	٣٢١.....
المبدأ رقم ٩٣.....	٣٢١.....
المبدأ رقم ٩٤.....	٣٢٤.....
المبدأ رقم ٩٥.....	٣٢٦.....
المبدأ رقم ٩٦.....	٣٢٩.....
المبدأ رقم ٩٧.....	٣٣١.....
المبدأ رقم ٩٨.....	٣٣٣.....
المبدأ رقم ٩٩.....	٣٣٥.....
المبدأ رقم ١٠٠.....	٣٣٧.....
المبادئ الزكوية	٣٤٠.....
المبدأ رقم ١٠١.....	٣٤١.....
المبدأ رقم ١٠٢.....	٣٤٧.....
المبدأ رقم ١٠٣.....	٣٤٧.....
المبدأ رقم ١٠٤.....	٣٥٢.....
المبدأ رقم ١٠٥.....	٣٥٨.....
المبدأ رقم ١٠٦.....	٣٥٨.....

٣٦٧.....	المبدأ رقم ١٠٧.....
٣٧١.....	المبدأ رقم ١٠٨.....
٣٧٧.....	المبدأ رقم ١٠٩.....
٣٧٧.....	المبدأ رقم ١١٠.....
٣٨٣.....	المبدأ رقم ١١١.....
٣٨٧.....	المبدأ رقم ١١٢.....
٣٩٣.....	المبدأ رقم ١١٣.....
٣٩٣.....	المبدأ رقم ١١٤.....
٣٩٩.....	المبدأ رقم ١١٥.....
٤٠٣.....	المبدأ رقم ١١٦.....
٤٠٨.....	المبدأ رقم ١١٧.....
٤١٤.....	المبدأ رقم ١١٨.....
٤١٧.....	المبدأ رقم ١١٩.....
٤٢٣.....	المبدأ رقم ١٢٠.....
٤٢٧.....	المبدأ رقم ١٢١.....
٤٣١.....	المبدأ رقم ١٢٢.....
٤٣٧.....	المبدأ رقم ١٢٣.....
٤٣٧.....	المبدأ رقم ١٢٤.....
٤٣٧.....	المبدأ رقم ١٢٥.....
٤٤٣.....	المبدأ رقم ١٢٦.....
٤٥٨.....	المبدأ رقم ١٢٧.....
٤٦٦.....	المبدأ رقم ١٢٨.....
٤٧٨.....	المبدأ رقم ١٢٩.....
٤٨٧.....	المبدأ رقم ١٣٠.....
٤٩١.....	المبدأ رقم ١٣١.....
٤٩٧.....	المبدأ رقم ١٣٢.....
٥٠١.....	المبدأ رقم ١٣٣.....
٥٠٥.....	المبدأ رقم ١٣٤.....

0٠٨.....	المبدأ رقم ١٣٥
0١٣.....	المبدأ رقم ١٣٦
0٢١.....	المبدأ رقم ١٣٧
0٢٦.....	المبدأ رقم ١٣٨
0٣0.....	المبدأ رقم ١٣٩
0٤0.....	المبدأ رقم ١٤٠
0٤0.....	المبدأ رقم ١٤١
0٤٩.....	المبدأ رقم ١٤٢
00٤.....	المبدأ رقم ١٤٣
00٩.....	المبدأ رقم ١٤٤
0٦٣.....	المبدأ رقم ١٤٥
0٦٨.....	المبدأ رقم ١٤٦
0٧٣.....	المبدأ رقم ١٤٧

مقدمة



بسم الله الرحمن الرحيم

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

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

ومن ذلك نشر (مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجان الاستئناف الزكوية والضريبية لعامي ٢٠٢٠م- ٢٠٢١م)، بما يساهم بشكل فعال في خدمة النزاع الزكوي والضريبي؛ الأمر الذي يحد من الإطالة في نظر الدعاوى؛ حيث تسهم تلك التداوين في إيضاح ما استقرت عليه اللجنة الاستئنافية من قرارات، وهو الأمر الذي سينعكس على اختصار وقت وأمد التقاضي بالنسبة للمتعاملين، وتخفيف الجهد على ناظر الدعوى، وتحقيق مبدأ الشفافية الذي تنتجه الأمانة العامة، فضلاً عن إتاحة الجوانب التطبيقية للجهات المعنية بالبحث الشرعي والنظامي، ولا سيما الجهات الأكاديمية والتدريبية وغيرها.

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

وصلى الله وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

والحمد لله رب العالمين.



الحمد لله وحده، وبعد:

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

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

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

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

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

الأمين العام

عبد الله بن عبد الرحمن السحبياني



منهجية العمل:

حرصت الأمانة على انتقاء المبادئ المستقرة لدى اللجنة، والتي لها طابع عام يسري على عدد كثير من القضايا وليس الآراء المرتبطة بقضية معينة، ولم تكن نصًّا تشريعيًّا، ولما للدعاوى الزكوية والضريبية من الوقائع والملابسات المختلفة، فقد تم ترتيبها وتبويبها حسب الموضوعات؛ ليسهل الوصول إلى هذه المبادئ والبحث فيها:

ترتيب المبادئ حسب الموضوعات الآتية:

- المبادئ الشكلية.
 - المبادئ العامة.
 - المبادئ الزكوية.
 - مكونات الوعاء الزكوي.
 - الحسم من الوعاء الزكوي.
 - قواعد المحاسبة الزكوية.
 - المبادئ الضريبية.
 - ضريبة الدخل.
 - ضريبة الاستقطاع.
 - المحاسبة التقديرية.
 - القيمة المضافة والسلع الانتقائية.
 - ضريبة التصرفات العقارية.
- وقد تطلب العمل إيجاد خطة محكمة ومنهجية متقنة لإخراجه ووضعها في أسلوب سهل ميسور، فقسم العمل إلى عدة مراحل وفق ما يلي:
- جرد القرارات النهائية للجنة الاستئنافية جردًا دقيقًا.
 - تمييز ما ورد في القرارات من المبادئ المذكورة على سبيل الحكاية عن أطراف الدعوى، والمبادئ التي تعبر عن رأي اللجنة.
 - استخراج الآراء الخاصة باللجنة الواردة غالبًا في أسباب القرار، والتي لها طابع العمومية، وتعبر عن قاعدة تسري على الحالات المشابهة.
 - تسجيل رقم قرار الاستئناف الذي ورد فيه المبدأ حتى لو تكرر في قرارات متعددة.
 - دمج المبادئ المتطابقة في لفظها في مبدأ واحد مع ذكر القرارات التي وردت فيها.



- دمج المبادئ المتطابقة في المعنى والمتشابهة في الصياغة في مبدأ واحد، مع اختيار أفضل الصياغات وأوضحها وأوسعها، مع دمج الصياغات في أحيان يسيرة.
- تبويب المبادئ حسب الموضوعات الواردة أعلاه (المبادئ الشكلية، المبادئ العامة، المبادئ الزكوية، المبادئ الضريبية).
- ترقيم المبادئ ترقيماً تسلسلياً.
- عدم نشر أي مبدأ استقر عليه العمل حالياً في الأنظمة المعمول بها وما استجد من تعاميم، إلا إذا كان في ذكره فائدة.
- لتسهيل الوقوف على القرار الاستثنائي فقد تم وضع قرار لجنة الاستئناف الذي تم استخراج المبدأ منه، وقد تم في بعض المواضع إدراج بعض قرارات لجان الفصل المكتسبة للقطعية، وذلك لتمييزها في إيضاح المبدأ، وذلك من خلال وضع قرار اللجنة الاستئنافية على القالب التحليلي، والذي تم من خلاله إبراز مستند القرار والوقائع والأسباب ومنطوق القرار.
- إذا كان هناك أكثر من قرار تم من خلاله استخراج المبدأ، يتم الاكتفاء بوضع قرار واحد، مع الإشارة إلى رقم وبيانات القرارات المشابهة إن وجدت.
- التأكد من حذف كافة البيانات الدالة على أطراف الدعوى أو أطراف أخرى دون التأثير على القرار.

المبادئ الشكلية



استئناف

القرار رقم (١٣٩-٢٠٢١-٢٠٢١)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢٠-٦-٣٣١٠-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١

النظر في الجانب الشكلي للدعوى مقدم على النظر في موضوع الدعوى.

الوقائع:

الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤٢/١١/٢٦ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٧/٠٦ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤٢/٠٥/١٤ هـ الموافق ٢٠٢٠/١٢/٢٩ م، من ... (سعودية الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفتها مالكة/ مؤسسة ... للطباعة، بموجب السجل التجاري رقم (...) على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، (٢٥٧-٢٠٢٠-IZR) والصادر في الدعوى المقيدة برقم -٢٠٢٠-Z (١٥٢٢٢)، بشأن الربط الزكوي لعام ١٤٤٠ هـ، والمقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

عدم قبول الدعوى المقامة من المدعية/ ... رقم (...) ضد المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، لعدم تقديم اعتراضها على قرار المدعى عليها محل الدعوى خلال المدة النظامية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولا لدى المدعية (...)، فتقدمت إلى الدائرة بلانحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: تم اصدار فاتورة زكاة عن العام ١٤٤١ هـ/ ١٤٤٢ هـ بمبلغ (١١٦,٩٥٤) ريال، علما أن الشركة حققت أرباح من سجلاتها التجارية مبلغ بسيط ومعظم السجلات محققة خسائر وسيتم إصدار ميزانية عن عام ٢٠٢٠ م، وعليه يطلب المكلف تعديل إقرار الفترة من ١٤٤١/٤/٢٥ هـ حتى ١٤٤٢/٤/٢٤ هـ.

وتمت مخاطبة المستأنف ضده (الهيئة) عن طريق البوابة الالكترونية الخاصة بالأمانة العامة للجان الضريبية بتاريخ ١٤٤٢/٠٥/١٥ هـ الموافق ٢٠٢٠/١٢/٣٠ م، لتزويدها بالرد على الاستئناف، ولم يرد منها إجابة خلال المهلة الممنوحة لها. وفي يوم الخميس ١٤٤٢/٠٩/٠٣ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/١٥ م، قررت الدائرة عقد جلسة ترافع الإلكتروني مدة (١٠) أيام، فمضت المدة المحددة دون تقديم إضافة إلى ما ورد من طرفي الاستئناف.

وفي يوم الأحد ١٤٤٢/١١/١٠ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٦/٢٠ م اجتمعت وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



الأسباب

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

من حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف المقدمة من المكلف، وبعد الاطلاع على قرار لجنة الفصل، يتبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المستأنف بتعديل الربط الزكوي لعام ١٤٤٠هـ، وبالرجوع إلى الفقرة (١) والفقرة (٤) من المادة (٢٢) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة والتي تنص على: "١- يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط، ويجب أن يكون اعتراضه بموجب مذكرة مكتوبة، ومسببة يقدمها إلى الجهة التي أبلغته بالربط، وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية يكون الاعتراض مقبولاً إذا سلم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة ... ٤- لا يعد الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية في الحالات الآتية: أ- إذا قدم الاعتراض بعد مضي المدة المقررة، أو كان غير مسبب"، وحيث أن الثابت وفقاً لوقائع الدعوى ومستنداتها، أن المستأنفة تطلب في استئنافها تعديل الربط الزكوي لعام ١٤٤٠هـ الصادر في خطاب التعديل بتاريخ: ٢٩/١٢/٢٠١٩م وتم الاعتراض على الخطاب من قبل المكلف بتاريخ: ١/٤/٢٠٢٠م، أي أن المكلف تقدم بالاعتراض على ربط الهيئة بعد فوات المدة النظامية، وحيث أن المستأنفة لم تنازع القرار فيما انتهى إليه من نتيجة من عدم قبول الدعوى شكلاً، وحيث أن ما جاء في لائحته الاستئنافية متعلق بالدفع الموضوعي، وحيث أن النظر في الجانب الشكلي للدعوى مقدم على النظر في موضوع الدعوى، وبناءً على ما سبق، فقد قررت الدائرة بالأغلبية رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/... رقم (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، رقم: (٢٥٧-٢٠٢٠-IZR).

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف بالأغلبية، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصلّى اللهم وسلّم على نبيّنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين



كما أضاف المستأنف أيضًا بأن المؤسسة لا تملك المبلغ الذي كلفت به حيث إن تكليف المؤسسة بهذا المبلغ الكبير، والمبالغ فيه سيؤثر سلبيًا على المؤسسة، وجميع العاملين فيها، وغالبًا سيؤدي إلى إغلاق المؤسسة وتعرثرها في سداد التزاماتها تجاه العاملين لديها والمتعاملين معها؛ إلا أن من أهم الأسباب الموضوعية المشكلة لمحل اعتراض المؤسسة على التكليف الزكوي الذي تضمنه ذلك القرار هو رغبة المؤسسة في أن تتم المحاسبة الزكوية وفقًا للحسابات النظامية التي تظهر حقيقة حجم أعمال المؤسسة، وتوضح بشكل صحيح قيمة التكليف الزكوي الصحيح بموجب الحسابات النظامية.

وكما أضاف المكلف التأكيد على أنه لما كانت الزكاة المفروضة على المؤسسات بالمملكة مرتبطة بالأموال التي حال عليها الحال وذلك وفقًا لتعاليم ديننا الحنيف، فإن الواقع لما هو عليه حال الأموال التي لدى المؤسسة لم تكن جميعها أموالاً خاصة بها، فكيف تلزم المؤسسة بالزكاة على تلك الأموال بإجمالها دون التأكد من صحة تلك الأموال ومالكها الحقيقي؟ مع ضرورة الأخذ بالاعتبار بوجود خسائر مالية كبيرة منيت بها المؤسسة نتيجة اختلاس وسرقة مبالغ مالية منها، إضافة إلى بعض الحوادث.

وبناء عليه يطلب المكلف قبول استئنافه على القرار رقم (٥) لعام ١٤٣٨ هـ، وقبول إعادة فتح الربط الزكوي للأعوام من ١٤٣٢ هـ وحتى ١٤٣٥ هـ لتقديم القوائم المالية النظامية وفقًا لحسابات دقيقة وصحيحة، وذلك للتمكن من الوصول إلى القيمة الحقيقية للزكاة التي يمكن تكليفه بها، والتي تبرأ بها الذمة أمام الله تعالى، مع استعداده التام لتقديم أية بيانات مالية، ومستندات يطلب منه تقديمها.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ١٤٤١/٠٧/٠٩ هـ، عقدت الدائرة جلسة لنظر الاستئناف المقدم، وقامت الدائرة بسؤال وكيل مالك المؤسسة...، عما إذا كان قد تم دفع المستحق الزكوي المرتبط بالاستئناف المقدم، فأجاب بأنه لا يوجد لديه معلومات عن ذلك، وأنه سيعود لموكله للاستفهام عنه، وبسؤال الدائرة لممثلي الهيئة العامة للزكاة والدخل عما أدلى به وكيل المستأنف بخصوص ما ذكره عن عدم وجود ما يفيد الدائرة به حول دفع المستحق الزكوي من قبل المكلف، فأجابوا: أن المادة (٢٣) فقرة (٣) من لائحة جباية الزكاة أكدت عدم قبول الاستئناف من الناحية الشكلية لعدم السداد، وبعد مراجعة خطاب الاستئناف المقدم من قبله، تبين منه إقراره بعدم السداد، وأن هذا الموقف مماثل للتعامل مع الاستئنافات المقدمة التي هي بمثل الحالة المعروضة على الدائرة.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المستأنف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه، وأما ما أثارته الهيئة من طلب بعدم نظر استئناف المكلف لما تدعيه من عدم تقديمه للضمان البنكي لأجل سماع دعواه المبينة في استئنافه على سند من القول بأن لائحة جباية الزكاة قد قررت هذا الشرط لقبول الاستئناف، فإن الدائرة قررت الالتفات عن ذلك الطلب، لأن الأمر الملكي الصادر بإقرار قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادر في تاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ، بالرقم (٢٦٠٤٠)، قد جاء في البند ثالثاً منه أن تتولى دوائر الفصل والاستئناف النظر في الاعتراضات المقدمة من ذوي الشأن ضد القرارات الصادرة من الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن الربوط الزكوية وفقاً لقواعد



عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وحيث لم تتضمن تلك القواعد ما يشير إلى إلزام المكلفين بأداء المبالغ المطالبين بها عند اعتراضهم على دفع تلك المبالغ، بعد أن جاء النظام الضريبي -بعد تعديله في العام ١٤٣٨هـ- على عدم الالتزام بذلك الشرط، وحيث كان الأصل المتقرر براءة الذمة، وحيث كانت الهيئة هي المعارضة في الأصل على ما قدمه المكلف من إقرار زكوي، وحيث كانت أوجه النزاع بين المكلف والهيئة العامة للزكاة والدخل غير مشمولة في نطاقها الزمني لما جاء ضمن أحكام لائحة جباية الزكاة لعام ١٤٣٨هـ، فلا يتقرر والحال ما ذكر الاستجابة لطلب الهيئة في عدم نظر استئناف المكلف على القرار الابتدائي الخاص بالربط الزكوي عليه، على أساس ما تدعيه من وجوب الإعراس عن نظر استئناف المكلف بالزعم بأن عدم أدائه لما تم الربط عليه يرتب عدم نظر استئنافه بموجب ما قرره نصوص لائحة جباية الزكاة.

وحيث إنه بتأمل الدائرة لموضوع الاستئناف المقدم من المكلف، وبعد النظر فيما جاء به القرار الابتدائي في شأنه، تبين لها أنه قد ثبت تقدم المستأنف باعتراضه على قرار الربط الجزائي بتاريخ ١٤٣٧/٠١/٠٤هـ، أي أنه كان خلال المدة النظامية لتقديم الاعتراض، وحيث إن مكنم النزاع بين المكلف والهيئة العامة للزكاة والدخل، يتمثل في حقيقة الأمر في عدم قناعة المكلف بالربط التقديري عليه بعد أن تم رفض ما قدمه من إقرار لاحتساب الزكاة عليه من واقع إقراره، وحيث قررت اللجنة الابتدائية عدم نظر الاعتراض على أساس أن الاعتراض المقدم في ١٤٣٧/٠١/٠٤هـ، لم يكن مسبباً وأن خطاب الاعتراض التالي له المؤرخ في ١٤٣٧/٠١/٠٥هـ، لم يتم قيده لدى الهيئة إلا بتاريخ ١٤٣٧/٠٢/٢٧هـ، فيكون بذلك قد تجاوز المدة النظامية التي لا يمكن بتجاوزها بحث موضوع اعتراضه، وحيث إنه من المتحصل لدى هذه الدائرة من فهم وقائع القضية أن الاعتراض الأول الذي وقع خلال المدة النظامية قد كان كافياً بذاته لبيان سبب الاعتراض، بالنظر إلى أن المستأنف يطالب بالأخذ بما جاء عليه إقراره الزكوي وعدم الأخذ بالتقدير الجزائي الذي قامت الهيئة بالربط عليه بموجبه، وأنه قد كان حراً باللجنة مصدرة القرار أن تفتح باب النقاش في هذه المسألة لكي تتم مواجهة المكلف أمامها بما تدعيه الهيئة من أسباب أو شواهد تجعلها تعدل عما قدمه المكلف من إقرار زكوي باعتباره الأصل إلى ما قرره باطراح إقراره والأخذ بتقديرها الجزائي، وحيث كان الأمر كما ذكر فإن ذلك الاستنتاج لا يؤثر فيه القول بأن خطاب الاعتراض الثاني قد قدم بعد فوات المدة النظامية لنظر الاعتراض.

وحيث إن النظر في تلك الدفوع والاعتراضات التي تضمنها اعتراض المكلف من شأنه التأكد من استيفاء الزكاة المستحقة من المستأنف عن أموال يتعين التحقق من ملكيته لها وخضوعها للزكاة على الوجه الذي تقتضيه الشريعة الإسلامية والأنظمة الزكوية، مما تخلص معه هذه الدائرة إلى تقرير قبول طلب المستأنف وإلغاء قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض فيما قضى به، وإحالة نظر الاعتراض إلى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض للنظر في موضوعه.

القرار

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/...، سجل تجاري رقم (...)، ورقم مميز (...)، ضد القرار رقم (٥) لعام ١٤٣٨هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض.
ثانياً: وفي الموضوع:

إلغاء القرار الابتدائي، وإحالة نظر الاعتراض إلى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض للنظر في موضوعه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



القرارات المشابهة:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

رقم قرار دائرة الاستئناف: (IR-٢٠٢٠-٥٩)



استئناف

القرار رقم (١٣٣-٢٠٢٠-٢٠٠٠) (IAR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٥٧١-٢٠١٨-٢٠٠٠) (Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣

إذا وجد بند جديد طرأ أثناء تعديل الهيئة للربط بعد القرار الابتدائي خلافًا لما كان عليه الحال عند اعتراضه على الربط الأصلي؛ فلا تنظره الدائرة الاستئنافية، وإنما يحق للمكلف رفع اعتراض بشأنه أمام الهيئة لتعديله، أو تسويته مع المكلف.

الوقائع:

إنه في يوم السبت ١٤٤٢/٠٥/٠٤ هـ الموافق ٢٠٢٠/١٢/١٩ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٩/٠٦/٠٣ هـ، من/ شركة ...، والاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٩/٠٣/٠٣ هـ، من الهيئة العامة للزكاة والدخل، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام، رقم (٢٩) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في القضية رقم (٢) المقامة من المكلف على القرار محل النظر، والذي قضى بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة ...، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل لعام ٢٠١٤ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد المكلف في حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة محلية، وتأييد الهيئة في عدم حسم استثمارات في أسهم شركات أجنبية لعام ٢٠١٤ م.
- ٢- تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات الأراضي من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤ م.
- ٣- تأييد الهيئة في عدم حسم حصص توزيعات أرباح الشركات المساهمة لعام ٢٠١٤ م.
- ٤- تأييد الهيئة في عدم حسم المشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤ م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، شركة ...، والهيئة العامة للزكاة والدخل، تقدم كل منهما إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت استئنافهما على بنود تضمنها القرار الابتدائي وفق الآتي:

أولاً: استئناف شركة ...:



١. (بند تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات في أراضي من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤ م): حيث تتمثل وجهة نظر الشركة في أن نشاطها والغرض من إنشاءها هو الاستثمار، سواء كان بامتلاك الأسهم والحصص في الشركات، أو شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار، وهذا الغرض انعقدت عليه نية الشركاء عند تأسيس الشركة وهو الاستثمار طويل الأجل غير المتداول للحصول على توزيعات الأرباح عنها، أو العوائد الإيجارية، وأما ما ورد في قائمة التدفق النقدي لعام ٢٠١٤ م، من وجود بيع أرض بقيمة (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال، فسبب ذلك هو وجود شراكة مع آخرين في مساهمة أراضي تم التنازل عنها لهؤلاء الشركاء بالبيع، وهي حالة وحيدة، وبالرجوع للقوائم المالية للشركة حتى ٢٠١٤/١٢/٣١ م، فإن قيمة الأصول الغير معدة للبيع أو الاتجار بمبلغ (١٧,٦٠٠,٠٠٠) ريال، ولم تتم فيه إلا عملية بيع واحدة طارئة وغير متكررة، ش الشركة حسم المساهمات في الأراضي من وعائها الزكوي لعام ٢٠١٤ م، لانطباق شروط الاستثمارات غير المتداولة وطويلة الأجل عليها.

٢. (بند عدم حسم توزيعات أرباح الشركات المساهمة المسجلة بسوق الأوراق المالية من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٤ م، والتي بلغت (٤,١٢٩,٦٨٢) ريال، وزكاتها (١٠٣,٢٤٢) ريال): وتتمثل وجهة نظر الشركة في أن اللجنة مصدرة القرار أيدت الشركة في حسم الاستثمارات في أسهم الشركات المساهمة المحلية، وتبعاً لذلك فالمفترض أن تحسم أرباح الأسهم من وعاء الزكاة.

٣. (بند عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٤ م، بمبلغ (٦,٥٣٩,٩٧٠) ريال، وزكاته بمبلغ (١٦٣,٤٩٩) ريال): حيث تتمثل وجهة نظر الشركة وفقاً لما ورد في عقد تأسيسها، وسجلها التجاري في أن نشاطها تتمثل في شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار، وأنشطة أخرى متعلقة بشراء الأراضي لإقامة مباني بغرض البيع، أو الإيجار لصالح الشركة، فنشاط الشركة ما بين التطوير بغرض البيع، وما بين التطوير بغرض الإيجار، والاستفادة من عائداته، كاستثمار طويل الأجل (غير متداول)، كما أن فتاوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والافتاء أشارت إلى أن التردد في النية لا يترتب عليه تركية المال في حال عدم الجزم بالبيع.

٤. (بند عدم حسم الاستثمارات في شركات تابعة وزميلة بالكامل): تتمثل وجهة نظر الشركة في قولها أن الهيئة اعترفت بحسم الاستثمارات في الشركات التابعة والزميلة، ولم يكن هنالك خلاف بينها وبين الشركة في ذلك، إلا أن الربط المعدل بواسطة الهيئة لم يتضمن حسم استثمار في شركة زميلة تبلغ مساهمة الشركة في رأسمالها البالغ (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال، ما نسبته ٣٠% طبقاً لعقد تأسيس الشركة المستثمر فيها (شركة...)، وتبلغ حصة الشركة في حقوق ملكيتها طبقاً للقوائم المالية في ٢٠١٤/١٢/٣١ م، مبلغ (٤٨٠,٥٠٤) ريال.

٥. (بند عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مدرجة في سوق الأوراق المالية البحرينية): حيث تتمثل وجهة نظر الشركة في استئنافها على ما قامت به الهيئة من عدم حسم هذه الاستثمارات، وما طلبته الهيئة من تزويدها بالقوائم المالية الخارجية للشركات المستثمر فيها، هو طلب لا يمكن تحقيقه، حيث إن الاستثمار في محفظة أسهم، ولكن يتم إدراج إيراداتها في القوائم المالية للشركة؛ وبالتالي يتم تركية إيراداتها ضمن زكاة الشركة.



ثانيًا: استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل:

تستأنف الهيئة على ما قضى به القرار الابتدائي في البند ثانيًا، فقرة (١)، حيث جاء ذلك القرار بتأييد المكلف في حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة محلية لعام ٢٠١٤م، والواقع أن الاستثمارات في أسهم الشركات المحلية والبالغة (٥٨,٢٥١,٨٧٢) ريال، هي عبارة عن استثمارات في أسهم شركات مساهمة في أوراق مالية (الأسهم السعودية)، حيث تؤكد الهيئة موقفها برفض حسم هذه الاستثمارات، لأن الغرض منها المتاجرة وليس القنية، فهذه الاستثمارات تعد بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي في هذه الحالة أصول متداولة معدة للبيع، وفترة بقائها في الشركة يؤثر فيه عوامل العرض والطلب في السوق، وبالتالي لا يمكن النظر إليها على نحو ما تدعيه الشركة المكلفة في أنها استثمارات أعدت لأجل الاحتفاظ بها للحصول على توزيعات الأرباح، وإن كانت هناك عملية بيع؛ فإنما هي تتم من أجل تعديل وضع المحفظة بناءً على دراسة كل سهم والإيرادات المتوقفة عليه، وتضيف الهيئة أنه بالنظر إلى طبيعة نشاط الشركة المكلفة كما ورد في عقد التأسيس، فإن تملك الأسهم عن طريق محافظ استثمارية؛ يعد ممارسة لنشاط تجاري فيدخل تملك الأسهم عن طريق محافظ الاستثمار من ضمن عروض التجارة، بغض النظر عن شكلية تصنيفه في القوائم المالية، لأن العبرة في احتساب الوعاء الزكوي هو جوهر العملية وليس شكلها، وأن ما يؤكد ذلك هو وجود البيع في أحد الاستثمارات (أسهم البنك ...)، وهو ما يرد على ادعاء المكلف أن الأسهم لم تتغير، وإنما تم زيادتها؛ مما يدل على أنها من عروض التجارة التي تجب فيها الزكاة، كما أنه لم يثبت وجود نية موثقة من صاحب الصلاحية للتأكيد أن الاستثمار المذكور كان من أجل القنية وليس المتاجرة، وأن احتجاج المكلف بالقول أن من ضمن أنشطة الشركة في عقد تأسيسها تملك حصص وأسهم في الشركات، سواء بالتأسيس أو الشراء من السوق، لا يعد دليلاً على وجود نية الاقتناء في الشركة، لأن التجارة في الأسهم من صميم نشاط الشركة وأغراضها، كما أن اللجنة المصدرة للقرار ناقضت توجهها، حيث سبق لها أن أصدرت القرار الابتدائي رقم (١٢) لعام ١٤٣٨هـ، لنفس المكلف ولنفس الموضوع وبذات الحثيات، عن الأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، بتأييد إجراء الهيئة، وإزاء هذا التعارض في قراري اللجنة وفي ظل عدم وجود متغيرات حقيقية؛ فإن الهيئة تؤكد تمسكها بصحة وسلامة إجراءاتها نظاماً، وتطلب إلغاء القرار فيما قضى به في شأن البند المستأنف عليه من قبل الهيئة.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة الشركة المكلفة بخصوص البنود محل الاستئناف، فوردت إجابته بتاريخ ١٤٤٢/٠٤/٢٦هـ، والتي تضمنت تأكيد الهيئة في ردها على وجهة نظرها المقدمة أمام لجنة الاعتراض، عند نظر اعتراض الشركة المكلفة أمامها، وأنها تطلب تأييد القرار محل الاستئناف المؤكد لصحة وسلامة إجراء الهيئة، بالنظر إلى أن ما أثارته الشركة المكلفة لم يخرج عما سبق أن أبدته أثناء نظر اعتراضها أمام اللجنة الابتدائية وقد أجابت عنه الهيئة في حينه، وتوضح الهيئة أن بند عدم حسم الاستثمارات في شركات تابعة وزميلة بالكامل، لم يكن محلاً للاعتراض ويعد طلباً جديداً من المكلف، مما تطلب معه الهيئة عدم قبول طلب المدعي حول هذا البند.

كما تلقت الدائرة جواب الشركة المكلفة بخصوص استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، فوردت إجابته بتاريخ ١٤٤١/١٠/٢١هـ، حيث جاء ردها قائماً على أن اللجنة الابتدائية اقتنعت بعدم وجود عمليات تداول بالبيع على تلك الأسهم خلال السنة، وأن المكلف قام بمعالجة الاستثمارات بما أظهرته القوائم المالية في بقاء أسهم الشركات المساهمة في السوق المحلية دون عمليات بيع، وأن التغيير انحصر في عملية التوزيعات لتلك الأسهم، وهو ما



اقتنعت به اللجنة الابتدائية وبنّت عليه قرارها، وأن ما ذكرته الهيئة من عدم وجود النية الموثقة من صاحب الصلاحية لتأكيد أن الاستثمار من أجل القنية وليس من أجل المتاجرة وادعاء الهيئة بأن عقد تأسيس الشركة ليس دليلاً على وجود تلك النية، فإن ذلك يخالف ما أثبتته الفحص الميداني الذي أكد وجود تلك النية، وأنه لا يوجد أصدق من عقد التأسيس الذي يؤكد أن غرض الشركة هو تملك الحصص والأسهم في الشركات، وإذا كانت الهيئة لم تقتنع بعقود التأسيس، والسجلات التجارية، والمستندات الرسمية، والفحص الميداني، واقتناع اللجنة مصدرة القرار بوجود النية الموثقة للاستثمار طويل الأجل، فعلى ماذا تبني الهيئة قناعاتها وإجراءاتها؟! ولذلك فإن الشركة تتمسك بما خلص إليه قرار اللجنة الابتدائية الزكوية في تأييده حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة محلية من الوعاء الزكوي، واعتبارها استثمارات طويلة الأجل خلافاً لما تطالب الهيئة به في الاستئناف على البند الذي تطلب الهيئة نقض ما جاء بخصوصه وعدم اعتبار تلك الاستثمارات من العناصر الواجبة الحسم من الوعاء الزكوي.

وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف ورد كل طرف على لائحة استئناف الطرف الآخر، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة والاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئنافين شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه الاستئنافان مقبولين شكلاً لتقديمهما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

ومن حيث الموضوع، وحيث إن القضية أصبحت جاهزة للنظر في شأن الاستئنافين المرفوعين من الشركة المكلفة والهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص البنود محل الاستئناف من كل منهما، فقد قررت الدائرة البت فيها على النحو الآتي:

فيما يتعلق باستئناف الشركة المكلفة:

١ - (بند تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات في أراضي من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤ م): يكمن محل الخلاف بين الطرفين بخصوص هذا البند من خلال ما يؤكد المكلف من أن مساهماته في تلك الأراضي تتمثل في أغراض انعقدت عليها نية الشركاء عند تأسيس الشركة، وهو الاستثمار طويل الأجل بشراء الأراضي لتطويرها والمساهمات في تطوير الأراضي، للحصول على عائدات من العقارات بعد تطويرها، وليس بقصد بيع الأراضي والمتاجرة فيها، والشركة لم تقم ببيع الأراضي في السنوات التالية لأعوام الاعتراض، وكانت تقوم بتطويرها، وبالتالي لا تخضع تلك المساهمات في أصلها، وإنما تخضع عائداتها المدرجة فيما بعد في قوائم الدخل ونتائج الأعمال في الشركة، وعلى ذلك فإن المساهمات لتطوير الأراضي الخام، لا يصبح أن تكون داخلة ضمن الوعاء الزكوي للشركة، في حين ترى الهيئة أن الأراضي تعد بمثابة البضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر الشركة أكثر من عام، فهي أصول متداولة معدة للبيع، وأن ما يؤكد ذلك هو أن مراجعة قائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠١٤ م، تبين وجود متحصلات من بيع مساهمات أراضي بمبلغ (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وبالتالي يتعين النظر إلى تلك الاستثمارات بحسبانها أصولاً متداولة



معدة للبيع والاتجار، مما يرتب إخضاعها للزكاة، وأن طبيعة مساهمات الأراضي هي الشراء لأجل التطوير وإعادة البيع، فتكون نية البيع متوفرة من بداية الاستثمار، وأن ما يؤكد ذلك هو حدوث واقعة البيع بالفعل في العام ٢٠١٤م، وتؤكد الهيئة كذلك أن الاستثمارات لا تحسم من الوعاء إلا بعد توفر شرطين لاحتسابها ضمن الاستثمارات طويلة الأجل، وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار بالاستثمار، وعدم وجود عمليات تداول (حركة) خلال العام على الاستثمارات، وهو ما لم يكن متوفرًا في حالة الشركة، وحيث كان الأصل في معالجة تلك المساهمات هو النظر في تحقق البيع فيها بما يفيد بتأكيد وجود نية البيع على نحو تتحقق معه مظاهر أكيدة يمكن الجزم معها لاعتبار تلك المساهمات عروض تجارة لأجل إخضاعها للزكاة، وحيث كان الثابت أن حركة البيع لم تكن متعلقة سوى بعملية واحدة، فإن مثل ذلك الأمر لا يتأكد معه وجود نية حقيقية لعرض تلك الأراضي المشمولة بالمساهمة للبيع، خصوصًا وأنه لم توجد أي قرائن أخرى يترجح بها استمرار نية البيع لدى المكلف بعد تلك العملية، وحيث كان الأمر كما ذكر فإن الدائرة خلصت إلى قبول استئناف المكلف، وتقدير حسم استثمارات مساهماته في الأراضي للأعوام محل الخلاف من الوعاء الزكوي للمكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.

٢- (بند عدم حسم توزيعات أرباح الشركات المساهمة المسجلة بسوق الأوراق المالية من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٤م، والتي بلغت (٤,١٢٩,٦٨٢) ريال، وزكاتها (١٠٣,٢٤٢) ريال): يكمن محل النزاع بين الطرفين في تأكيد المكلف في أن الاستثمارات في تلك الشركات كانت طويلة الأجل وأنه ينطبق على توزيعات أرباح تلك الشركات المساهمة ما سبق إيضاحه في القرار الابتدائي ضمن الاعتراض على (بند حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة) من تفصيل، مما يستلزم معه عدم إخضاعها للزكاة منعًا لوقوع الازدواج حين معاملتها زكويًا بإخضاع أرباح تلك الأسهم لدى الشركة المساهمة نفسها ولدى المكلف فيما بعد، لأنها أرباح تخص أسهم شركات مساهمة مسجلة بسوق الأوراق المالية، في حين ترى الهيئة أن تلك التوزيعات خاصة باستثمارات في عروض التجارة على نحو ما كانت عليه وجهة نظر الهيئة عند مناقشة هذا البند عند نظر النزاع أمام اللجنة الابتدائية، ولم تقدم الشركة ما يثبت أن هذه التوزيعات ناتجة من أرباح نفس العام المحققة في الشركات المستثمر فيها وليست ناتجة من توزيعات الأرباح المبقاة لهذه الشركات، وبالتالي تؤكد الهيئة سلامة عدم حسم توزيعات الأرباح لأنها تعتبر من نتائج أعمال الشركة، وبعد نظر الدائرة فيما كان عليه موقف الطرفين بخصوص البند محل النزاع، وما أقام عليه القرار الابتدائي قضاءه بخصوصه، اتضح أن اللجنة مصدرة القرار اعتبرت الاستثمار في الأسهم استثمارًا للاتجار، وأن الإيرادات الناتجة من هذا الاستثمار تتبع الأصل، وبالتالي فهي إيرادات من التجارة، وأيدت بالتالي موقف الهيئة في عدم حسم توزيعات حسم تلك الأرباح في الشركات المساهمة من الوعاء الزكوي للمكلف، وحيث كان مناط إضافة تلك الأرباح الموزعة من الشركات المساهمة إلى الوعاء الزكوي للمكلف يرتبط بالتحقق أولاً من تركبتها لدى الشركات المساهمة التي قامت بصرفها، وحيث كانت تلك الشركات من المكلفين الخاضعين للزكاة لدى الهيئة عند الربط الزكوي عليها، وحيث انحصر استئناف المكلف بالشركات المساهمة السعودية دون غيرها، وحيث تقرر لدى هذه الدائرة اعتبار تلك الاستثمارات من العناصر الواجبة الحسم من الوعاء الزكوي له، وحيث لم يكن النزاع بين الطرفين قائمًا على أساس حولان الحول على تلك الأرباح عند بقائها لدى المكلف في الأعوام محل الخلاف، وإنما جاء سبب إضافة تلك الأرباح إلى الوعاء الزكوي للمكلف وعدم حسمها لمجرد أنها إيراد وغلة مستفادة مما تعتبره الهيئة واللجنة مصدرة



القرار استثمارات في عروض تجارة عند معالجتها لاستثمارات المكلف في تلك الشركات المساهمة، وحيث كان الأمر كما ذكر، فإن موجب إخضاع تلك الأرباح للزكاة على نحو ما قضى به القرار الابتدائي من تأييد لموقف الهيئة باعتبار أنها أرباح لشركات مساهمة، لا يرتب إخضاع مبالغها للزكاة بالاقتصار على ذلك الوصف وحده، ما دام لم تثبت الهيئة أن تلك الأرباح بقيت لدى المكلف وحال عليها الحول في ملكه وذمته، وبالتالي خلصت الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف، وتقرير حسم أرباح الشركات المساهمة للعام ٢٠١٤ م، من الوعاء الزكوي للمكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.

٣- (بند عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٤ م، بمبلغ (٦,٥٣٩,٩٧٠) ريال، وزكاته بمبلغ (١٦٣,٤٩٩) ريال): تستأنف الشركة على هذا البند بالتأكيد على أن الغرض من تلك المشاريع هو إعداد الأراضي بعد تملكها وتطويرها للاستفادة منها بالتأجير أو البيع، وأنه ليس المقصود بذلك إعادة البيع بالحالة التي تم الشراء عليها، في حين ترى الهيئة أن نشاط الشركة يتمثل في شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار، مما يعني أن تلك المباني بمثابة بضاعة، حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي في هذه الحالة تعد أصولاً متداولة معدة للبيع، وأن فترة بقاءها لدى الشركة يخضع لعوامل العرض والطلب في السوق، وأنه لا اعتبار تلك المشروعات استثماراً طويل الأجل؛ فإنه يلزم توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار بالاستثمار، وكذلك يلزم عدم وجود عمليات تداول (حركة) خلال العام على تلك الاستثمارات، وهو ما لم يتوفر لدى الشركة المكلفة لاعتبار تلك المشروعات من قبيل الاستثمار طويل الأجل، وبعد نظر الدائرة فيما كان عليه موقف كل من الهيئة والشركة المكلفة بخصوص البند المستأنف عليه وما كان عليه القرار الابتدائي من تأييد لوجهة نظر الهيئة في عدم حسم المشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤ م، وحيث إنه لم يثبت لدى هذه الدائرة أن تلك المشاريع تحت التنفيذ كانت معدة للبيع أثناء استكمال أعمال البناء فيها، وحيث إن ما جرى عليه العادة والعرف في مثل تلك المشروعات أن تكون معدة للبيع بعد الفراغ منها، وحيث لم يتأكد بدليل معتبر وجود نية البيع لدى الشركة المكلفة لتلك المشروعات بحالتها التي كانت عليها عند التنفيذ، فإن ذلك كله يتقوى به جانب المكلف لتقرير عدم احتساب تلك المشروعات تحت التنفيذ في وعائه الزكوي للعام ٢٠١٤ م، وبالتالي تقرير اعتبارها من المشروعات الاستثمارية طويلة الأجل، وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم المبلغ الخاص بمشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٤ م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في شأنه.

٤- (بند عدم حسم الاستثمارات في شركات تابعة وزميلة بالكامل): وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لاستئناف المكلف على هذا البند، تبين لها أنه ليس من ضمن البنود التي اشتملها القرار الابتدائي في نتيجته ومنطوقه، ولم يكن محلاً للنزاع عند نظر الاعتراض أمام اللجنة الابتدائية، غير أنه لما كان المكلف يذكر أن سبب استئنافه يقوم على أساس أنه أثناء الربط المعدل قد تم الربط عليه خلافاً لما كان عليه الحال عند اعتراضه على الربط الأصلي الذي لم يكن ذلك البند فيه محلاً لخلاف مع الهيئة على نحو ما يدعيه، وحيث كان الأمر كما ذكر فقد قررت الدائرة عدم نظر موضوع هذا الاستئناف، لعدم وجود النزاع عليه عند نظره أمام اللجنة الابتدائية محل الطعن، وبالتالي فإن للمكلف إثارة النزاع بشأنه أمام الهيئة لتعديل ذلك الربط أو تسويته مع المكلف، مع حفظ حق المكلف بالمطالبة بنظر النزاع في شأنه، في حال عدم الاتفاق مع الهيئة على تسوية الخلاف في شأن ذلك البند المدعى بحدوث النزاع فيه.



٥- (بند عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مدرجة في سوق الأوراق المالية البحرينية): تستأنف الشركة على إجراء الهيئة في عدم حسم هذه الاستثمارات، حيث طلبت الهيئة من الشركة تزويدها بالقوائم المالية الخارجية للشركات المستثمر فيها، الأمر الذي تراه الشركة طلباً لا يمكن تحقيقه، حيث إن الاستثمار في محفظة أسهم، ولكن يتم إدراج إيراداتها في القوائم المالية للشركة؛ وبالتالي يتم تزكية إيراداتها ضمن زكاة الشركة، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في استئناف الشركة المكلفة وما كان عليه القرار الابتدائي بخصوص البند محل النظر، تبين أن الاستثمار مرتبط بصناديق استثمارية في أوراق مالية لدى (...)، وحيث لم يقدم المكلف ضمن إقرار الزكاة المستحقة عن تلك الاستثمارات ما يفيد بتزكيتهما في بلد الاستثمار، ولم يقدم حسابات مراجعة من محاسب قانوني هناك ومصادق عليها من الجهة الرسمية، فإن ذلك يستتبع عدم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي له ما دام أنه لم يقدم ما طلب منه من مستندات لتقرير عدم احتسابها ضمن وعائه الزكوي، وحيث كان ذلك هو موقف المكلف أثناء نظر الاعتراض أمام اللجنة الابتدائية وأثناء نظر الاستئناف أمام هذه الدائرة؛ فإن ذلك يتقرر معه تأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي في شأن البند المستأنف عليه، لعدم تأثير ما يدعيه المستأنف في تغيير ما انتهى إليه من نتيجة بخصوصه.

وأما ما يتعلق باستئناف الهيئة:

فإنه بعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم من الهيئة، تبين أنه يرتبط بما قضى به القرار الابتدائي في البند ثانياً، فقرة (١)، حيث جاء ذلك القرار بتأييد المكلف في حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة محلية لعام ٢٠١٤ م، حيث تدعي الهيئة أن الاستثمارات في أسهم الشركات المحلية والبالغة (٥٨,٢٥١,٨٧٢) ريال، هي عبارة عن استثمارات في أسهم شركات مساهمة في أوراق مالية (الأسهم السعودية)، والهيئة تؤكد موقفها برفض حسم هذه الاستثمارات، لأن الغرض منها المتاجرة وليس القنية، فهذه الاستثمارات تعد بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فبي في هذه الحالة أصول متداولة معدة للبيع، مما يتحتم معه عدم سلامة حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف خلافاً لما قضى به القرار الابتدائي في شأنها، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف 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، لما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار، ولا ينال من ذلك ما وجهته الهيئة من أسباب للنعي على القرار بالقول بأن اللجنة مصدرة القرار قد ناقضت نفسها بإصدار قرار آخر يعكس النتيجة التي انتهى إليها القرار محل الاستئناف يخص المكلف نفسه في الموضوع ذاته في ظل عدم وجود متغيرات حقيقية تستدعي هذا الاختلاف، وذلك لأن ما تدعيه الهيئة هو منازعة لسلطة اللجنة في تقديرها للإحاطة بواقع النزاع، وحيث إن تقدير تلك الوقائع والإحاطة بها في كل نزاع على حده من وسائل الواقع التي تستقل جهة النظر بتقديرها، ولا يؤثر في ذلك عدول اللجنة مصدرة القرار عن موقف لها إزاء مسألة معينة وسلوك مسلك آخر لتقرير نتيجة النزاع ما دام أن قرارها كان قائماً على أسباب سائغة للوصول إلى النتيجة التي انتهت إليها، وعليه فإن مثل ما تدعيه الهيئة لا يمثل سبباً صحيحاً



لتقرير عدم سلامة ما انتهت إليه اللجنة مصدرة القرار في شأن البند المستأنف عليه، وبالتالي خلصت الدائرة إلى تقرير رفض استئناف الهيئة، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه في شأن البند محل الاستئناف من قبل الهيئة.

القرار

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 (...)، واستئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، ضد القرار رقم (٢٩) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام.

ثانياً: وفي الموضوع:

أ- فيما يتعلق باستئناف شركة ...:

١- قبول استئناف المكلف بخصوص بند تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات في أراضي من الوعاء الزكوي لعام

٢٠١٤ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- قبول استئناف المكلف بخصوص بند عدم حسم توزيعات أرباح الشركات المساهمة المسجلة بسوق الأوراق

المالية من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٤ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب

والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٣- قبول استئناف المكلف بخصوص بند عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٤ م، ونقض القرار

الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٤- صرف النظر عن بحث موضوع النزاع بخصوص بند عدم حسم الاستثمارات في شركات تابعة وزميلة

بالكامل، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٥- رفض استئناف المكلف بخصوص بند عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مدرجة في سوق الأوراق

المالية البحرينية، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في

هذا القرار.

ب- فيما يتعلق باستئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل:

رفض استئناف الهيئة بخصوص بند حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة محلية لعام ٢٠١٤ م، وتأييد القرار

الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٨١-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٤-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤

الشرط الأساسي لقبول الاعتراض شكلاً تقديمه خلال المدة النظامية، ولا يؤثر في ذلك تخلف بعض العناصر الشكلية للاعتراض ما دام تم تصحيحها قبل أن تقوم الهيئة بمراجعة الاعتراض.

الوقائع:

أولاً: عدم قبول الاعتراض المقدم من المكلف/...، على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠١ م إلى ٢٠٠٨ م شكلاً، وفقاً لحيثيات القرار.

ثانياً: وفي الموضوع:

حيث إن اللجنة لم تقبل اعتراض المكلف شكلاً، فإنه لا يمكنها مناقشته موضوعاً.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

يكمن محل الاستئناف الشركة المستأنفة في طلب إلغاء قرار اللجنة الابتدائية محل النظر القاضي بعدم قبول اعتراض الشركة على الربط الزكوي محل الاعتراض من الناحية الشكلية؛ نظراً لأن اعتراضها الوارد إلى الهيئة (المستأنف ضدها) خلال المدة النظامية للاعتراض لم يكن مسبباً، وبالتالي تطلب قبول اعتراضها من الناحية الشكلية استناداً إلى القرار الوزاري رقم (٩٦١/٣٢) وتاريخ (١٤١٨/٠٤/٢٢ هـ)، وتستند في ذلك إلى أن الاعتراض الوارد للهيئة بالقيود رقم (١٩٩٧) وتاريخ ١٤٣١/١٠/٢٤ هـ والذي اعترضت فيه على قيمة الربط- يعتبر سبباً للاعتراض عن كامل البنود، (وحيث خاطبت الأمانة الشركة المستأنفة بتاريخ ٢٠٢٠/٦/٣٠ م عبر البريد الإلكتروني بفتح باب المرافعة وتقديم ما لديها أو الاكتفاء بما قُدم وانتهت المدة المحددة للرد دون ورود إجابة).

وحيث لم تتلق الدائرة ردّاً من الهيئة العامة للزكاة والدخل على استئناف الشركة المكلفة، وبالنظر إلى أن الاستئناف ينقل الدعوى إلى الحالة التي كانت عليها عند نظرها حين الاستئناف، فإن ذلك يستتبع الاعتداد بما جاء من أقوال وردود للطرفين تضمنها القرار الابتدائي في شأن موضوع الاستئناف محل النظر، وحيث تضمن القرار الابتدائي الإشارة إلى أن الربط على المكلف صدر بالخطاب رقم (٣/٨١٦٨/٣٤) وتاريخ ١٤٣١/٨/٢٧ هـ والاعتراض وارد برقم (١٩٩٧) وتاريخ ١٤٣١/١٠/٢٤ هـ والاعتراض الإلحاقى وارد برقم (٢٢١٥) وتاريخ ١٤٣١/١٢/٤ هـ، وعليه فإن الهيئة ترى بأن الاعتراض الأساسي غير مقبول من الناحية الشكلية لكونه غير مسبب رغم تقديمه خلال المدة النظامية،



والاعتراض الإلحاقى غير مقبول من الناحية الشكلية لتقديمه بعد انتهاء المدة النظامية، وأن مثل هذا التوجه سبق تأكيده في عدة قرارات ومن ضمنها قرار رقم (١٥٥١) لعام ١٤٣٧هـ. وبعد الاطلاع على المذكرة الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في شأن الاستئناف المقدم تبين أن موضوعه يتمثل في طلب الشركة المستأنفة قبول بحث موضوع اعتراضها على البنود محل الاعتراض أمام الهيئة بعد أن قضت اللجنة مصدرة القرار بعدم قبول اعتراضها شكلاً لكون الاعتراض المقدم خلال المدة النظامية دون أن يكون مسبباً، وحيث اتضح أن الشركة قدّمت خطاب اعتراضها الأساسي خلال المدة المحددة، وكذلك قدّمت خطاب الاعتراض الإلحاقى بعد فوات المدة المقررة بعدد أيام قليلة، وحيث ذكرت الشركة المستأنفة أن خطاب الاعتراض الأساسي كان كافياً لبيان مضمون اعتراضها عن كامل الفروقات عن إجمالي كل عام من الأعوام التي اشتملها الربط المعترض عليه من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٨ م عن جميع البنود المعترض عليها، وحيث لم يتبين من خلال أوراق القضية ثبوت استلام المكلف للربط الزكوي بموجب مستند يوثق تاريخ ذلك الاستلام، وأن غاية ما في الأمر كان الاستناد فيه لبداية احتساب المدة هو صدور الربط في تاريخ ١٤٣١/٠٨/٢٧هـ، وحيث إن صدور الربط من الهيئة في ذلك التاريخ لا يعني بالضرورة إبلاغ المكلف به في التاريخ نفسه الذي صدر فيه الربط، وحيث لم تكن المدة طويلة بين تقديم الاعتراض الإلحاقى وانتهاء المدة المقررة لإجرائه بافتراض استلام المكلف له من تاريخ إصدار الهيئة له، وحيث إنه بعد النظر في مضمون اعتراض الشركة المستأنفة على نحو ما سبق بيانه، وحيث إن بحث الدفوع والاعتراضات على البند محل الاستئناف من شأنه التأكد من استيفاء الزكاة من المكلف على الوجه الذي تقتضيه القواعد الشرعية عند إعمالها حين نظر اعتراض الشركة على الربط الزكوي محل الاعتراض، وحيث تقرر من خلال تلك الظروف التي حقت تحديد تاريخ استلام الشركة المستأنفة للربط الزكوي، وقيامها بعد ذلك بالاعتراض عليه وجود الشك في استلامها للربط الصادر من الهيئة في اليوم نفسه الذي وقع إصدار الهيئة له فيه، وبالتالي لما كان الشك يفسر لمصلحة المكلف، ولما افتقد ملف القضية لأي مستند معتبر يؤكد وقوع التبليغ بالربط للمكلف في تاريخ إصداره، فإن ذلك يتعضد معه تقرير أن الاعتراض قد قدم خلال المدة النظامية، ولا يؤثر في ذلك تقديم أسباب الاعتراض بعد نهاية المدة النظامية حيث إن العبرة بتاريخ تقديم الاعتراض، الأمر الذي تنتهي قناعة الدائرة بشأنه إلى تقرير قبول اعتراض الشركة المكلفة، وإحالة موضوع اعتراض الشركة على الربط الزكوي محل النزاع إلى الدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، لنظره والبت في أسباب اعتراض الشركة المكلفة على نحو ما تضمنته مذكرة الاعتراض المقدمة منه في ذلك الشأن، ولا ينال من ذلك أن الاعتراض الأساسي المقدم خلال المدة لم يكن مسبباً، حيث أن الشرط الأساسي لقبول الاعتراض شكلاً تقديمه خلال المدة النظامية، ولا يؤثر في ذلك تخلف بعض العناصر الشكلية للاعتراض ما دام تم تصحيحها قبل أن تقوم الهيئة



بمراجعة الاعتراض، كما أن الظاهر للدائرة أن الهيئة قد أحيطت علمًا بأسباب الاعتراض قبل أن تقوم بمراجعة الاعتراض، مما تنتهي بشأنه الدائرة بأن قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة حريّ بالإلغاء.

القرار

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 (...)، ضد القرار رقم (٤)، لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف، وإلغاء القرار الابتدائي، وإعادة نظر الدعوى أمام الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، للبت في موضوع الاعتراض على الربط الزكوي للمكلف في ضوء ما تضمنه اعتراضه على ذلك الربط عن الأعوام من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٨ م.



استئناف

القرار رقم (٩١-٢٠٢٠-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٥٨٩-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٥

وجوب التحقق من صفة من يمثل الشركة وهي في طور النزاع الذي يجمعها مع الهيئة، لأن هذا الأمر من المسائل الإجرائية الأولية اللازمة قبل الخوض في بحث تفاصيل موضوع الاعتراض.

الوقائع

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً

من شركة ...، على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٤م.

ثانياً: وفي الموضوع:

موافقة الهيئة في عدم قبول حسم رصيد كامل الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي للمكلف، مع تعديلها للرصيد المحسوم بمخصص الزكاة الشرعية لتجنب الثني الزكوي وفق ما حسبته اللجنة في حيثيات القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى (شركة.....)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف بتاريخ ١٤٣٩/٠٥/٢٩هـ تضمنت الإشارة إلى أن الشركة قد تم اتخاذ القرار بتصفيتها منذ العام ٢٠١٠م، وأنها في طور التصفية وأن ذلك يرتب أن الخسائر التي تظهرها الشركة هي خسائر فعلية ونتج عنها قرار الشركاء بتصفيتها، وأن ذلك يرتب الأخذ بما أظهرته حسابات الشركة لتفادي اختلال عملية التصفية، وأن المعالجة السليمة تقتضي الاعتراف بما يكون عليه حال الخسائر من واقع الأرصدة الدفترية للشركة عند اتخاذها القرار بالتصفية لعدم وجود النشاط لها بعد إلغاء تراخيصها وسجلها التجاري.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة، تبين للدائرة التأمل في الاستئناف المقدم على القرار والمؤرخ في ١٤٣٩/٠٥/٢٩هـ، أن مضمونه لم يختم ببيان اسم من قدمه وصفته، وما إذا كان المصفي أو أحدًا غيره، وحيث إنه بعد اطلاع الدائرة على القرار الابتدائي محل الاستئناف، تبين لها أن اللجنة مصدرة القرار لم تحقق في مسألة إجرائية أولية مرتبطة بصحة تمثيل الشركة وهي في طور التصفية، حيث أثبت ذلك القرار أن اللجنة قد نظرت موضوع الاعتراض بحضور الشريكين، و، وحيث تضمن سرد أقوال الشريكين



إفادتهما أمام اللجنة مصدرة القرار بأن الشركة قد عيّنت مصرفٍ لها بتاريخ ١٦/٠٧/١٤٣٣ هـ، وأنه قد تم الإعلان بالطرق الرسمية عن ذلك، وحيث أن المقرر بموجب أحكام نظام الشركات (المادة ٢٠٧)، أن من يتولى تمثيل الشركة أمام القضاء والغير هو المصفي، وحيث كان المتحصل من إفادة الشريكين أثناء نظر موضوع اعتراض الشركة أمام اللجنة الابتدائية، أن الشركة قامت بالفعل بتعيين مصرفٍ لها، وحيث لم يثبت القرار الابتدائي التحقق من صفة من يمثل الشركة وهي في طور التصفية، لكي تتحقق صحة انعقاد الخصومة لمن له صفة تمثيل الشركة وهي في طور التصفية في النزاع الذي يجمعها مع الهيئة، وحيث إن هذا الأمر من المسائل الإجرائية الأولية اللازمة قبل الخوض في بحث تفاصيل موضوع الاعتراض، وعليه خلصت الدائرة إلى إلغاء القرار الابتدائي، وإعادة نظر موضوع الاعتراض من جديد أمام دائرة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وذلك بعد إخطار مصفي الشركة بنظر موضوع اعتراض الشركة وتحقيق الدائرة الابتدائية من صحة تمثيل ذلك المصفي للشركة أمامها عند نظر موضوع الاعتراض.

القرار

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

إلغاء القرار الابتدائي، وإعادة نظر موضوع الاعتراض من جديد أمام دائرة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، لنظر الاعتراض بحضور من تكون له صحة تمثيل الشركة في طور التصفية، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٤٠٩-٢٠٢١-٢٠١٢)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢٠-١٦٥٣-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٦

بحث مسائل الاختصاص القضائي نوعيًا ومكانيًا من الأمور الأساسية التي يتعين التصدي لها ابتداءً قبل بحث موضوع النزاع.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ...، الموافق ...، من /.... (هوية وطنية رقم.....) مديرًا عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (٢٩-٢٠٢٠-IZJ) الصادر بشأن الدعوى رقم (١٩-٢٠١٩-Z) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٤م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: رفض دعوى المدعية (شركة.....) المقيدة بالسجل التجاري رقم: (.....) شكلاً لفوات المدة النظامية. وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة.....)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل، فإنه يدعي بأنه قد تمّ تقديم اعتراضه خلال آخر يوم من المدة النظامية للاعتراض أمام الهيئة، كما أنه بخصوص عدم حضور ممثل المكلف، فإن مقرّ الشركة هو مدينة الدمام في حين نظرت دائرة الفصل بجدة الدعوى وحكمت فيها وهي خارجة عن اختصاصه مكاناً، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل لما تقدّم من أسباب.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، مذكرة جوابية مؤرخة في ٢٧/١١/١٤٤١هـ، الموافق ١٧/٠٧/٢٠٢٠م، تجيب فيها عن استئناف المكلف، بأنها تؤكد على وجهة نظرها المقدمة أمام دائرة الفصل، كما أن ما أثاره المكلف لا يخرج عمّا سبق وأن تقدّم به وأجابت عنه الهيئة في حينه، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل لما تقدّم من أسباب.

الأسباب

من حيث الشكل، فإنه وبإطلاع الدائرة على استئناف المكلف، و لما تبين فوات المدة المقررة لتقديمه، وحيث كان رفع الاستئناف خلال المدة التي تزامنت معها الظروف الاستثنائية والمتعلقة بجائحة كورونا وما ترتب عليها من تقييد لحركة الأفراد لمباشرة أنشطتهم على النحو المعتاد، وحيث إن المدد المقررة للطعن والاعتراض على الأحكام القضائية تطبق بحساب تلك المدد إذا كانت الأوضاع معتادة وغير استثنائية، وحيث إن جائحة كورونا تعدّ من الحوادث الاستثنائية



غير المعتادة، كحدث طارئ عام غير متوقع، فرضت احترازا عامة نتج عنها حظر للتجول وتقييد للحركة والتنقل بين المدن والأحياء في بعض المدن، بالإضافة إلى تعليق الحضور لمقرات العمل في الجهات الحكومية؛ مما سبب توقفاً في عمل كثير من مكاتب المحاسبة والمحاماة المتخصصة في تقديم الطعون على القرارات القضائية المتصلة بالزكاة والضريبة نيابة عن المكلفين، وحيث إن آثار هذه الجائحة تعدّ من الأمور العامة الخارجة عن إرادة المستأنف، بحيث لا يمكن توقعه ولا دفعه، ولم يكن سببها إهمال أو تقصير، وحيث إن رفع الضرر المتمثل في فوات فرصة الطعن على الأحكام والقرارات القضائية بسبب الجوائح العامة يتفق مع ما هو متقرر بأنه لا تكليف بأمر غير مقدور عليه أو يصعب التحقق من القيام به لسبب لا علاقة للمكلف به، وعليه قررت الدائرة بالإجماع قبول الاستئناف شكلاً.

وفي الموضوع، وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه لا وجه لرفض دائرة الفصل لاعتراضه شكلاً؛ إذ تمّ تقديمه من ذي صفة وخلال الأجل النظامي المقرر له، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل، ولما تبين أن دائرة الفصل التي نظرت في اعتراض المكلف لم تراعى شمول ولايتها المكانية لموضوع النزاع، وبما أن بحث مسائل الاختصاص القضائي نوعياً، ومكانياً من الأمور الأساسية التي يتعين التصدي لها ابتداءً قبل بحث موضوع النزاع، وحيث قدم المكلف أمام هذه الدائرة ما يثبت تقديم طلب إلى الأمانة قبل انعقاد جلسة الاستماع أمام دائرة الفصل لتغيير مقر انعقاد نظر القضية لتكون أمام الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وحيث إنه بالاطلاع على القرار محلّ النظر تبين للدائرة أن الشركة المكلفة مقرّها الرئيسي بالدمام في حين أن الدائرة التي تصدت لنظر النزاع هي الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وحيث لم تبين الدائرة مصدرة القرار عن سبب الفصل في موضوع النزاع بالرغم من عدم شمول ولايتها المكانية لنظر النزاع الذي كان من المفترض إحالته إلى ولاية الدائرة المختصة بنظر مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بالدمام، وحيث جاء القرار محلّ الاستئناف خلواً من بيان سند الدائرة لتصديها لنظر النزاع، الأمر الذي يتقرر معه إلغاء القرار الصادر عنها، وتقدير إحالة نظر اعتراض المكلف إلى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (٢٩-٢٠٢٠-IZ) الصادر بشأن الدعوى رقم (٢٠١٩-٢٠٥٧٤-Z) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٤ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف، وإحالة نظر الدعوى إلى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٨٦-٢٠٢٠-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٥٣٣-٢٠١٨-٢٠١٨)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٧

تعليمات جباية الزكاة قائمة على تحديد المدة النظامية لإجراء الربط الزكوي بخمس سنوات من تاريخ الأجل النهائي لتقديم المكلف لإقراره الزكوي عن كل عام، جاءت مقررة من أجل تحقق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقاً دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي، وتحقيق ثبوته في مواجهة الهيئة.

الوقائع:

إنه في يوم السبت ٢٣/٠٢/١٤٤٢ هـ الموافق ١٠/١٠/٢٠٢٠ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٤/٠٥/١٤٣٩ هـ، من/ شركة ...، واستئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل المقدم بتاريخ ١٣/٠٤/١٤٣٩ هـ، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض، رقم (٥) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر في القضية رقم (٣٨/١٢) المقامة من طرفي الاستئناف على القرار محل النظر، والذي قضى بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة ...، على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠١٢ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد المكلف في عدم أحقية الهيئة بالرجوع عليه لتسديد فروق زكوية لعامي ٢٠٠٥ م و ٢٠٠٦ م، ورفض اعتراضه للأعوام ٢٠٠٧ م، و ٢٠٠٨ م، و ٢٠٠٩ م.
- ٢- انتهاء الخلاف بموافقة المكلف على وجهة نظر الهيئة حسم صافي رصيد الأصول الثابتة المدرج بالقوائم المالية.
- ٣- انتهاء الخلاف بموافقة المكلف على وجهة نظر الهيئة بحسمها لمخزون قطع غيار ومواد مستهلكة وأخرى ومخزون استئجار من وعاء الزكاة.
- ٤- رفض اعتراض المكلف وتأييد الهيئة في طريقة احتساب مخصص ترك الخدمة.
- ٥- رفض اعتراض المكلف وتأييد الهيئة في إضافة القروض التي حال عليها الحول إلى وعاء الزكاة.
- ٦- انتهاء الخلاف بموافقة الهيئة على طلب المكلف ما يخص الدفعات المقدمة.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، شركة ...، والهيئة العامة للزكاة والدخل، تقدم كل منهما إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت كل منهما على البنود الآتية وفق الآتي:

١ - استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل المقدم بتاريخ ١٤٣٩/٠٤/١٣ هـ:

تستأنف الهيئة على نتيجة القرار التي أيدت اللجنة الابتدائية الشركة المكلفة بتقرير عدم أحقية الهيئة بالرجوع عليها بتسديد فروق زكوية لعامي ٢٠٠٥ م و ٢٠٠٦ م، حيث ترى الهيئة أن استدلال اللجنة بوجود الخطأ عند الربط على المكلف بعد انتهاء المدة المقررة نظاماً على أساس ما انتهت إليه اللجنة، لا يتماشى مع التعليمات والقرارات الوزارية والفتاوى الشرعية الصادرة بشأن جباية الزكاة، وذلك أن الهيئة قامت بتصحيح الربط بتلك الفروقات أخذاً في الاعتبار أن الواجب الشرعي في الزكاة لا يسقط بتقادم المدة مهما طال الزمن، حيث تبقى في ذمة ما توجبت عليه الزكاة، لأن دين الله حق أن يقضى كما جاء ذلك عن الرسول صلى الله عليه وسلم.

٢ - استئناف شركة ... المقدم بتاريخ ١٤٣٩/٠٥/٠٦ هـ:

تستأنف الشركة على ما قرره اللجنة الابتدائية في تأييد إجراء الهيئة بتصحيح الربط بالفروقات الزكوية للأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠٠٩ م، وذلك بالنظر إلى أن المدة المقررة بموجب التعليمات لجباية الزكاة قد حددت الأجل بفحص الإقرارات ومراجعتها مع المكلف بمدة خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد بتقديم الإقرار الزكوي، وقد كان الثابت أن الهيئة لم تصدر الربط النهائي إلا بتاريخ ١٤٣٦/١٠/٠٦ هـ، الموافق ٢٠١٥/٠٧/٢٣ م، أخذاً في الاعتبار كذلك أن الهيئة بدأت بمخاطبة المكلف لمناقشة حساباته في ٢٠١١/٠٦/١٢ م، فيكون الحاصل مما تقدم أن مهلة الخمس سنوات المحسوبة ابتداءً من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي، تنتهي في ٢٠١٥/٠٤/٣٠ م، وبالتالي يجب أن يشمل تقييد حق الهيئة في الرجوع على المكلف لتلك السنوات من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٩ م.

كما جاء اعتراض الشركة المكلفة أيضاً شاملاً لما قضى به القرار الابتدائي من تأييد الهيئة في طريقة احتساب مخصص مكافأة ترك الخدمة، حيث استندت الهيئة في بيان سلامة موقفها في هذا الصدد بالقول بأنه لا يوجد أثر في الطريقة المستخدمة في تحديد الوعاء الزكوي عند التعامل مع احتساب مخصص ترك الخدمة، والواقع أن هناك زيادة في وعاء الزكاة نتجت عن عدم حسم مستحقات ترك الخدمة لموظفي الشركة، حيث تظهر حسابات المكلف مبلغاً إجماليًا للسنوات محل الخلاف من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠١٢ م، مبلغاً مقداره (٢٨,٣٠٢,٦٦٥) ريال، نتج عنها زيادة الزكاة الشرعية بمبلغ إجمالي قدره (٧٣٥,٨٦٩) ريال.

كما تمثل استئناف الشركة المكلفة أيضاً على ما تضمنه القرار الابتدائي بزيادة القروض المضافة للربط الزكوي دون حولان الحول عليها والخاصة بالقروض في الأعوام من ٢٠١٠ م حتى ٢٠١٢ م، وذلك أن تلك القروض كانت عند الشركة ولم تستخدم في تمويل أصول ثابتة بدليل وجودها كاستثمارات قصيرة الأجل بمبلغ (٤٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠١٢ م، و (٣٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠١١ م، و (١١,٥٠٠,٤٣٣) ريال لعام ٢٠١٠ م، حيث أضافت الهيئة بموجب ربطها مجموع تلك القروض بمبلغ (٥٠,٨٠١,٣٤١) ريال، غير أن مجموع ما حال عليه الحول في الأعوام محل الخلاف يمثل (٢٤,٩١٤,١٥٠) ريال، وما لم يحل عليه الحول يمثل مجموعة (٢٥,٨٧٧,١٩١) ريال.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض خلال (١٠) أيام من تاريخ إرسال ذلك الطلب إلى الهيئة الذي وقع بتاريخ ١٤٤١/١١/٢٢ هـ، وحيث لم يرد للدائرة جواباً من الهيئة



بخصوص ما طلب منها للرد على ما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة من أسباب للاستئناف إزاء البنود التي يعترض المكلف على ربط الهيئة في شأنها، بعد انتهاء المهلة الممنوحة لهم، ودون إبداء سبب تأخر إجابتهم، وبالنظر إلى أن الاستئناف ينقل الدعوى إلى الحالة التي كانت عليها عند نظرها حين الاستئناف، فإن ذلك يستتبع الاعتداد بما جاء من أقوال وردود للهيئة تضمنها القرار الابتدائي في شأن البنود محل النظر.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة والاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئنافين شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه الاستئنافان مقبولان شكلاً لتقديمهما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

ومن حيث الموضوع، وحيث إن القضية أصبحت جاهزة للنظر فيها قررت الدائرة البت في شأن الاستئنافين المرفوعين من الشركة والهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص البنود محل الاعتراض من كل منهما على النحو الآتي:

١- فيما يتعلق باستئناف الهيئة وطلبها تأييد مسلكها في إعادة احتساب الفروقات الزكوية للأعوام ٢٠٠٥ م و ٢٠٠٦ م، والذي قضى القرار الابتدائي بعدم أحقية الهيئة في الفروقات الزكوية بموجب إجراء الهيئة بتصحيح ما تراه خطأً بعد انتهاء مدة الخمس سنوات المحتسبة بدايتها من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي عن كل عام، فإنه بعد تأمل الدائرة فيما قدمته الهيئة من أسباب وما تراه سنداً لها في إجراء التصحيح على تلك الربوط التي جرى تصحيحها على ما وجد من ملاحظات في الإقرار المقدم من المكلف، وحيث لم تنازع الهيئة فيما كان الظاهر من أن إخطار الشركة المكلفة بتلك الملاحظات لإجراء التعديل والتصحيح وفق ما تراه على الربط الزكوي له، قد كان بعد مضي المدة المقررة بموجب التعليمات الخاصة بجباية الزكاة والمقدرة بخمس سنوات، وإنما جاء اعتراضها قائماً على أساس أن الواجب الشرعي في الزكاة المستحقة لا يسقط بالتقادم بمضي المدة المقررة التي يدعي المكلف سقوط حق الهيئة بموجبها بعد فوات المدة المقررة لإجراء التعديلات، وحيث إن الخلاف لا يكمن في أصل توجب الزكاة في ذمة المكلف، وإنما كان الخلاف على أحقية الهيئة في إجراء التعديلات بعد فوات المدة، وحيث كانت التعليمات لجباية الزكاة قائمة على تحديد المدة بخمس سنوات من تاريخ الأجل النهائي لتقديم المكلف لإقراره الزكوي عن كل عام، قد جاءت متقررة من أجل تحقق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقاً دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي، وتحقيق ثبوته في مواجهة الهيئة، وحيث إن ذلك الأمر لا يترتب معه براءة ذمة المكلف من الواجب الشرعي إن كانت ذمته مشغولة فعلاً بذلك الواجب، وإنما أثره يتمثل في مسألة إجرائية مرتبطة بحق الهيئة في إعادة فتح الربوط بعد فوات المدة التي مكنت منها خلالها من إجراء حقها في تعديل الربط وإخطار المكلف به خلال مدة الخمس سنوات دون امتداد ذلك الحق لأبعد من تلك المدة التي قررتها التعليمات الخاصة بجباية الزكاة، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير



الأخذ بما جاء بإقرار المكلف للسنوات محل الخلاف ٢٠٠٥ م و ٢٠٠٦ م، وعدم سلامة مسلك الهيئة بإجراء التصحيح لإضافة الفروقات الزكوية للعامين بعد فوات المدة المقررة لها لإصدار الربط النهائي على المكلف.

٢- فيما يتعلق باستئناف الشركة المكلفة في منازعتها لما قرره للجنة الابتدائية بخصوص البنود المعترض عليها من قبل الشركة المكلفة، فإنه بعد أن طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض خلال (١٠) أيام من تاريخ إرسال ذلك الطلب إلى الهيئة الذي وقع بتاريخ ١٤٤١/١١/٢٢ هـ، وحيث لم يرد للدائرة جواباً من الهيئة بخصوص ما طلب منها للرد على ما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة من أسباب للاستئناف إزاء البنود التي يعترض المكلف على ربط الهيئة في شأنها، بعد انتهاء المهلة الممنوحة لهم، ودون إبداء سبب تأخر إجابتهم، وبالنظر إلى أن الاستئناف ينقل الدعوى إلى الحالة التي كانت عليها عند نظرها حين الاستئناف، فإن ذلك يستتبع الاعتداد بما جاء من أقوال وردود للهيئة تضمنها القرار الابتدائي في شأن البنود محل النظر.

وحيث إنه فيما يخص استئناف الشركة المكلفة فيما قضى به القرار الابتدائي من تأييد إجراء الهيئة بإعادة تصحيح الفروقات الزكوية عن الأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠٠٩ م، وحيث كان الظاهر من خلال ما تضمنه القرار الابتدائي من سرد لوقائع القرار بخصوص ذلك البند، وما تضمنه ملف القضية من أوراق، أن إخطار الشركة المكلفة بتلك الملاحظات لإجراء التعديل والتصحيح وفق ما تراه الهيئة على الربط الزكوي لها، قد كان بعد مضي المدة المقررة بموجب التعليمات الخاصة بجباية الزكاة والمقدرة بخمس سنوات، حيث كان من الثابت أن الهيئة لم تصدر الربط النهائي إلا بتاريخ ١٤٣٦/١٠/٠٦ هـ، الموافق ٢٠١٥/٠٧/٢٣ م، وحيث كانت التعليمات لجباية الزكاة قائمة على تحديد المدة بخمس سنوات من تاريخ الأجل النهائي لتقديم المكلف لإقراره الزكوي عن كل عام، قد كانت متفرقة من أجل تحقق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقاً دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي، وتحقق ثبوته في مواجهة الهيئة، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير الأخذ بما جاء بإقرار المكلف للسنوات محل الخلاف من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠٠٩ م، وعدم تأييد الهيئة بإجراء التصحيح لإضافة الفروقات الزكوية للأعوام محل الخلاف، بعد فوات المدة المقررة لها لإصدار الربط النهائي على المكلف، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن.

وأما ما يخص استئناف الشركة المكلفة المتعلق في منازعتها باحتساب مخصص مكافأة ترك الخدمة، على نحو ما قضى به القرار الابتدائي، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة فيما انتهت إليه اللجنة مصدرة القرار بتأييد ما استندت إليه في بيان سلامة موقفها في هذا الصدد بالقول بأنه لا يوجد أثر في الطريقة المستخدمة في تحديد الوعاء الزكوي عند التعامل مع احتساب مخصص ترك الخدمة، وحيث لم تكن المنازعة في الطريقة والكيفية التي يتم بها الوصول إلى تحديد ما يكون من مبالغ لإضافتها إلى الوعاء الزكوي للشركة المكلفة، وإنما كان وجه النزاع قائماً بالنظر إلى أن الشركة المكلفة تدعي أن هناك فرقاً في المبلغ الذي تم إضافته إلى الوعاء الزكوي في الشركة المكلفة بغير ما أظهرته الشركة في احتسابها لما يدخل ضمن الوعاء الزكوي وما يحسم منه من مخصص ترك الخدمة، إذ الواقع أن هناك زيادة في وعاء الزكاة نتجت عن عدم حسم مستحقات ترك الخدمة لموظفي الشركة، حيث أظهرت ربوط الهيئة مبلغاً إضافياً إجمالياً للسنوات محل الخلاف من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠١٢ م، مقداره (٢٨,٣٠٢,٦٦٥) ريال، نتج عنها زيادة الزكاة الشرعية بمبلغ إجمالي قدره (٧٣٥,٨٦٩) ريال، وحيث لم يتم التطرق إلى حسم النزاع بخصوص ذلك الفرق المدعى به عند نظر النزاع في شأن اعتراض الشركة المكلفة على ربط الهيئة للأعوام محل الخلاف، وحيث لم تبين الهيئة ولا اللجنة مصدرة القرار موقفهما بصدد المنازعة في ذلك الفرق الذي تحملت الشركة زكاته من واقع ربط الهيئة، وحيث كان تسبب اللجنة قائماً على أساس التأكيد على أنه لا أثر لطريقة احتساب باقي مكونات المخصص التي لم يتم استخدامها بإضافتها إلى الوعاء،



وحيث إن مثل ذلك التسبب لا يستدل باستصحابه على القطع فيما تنازع الشركة فيه بخصوص تلك المبالغ التي تحملتها الشركة بالزيادة من واقع ربط الهيئة بالنظر إلى أن المكلف لم ينازع من خلال سرد وقائع القرار على الطريقة التي يتم التعامل بها مع احتساب باقي المخصص غير المستعمل لإضافته إلى الوعاء الزكوي في كل عام، وعليه فإنه لم يظهر للدائرة ما يستدعي العدول عما جاء به إقرار المكلف عند إضافة المبالغ المتعلقة بمخصصات ترك الخدمة للأعوام محل الخلاف على عكس ما قضى به القرار الابتدائي من الأخذ بما جاء بربط الهيئة المتعلق باحتساب مبلغ تلك المخصصات واحتسابها ضمن وعاء المكلف على نحو ما انتهى إليه القرار الابتدائي في ذلك الشأن، وبالتالي قررت الدائرة قبول استئناف المكلف باحتساب مبلغ تلك المخصصات وإضافتها إلى وعائه الزكوي من واقع إقراراته عن تلك الأعوام، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي من تأييد لموقف الهيئة في احتساب مبلغ تلك المخصصات ضمن الوعاء الزكوي للمكلف من واقع ربط الهيئة عليه.

وأما ما يرتبط بمنازعة الشركة المكلفة بخصوص ما تدعيه في شأن القروض المضافة للربط الزكوي دون حولان الحال عليها في الأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م، وحيث كان استئناف المكلف مرتبطاً بالزيادة الناتجة عن إضافة القروض لوعائه الزكوي للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م، دون الأخذ في الاعتبار أنها لم يحل عليها الحال ولم تمول أصولاً ثابتة، وحيث كانت وجهة نظر الهيئة أن أرصدة تلك القروض قد استخدمت في تمويل الأصول الثابتة، وحيث جاء في سرد أسباب القرار في شأن القروض الخاصة للأعوام ٢٠١٠م و ٢٠١١م و ٢٠١٢م، أنها تم استخدامها في تمويل الأصول الثابتة طبقاً للإيضاحات الخاصة بالقوائم لتلك الأعوام الثلاثة، وحيث قررت اللجنة الابتدائية أنه بعد الرجوع من قبلها إلى محضر الفحص الميداني، اتضح لها أن القروض استخدمت في شراء الأصول الثابتة التي حسمت من الوعاء الزكوي، وحيث لم تدعم الهيئة ادعاءها بتمويل تلك القروض لأصول ثابتة بدليل كافٍ للعدول عن إقرار المكلف، فإن الدائرة تخلص إلى عدم سلامة معالجة الهيئة لتلك القروض من خلال إضافتها للوعاء، ومن ثم قبول استئناف المكلف بشأن طلبه الأخذ بإقراره فيما يتعلق بمبالغ القروض عند إضافتها للوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي بخصوص ذلك البند.

القرار

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، واستئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، ضد القرار رقم (٥)، لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض.
ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص إعادة احتساب الفروقات الزكوية للأعوام ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بعدم إعادة تصحيح الفروقات الزكوية عن الأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بتقرير احتساب مخصص مكافأة ترك الخدمة من واقع ما كانت عليه إقراراته عن الأعوام محل الخلاف، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



٤- قبول استئناف المكلف بعدم إضافة القروض المضافة للربط الزكوي دون حولان الحول عليها في الأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م، والأخذ بما جاء في إقرارات المكلف في شأنها عند احتساب الوعاء الزكوي له، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٥٣-٢١-٢٠١٨ IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٦٧٤ IW)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٨

ينحصر السداد عن البنود غير المعترض عليها في الربط الضريبي لأغراض القبول الشكلي للاعتراض في المبالغ المستحقة على المكلف من واقع إقراره الضريبي، ولا يدخل في ذلك المبالغ المستحقة عن ضريبة الاستقطاع إذا كانت ليست محل اعتراض من قبله.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤٢/٠٩/٠٨ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٢٠ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠٤/٢٠ هـ، من / فرع شركة ... في ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض، رقم (٣) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في دعوى الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

رفض اعتراض المكلف من الناحية الشكلية، وفقاً لحجتي القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

عدم النظر في الاعتراض من الناحية الموضوعية، لرفضه من الناحية الشكلية. وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعية (فرع شركة ... في ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

أن المكلف يعترض على القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بعدم قبول الاعتراض المقدم من قبله من الناحية الشكلية، بما يستتبعه من عدم نظرها موضوعاً، ويؤكد المكلف على عدم صحة استناد اللجنة الابتدائية في إقامة قضائها على عدم سداد المكلف للمبالغ الضريبية الغير معترض عليها، ويذكر المكلف أنه قد تم تقديم الاعتراض للهيئة ضمن المدة النظامية ولم يتم ابلاغ المكلف بسداد المبالغ غير المعترض عليها من قبل الهيئة عند استلام الاعتراض، وكذلك كان تاريخ تقديم الاعتراض ضمن تاريخ تطبيق نظام إيراد كنظام لهيئة الزكاة والدخل، وعليه لم يكن واضحاً لدى المكلف كيفية سداد المبالغ غير المعترض عليها، حيث إنه لم يستلم أرقام الفواتير لسداد المبالغ غير المعترض عليها وإنما إشعار بصدور فاتورة فارغة من المبالغ المستحقة والفواتير، وتاريخ ١٥/١١/٢٠١٥ م قرر مجلس الإدارة تصفية الشركة بالملكة وتم إبلاغ الهيئة لاستكمال إجراءات التصفية، وكذلك لم يستلم المكلف نتيجة الاعتراض من الهيئة برفضها للاعتراض من الناحية الشكلية وإنما تم الإبلاغ من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية، وحيث إن المبالغ غير المعترض عليها لا تتجاوز



٣٠,٠٠٠ ريال فنأمل منكم قبول الاعتراض من الناحية الشكلية لتقديم الاعتراض بموعده النظامي، ومن ثم النظر موضوعاً في البنود المعترض عليها.

كما ورد للدائرة من الهيئة مذكرة جوابية بتاريخ ١٤٤٢/٠٣/٢١ هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/٠٦ م تضمنت الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف، بتأكيدا على وجهة نظرها الواردة في المذكرة المقدمة أمام اللجنة الابتدائية وأشارت إلى الأحكام المؤيدة لوجهة نظرها، وأن ما أثارته المستأنفة في لائحته الاعتراضية لم يخرج عما سبق أن أبدته أمام اللجنة الابتدائية وأجاب عنه الهيئة في حينه، وتطلب الهيئة من الدائرة التحقق من صحة استئناف الشركة من الناحية الشكلية. كما قامت الدائرة بمخاطبة المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٠٣/٢٠ هـ، الموافق ٢٠٢٠/١١/٠٥ م، لتقديم ما يود إضافته على الاستئناف المقدم من قبله خلال المهلة الممنوحة له من الدائرة، أو الاكتفاء بما قدم، فمضت المدة دون ورود إضافة على ما ورد في مذكرة استئنافه.

وفي جلستها المنعقدة في تاريخ ١٤٤٢/٠٧/١٣ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٢/٢٥ م؛ قررت الدائرة عقد جلسة ترفع إلكتروني مدة (١٠) أيام، فقدمت الهيئة عدة مستندات لا علاقة لها بموضوع الاستئناف، كما لم يرد من المكلف إضافة على ما ورد في مذكرة استئنافه.

وفي جلستها المنعقدة في تاريخ ١٤٤٢/٠٧/٢٥ هـ، الموافق ٢٠٢١/٠٣/٠٨ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وحيث إنه بخصوص الاستئناف المقدم من المكلف على عدم قبول دعواه من الناحية الشكلية، فإنه يتبين أن الاستئناف يكمن في طلبه قبول اعتراضه من الناحية الشكلية والنظر فيه موضوعاً وتعديل الربط الضريبي، حيث يرى المكلف أنه قدم الاعتراض للهيئة ضمن المدة النظامية ولم يتم إبلاغه بسداد المبالغ غير المعترض عليها من قبل الهيئة عند استلام الاعتراض، بينما ترى الهيئة أنه تم تسليم المكلف خطاب الربط بتاريخ ١٤٣٧/٠٢/٢٥ هـ وقدم المكلف اعتراضه بتاريخ ١٤٣٧/٠٤/٢٥ هـ وعليه يكون الاعتراض مقدم في الموعد النظامي إلا أن الاعتراض مرفوض من الناحية الشكلية لعدم سداد المكلف الضريبة المتوجبة عن البنود غير المعترض عليها طبقاً لأحكام الفقرة (ب) من المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل. وبإطلاع الدائرة على موضوع النزاع، وحيث إن المبلغ غير المسدد المرتبط بالبنود غير المعترض عليها متعلق بضريبة الاستقطاع، ولم يتعلق بالربط على ضريبة الدخل، حيث إن متطلبات نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالاعتراض والاستئناف مرتبطة بإقرارات مكلفي ضريبة الدخل، وعليه فإن رفض اعتراض المكلف من الناحية الشكلية بسبب عدم سداد ضريبة الاستقطاع ليس له ما يبرره نظاماً؛ مما يتقرر معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف في طلبه قبول اعتراضه من الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية، وعليه خلصت هذه الدائرة إلى تقرير إلغاء القرار الابتدائي، وإحالة القضية إلى الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض للفصل فيها موضوعاً.



القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع ... في ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض رقم (٣) لعام ١٤٣٨ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع: قبول استئناف المكلف في طلبه قبول اعتراضه من الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية، وتقرير إلغاء القرار الابتدائي، وإحالة القضية إلى الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض للفصل فيها موضوعاً.



استئناف

القرار رقم (٣٧٨-٢٠٢١-٧٨)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢١-٥٥٤٣٥-٧)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم ٩

إذا ثبت بالمستندات توقف المكلف عن مزاولة النشاط بتاريخ سابق للتسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة فيقبل اعتراضه من الناحية الشكلية، وتنظره دوائر الفصل المختصة، حتى لو قدم بعد المهلة النظامية.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤٣/٠٢/٠٧ هـ الموافق ١٤/٠٩/٢٠٢١ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، بناء على الفقرة (ب) من المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (١١٣/م) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٩/٠٩/٢٠٢١ م، من... هوية وطنية رقم (...) بصفته مالك مؤسسة...، سجل تجاري رقم (...) على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (٨٢٨-٢٠٢٠-٧)، في الدعوى المقامة من المستأنف ضد المستأنف ضدها. حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- عدم سماع الدعوى المقامة من... هوية وطنية رقم (...) شكلاً؛ لفوات المدة النظامية للاعتراض. وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنف فقد تقدم إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت الاعتراض على قرار دائرة الفصل القاضي بعدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية، حيث يطالب بإلغاء قرار الدائرة بحجة أنه تم شطب السجل الرئيسي للمؤسسة بتاريخ ١٦/١١/١٤٣٩ هـ الموافق ٢٩/٠٧/٢٠١٨ م ولم يتم إغلاق الرقم المميز بعد شطب السجلات ظناً بأنه سيغلق إلكترونياً بعد الشطب، وانتهى بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل. وفي يوم الثلاثاء ١٤٤٣/٠٢/٠٧ هـ الموافق ١٤/٠٩/٢٠٢١ م، عقدت الدائرة الاستئنافية جلستها لنظر الاستئناف المقدم وجرى الاطلاع على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (٨٢٨-٢٠٢٠-٧)، كما تم استعراض ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات المرفقة، وبعد اطلاع الدائرة على ما قدمه الطرفان من دفع ومستندات، وعملاً بأحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وقواعد عمل



لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وأقفل المحضر على ذلك وقررت الدائرة استكمال دراسة الدعوى فيها بعد النظر والتأمل.

وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى وكافة المستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، فقد تقرر للدائرة أن الدعوى أصبحت مهيأة للفصل وإصدار القرار فيها.

الأسباب

بناءً على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، وحيث إن الاستئناف قدم من ذي صفة وخلال المدة المحددة واستوفى متطلباته النظامية بموجب ما نصت عليه الفقرة (٢) من المادة (الأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، مما يتعين معه قبوله شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بعدم قبول الدعوى شكلاً لفوات المدة النظامية للاعتراض، وحيث أن المستأنف يعترض على قرار لجنة الفصل بحجة أنه تم شطب السجل الرئيسي للمؤسسة بتاريخ ٢٩/٧/٢٠١٨م ولم يتم إغلاق الرقم المميز بعد الشطب، وحيث أن قرار الدائرة محل الاستئناف مبني على فوات المدة النظامية للتظلم على غرامة التأخر في التسجيل الصادرة بتاريخ ٢٣/١/٢٠٢٠م، وبما أن المستأنف تقدم بدعواه أمام الأمانة العامة للجان الضريبية بتاريخ ٢٥/١١/٢٠٢٠م، وحيث أن الثابت من المستندات توقف المستأنف عن مزاولة نشاطه بتاريخ سابق للتسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي ترى معه الدائرة الاستئنافية قبول الاستئناف وإلغاء قرار لجنة الفصل.

القرار

ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

أولاً: قبول استئناف /...هوية وطنية رقم (...) من الناحية الشكلية لتقدمه خلال المدة النظامية.

ثانياً: قبول استئناف /...هوية وطنية رقم (...) وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (٨٢٨-٢٠٢٠-٧) وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها من الناحية الموضوعية.

المبادئ العامة



استئناف

القرار رقم (٣٧-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-١٨-٢٠١٦-١٤٦٧)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٠

المخصص يمثل التزامًا على المنشأة غير مؤكد في قيمته، أو توقيت دفعه، أو كليهما. أما مصاريف الإجازات والتذاكر والمكافآت، فإنها تمثل في حقيقتها مصروفات عادية وضرورية للنشاط، وتحسم من الربح للوصول للربح الخاضع للزكاة.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ١٦/١١/١٤٤١هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٠٧م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٩/٠٩/١٤٣٩هـ الموافق ٢٠١٨/٠٦/٠٤م، من/...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض، رقم (٢٣) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر في الدعوى رقم (Z-١٨-٢٠١٦-١٤٦٧) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض المقدم من المكلف/...، على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٣م شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

أ- التعديلات على صافي الربح:

- ١- رفض اعتراض المكلف على بند المخصصات.
- ٢- انتهاء الخلاف في بند الديون المعدومة.
- ٣- انتهاء الخلاف في بند هدايا لعامي ٢٠١٢م، ٢٠١٣م.
- ٤- انتهاء الخلاف في بند العقود غير المصرح عنها لعام ٢٠١٣م.

ب- التعديلات على الوعاء الزكوي:

- ١- رفض اعتراض المكلف على بند المخصصات.
- ٢- انتهاء الخلاف في بند ذمم دائنة ومصاريف مستحقة.
- ٣- انتهاء الخلاف في بند الأصول.
- ٤- انتهاء الخلاف في بند زيادة قيمة مستخلصات العقود.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المدعية (...)، بشأن البنود التي تم رفض اعتراض المكلف بشأنها، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

١- فيما يخص بند (رد مصاريف الإجازات والتذاكر والمكافآت للريح المعدل واحتساب الزكاة على أرصدة السنوات الافتتاحية للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٣م) وحيث إن المكلف يرى خلاف ما قرره اللجنة بتأييدها وجهة نظر الهيئة باعتبار تلك الأرصدة الافتتاحية بمثابة مخصصات لمصاريف محتملة غير مؤكدة، مما يلزم معه احتساب الرصيد الافتتاحي ضمن الوعاء الزكوي، وذلك بالنظر إلى أن المكلف يعتبر واقع تلك الأرصدة ممثلاً لنفقات مؤكدة سيتحملها المكلف الذي يستخدم طريقة الاستحقاق لقيدها وليست طريقة الأساس النقدي، وهي بذلك تعد في احتسابها مصروفات متوافقة مع التزامات المكلف بموجب ما تقررته أنظمة العمل في المملكة، ويتوافق كذلك مع التعامل معها محاسبياً وفقاً للمعايير والقواعد المحاسبية المطبقة في المملكة، وبالتالي فإن تلك المصاريف تمثل نفقات متكبدة على المكلف، وتكون جائزة الحسم على نحو ما تقتضيه طريقة احتساب الزكاة الشرعية، إذ لا يوجد أي احتمال مستقبلي لعدم سدادها، تأسيساً على ما ذكره المستأنف في دفاعه عن موقفه، وقد جاء رد الهيئة على ما أورده المكلف في مذكرته بالتأكيد على تبني وجهة نظر الهيئة من خلال مذكرتها المقدمة أمام اللجنة مصدرة القرار بشأن البنود المستأنف عليها، وأن قرار اللجنة في شأن استئناف المكلف قد جاء مؤكداً لصحة وسلامة إجراء الهيئة في التعامل مع البند المستأنف عليه، وأن المستأنف لم يأت بجديد لما سبق أن أبداه أمام اللجنة المصدرة للقرار.

٢- وفيما يخص البند المستأنف عليه المتعلق بـ (رد مخصص تكاليف المشاريع وإضافته إلى الوعاء الزكوي)، وحيث جاء استئناف وكيل المكلف بشأنه، أن النظام الداخلي للمكتب ينص على أنه في حال تجاوزت نسبة الإنجاز للمشاريع ٩٠% ، وعندما تكون قيمة تلك المشاريع لا تتجاوز قيمة (٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال، فإنه يتم الاعتراف بباقي المصاريف ضمن نتائج أعمال السنة، وما يقابلها كذلك من إيرادات للسنة ذاتها، إضافة إلى أن طبيعة تلك المصاريف متكبدة عن المشاريع، غير أنه لم يتم استيفاء كامل مؤيدات تسجيلها، فيقوم المكتب بتطبيق سياسته المحاسبية في التعامل مع الإيرادات لكون نشاطه قائماً على تقديم خدمات استشارية هندسية، وذلك من أجل تقليل فرصة حصول الأخطاء في تسجيل الأرباح والخسائر في نهاية العام، وهو ما يتوافق مع مبدأ مقابلة المصروفات مع الإيرادات عن الفترة نفسها، ومبدأ الثبات المحاسبي، ولذلك سيكون توجه الهيئة لإخضاع مخصص تكاليف تلك المشاريع دون خصم الإيرادات مقابلها مؤدياً إلى ثني الزكاة، ولتفادي ذلك كان من المتعين على الهيئة أن تقوم بطرح قيمة الإيرادات التي تم إخضاعها للزكاة مقابل تلك التكاليف، وبذلك سيتضح أن قيد مصاريف مخصص تكاليف تلك المشاريع، وما يقابلها من إيرادات سيظهر ضمن صافي الربح المحاسبي للمكتب، وهو ما يعني سداد الزكاة عن تلك المشاريع.

وقد جاء رد الهيئة على ما أورده المكلف في مذكرته بالتأكيد على تبني وجهة نظر الهيئة من خلال مذكرتها المقدمة أمام اللجنة مصدرة القرار بشأن البنود المستأنف عليها، وأن قرار اللجنة في شأن البند المستأنف عليه من قبل المكلف، قد جاء مؤكداً لصحة وسلامة إجراء الهيئة في التعامل مع البند المستأنف عليه، وأن المستأنف لم يأت بجديد لما سبق أن أبداه أمام اللجنة المصدرة للقرار.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



الأسباب

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

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية، وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفع الاستئناف، فيما يخص بند (رد مصاريف الإجازات والتذاكر والمكافآت للربح المعدل واحتساب الزكاة على أرصدة السنوات الافتتاحية للأعوام من ٢٠٠٨ م إلى ٢٠١٣ م)، فإن قد تبين للدائرة أن المبالغ محل الخلاف لا يصدق عليها التعريف المحاسبي للمخصصات، وهو أن المخصص يمثل التزاماً على المنشأة غير مؤكد في قيمته أو توقيت دفعه أو كليهما. أما المبالغ محل الخلاف فإنها تمثل في حقيقتها مصروفات عادية وضرورية للنشاط، يحق للمكلف حسمها من الربح للوصول للربح الخاضع للزكاة، ومن ثم فإن الدائرة تقبل استئناف المكلف بشأن تلك المصروفات باعتبارها مصروفات جائزة الحسم، وعدم ردّها لصافي الربح. أما ما يخص الأرصدة الافتتاحية الدائنة الظاهرة في قائمة المركز المالي والمربطة بتلك المصروفات فإنه يحق للهيئة إضافة كامل تلك الأرصدة كما هي في نهاية العام المالي إلى الوعاء الزكوي، وذلك لأنها تمثل أموالاً لا تزال في حوزة الشركة، ومن ثم تعد من العناصر الموجبة لوعاء الزكاة التي يتعين احتساب الزكاة بناءً عليها، ومن ثم فإن الدائرة تؤيد القرار الابتدائي فيما يتعلق بتلك الأرصدة الافتتاحية.

وفيما يخص بند (رد مخصص تكاليف المشاريع وإضافته إلى الوعاء الزكوي)، وحيث إن اعتراض المستأنف يكمن في منازعة صحة إجراء الهيئة بإضافة مصاريف مخصص تكاليف المشاريع، بالرغم من عدم قيام الهيئة بحسم ما يقابلها من إيرادات، وحيث كان الثابت أن مبدأ مقابلة الإيراد بالمصروف هو ما استقرت عليه المبادئ المحاسبية، وحيث كان الثابت لدى الدائرة أن السياسة المحاسبية للمكلف في شأن التعامل مع مبلغ ذلك المخصص جاءت متفقة مع ما يقرره ذلك المبدأ، وبالتالي فإن ما يستقيم به احتساب المستحق الزكوي يقتضي مقابلة الإيراد بالمصروف، واستخلاص نتيجة تلك المقابلة باعتبارها المال المتوجبة الزكاة فيه، إذ لا يسوغ أخذ الإيراد وحده وعدم اطراح ما كان من مصروف أدى إلى تحقيقه، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف في عدم تعديل صافي الربح بتأثير مصاريف مخصص تكاليف المشاريع محل الخلاف.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمة المكلف/...، سجل تجاري رقم (...). ضد القرار رقم (٢٣) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض،

ثانياً: وفي الموضوع:

١- فيما يتعلق بالتعديلات على صافي الربح:

أ- قبول استئناف المكلف ونقض ما قرره القرار الابتدائي، وتأكيد أحقية المكلف بحسم مصاريف الإجازات والتذاكر والمكافآت محل الخلاف، للوصول لصافي الربح المضاف للوعاء الزكوي. وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



ب- قبول استئناف المكلف ونقض ما قرره القرار الابتدائي، وتأكيد أحقية المكلف بحسم مصاريف المشاريع محل الخلاف، للوصول لصافي الربح المضاف للوعاء الزكوي. وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- فيما يتعلق بالتعديلات على الوعاء الزكوي:

أ- رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما توصّل إليه من نتيجة بخصوص الأرصدة الافتتاحية الدائنة في قائمة المركز المالي الناتجة عن مصاريف الإجازات، والتذاكر، والمكافآت محل الخلاف، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ب- رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما توصّل إليه من نتيجة بخصوص الأرصدة الافتتاحية الدائنة في قائمة المركز المالي الناتجة عن مصاريف المشاريع محل الخلاف، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

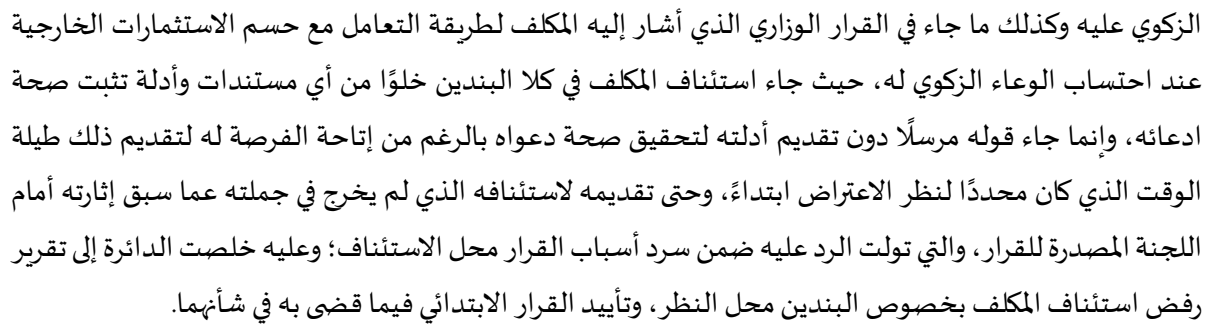


المقيدة على أراضي ... وصورة من مستندات الحاسب الآلي المتعلقة بها والمؤيدة لها، كما أن الأرض تم شراؤها باسم ... سنة ٢٠٠٧ م، وتم قيدها في حسابات الشركة، وإضافة بعض المصاريف ذات العلاقة عليها، وأما بخصوص أرض سوريا فإنه عند إعداد القوائم المالية المدققة لعام ٢٠١٠ م، تم التصريح بالخطأ بأن قيمة الأراضي هي (٢٦,١٩٨,٢٦٢) ريالاً عوضاً عن (٢٢,٦٣٣,٦٢٥) ريالاً، بسبب فروقات العملة، وظهرت تلك الأرض بقيمتها المخفضة في الأعوام ٢٠١١ م و ٢٠١٢ م، كما أن تلك الأرض قد تم تملكها بغرض الاحتفاظ بها لتنمية رأس المال طيلة السنوات التي كانت محللاً للربط، فهي من عروض الفنية ولم تعد للاتجار، مما يلزم معه حسمها من الوعاء الزكوي للشركة، إذا ما علم أيضاً أن مصادر تمويل تلك الأرض قد تم إضافتها للوعاء ضمن بند جاري الشركاء، ومن جهة أخرى جاءت بعض أحكام ديوان المظالم بتقرير أحقية المكلف في حسم قيمة الأرض غير المسجلة باسم الشركة نظراً لأن قيمة الأرض ممولة من أموال الشركة، كما جاءت الفتوى على أن شراء العقارات والسيارات وما في حكمها لغرض استخدامها وليس غرض الاتجار لا تجب فيها الزكاة وأن لا أثر لثبوت نقل الملكية على ذلك.

٢- (بند تأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات الخارجية من الوعاء الزكوي): حيث تستأنف الشركة على عدم قبول حسم رصيد الاستثمارات الخارجية لعام ٢٠١٠ م، بتأكيداتها على أنها قامت باحتساب الزكاة على أساس القوائم المالية المدققة باللغة العربية، أو المترجمة للغة العربية عن السبع شركات المستثمر فيها في الخارج، وأنه في حال وجود بعض الملاحظات على إحدى القوائم المالية فلا يمكن اعتبار جميع تلك القوائم غير معتمدة، وبالتالي تطلب الشركة اعتماد حسم رصيد الاستثمارات من وعاء الزكاة للسنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠ م، وذلك تطبيقاً لما جاء به القرار الوزاري المنظم لاعتبار حسم الاستثمارات الخارجية. وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت عليه الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف 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، لما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن المنازعة بخصوص البندين محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار، ولا ينال من ذلك ما وجهته الشركة المكلفة من أسباب للنعي على القرار بإيراد مبادئ عامة تحكم التعامل في معالجة الأراضي التي لم تسجل باسم المكلف عند احتساب الوعاء



رفض استئناف المكلّف بخصوص البنديين المعارض عليهما، بند (تأييد الهيئة في عدم حسم أراضي ... وأرض ... من الوعاء الزكوي)، وبند (تأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات الخارجية من الوعاء الزكوي)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنهما، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

رقم قرار الاستئناف: (١٣٣-٢٠٢٠-IAR)

رقم قرار الاستئناف: (١٤-٢٠٢٠-IR)

رقم قرار الاستئناف: (١٣٣-٢٠٢٠-IAR)



استئناف

القرار رقم (١٧-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٥٤٩-٢٠١٨-Zi)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٢

تعيين المكلف مكتب محاسب قانوني محلي للقيام بمسك دفاتره المحاسبية يعد تأكيداً لامتناله بما يوجبه النظام عليه في هذا الشأن.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤١/١٢/٢٨ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٨/١٨ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٩/١٠/١٤ هـ، الموافق ٢٠١٨/٠٦/٢٨ م، من فرع شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض، رقم (٢٤) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٣٩/١٦) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من فرع شركة ...، على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١٢ م حتى ٢٠١٥ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض اعتراض المكلف على بند الربط على أساس الربح التقديري بنسبة ٢٥%.
- ٢- انتهاء الخلاف في بند عدم الأخذ في الاعتبار الضريبة المسددة عند تقديم الإقرار.
- ٣- رفض اعتراض المكلف على بند غرامة التأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعية (فرع ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

أن فرع الشركة المكلفة يعترض على ما جاء في القرار الابتدائي من تأييد لوجهة نظر الهيئة، بإجراء الربط على أساس ربح تقديري بنسبة ٢٥%، بالنظر إلى ما تدعيه الهيئة من عدم امتثال المكلف لما تقرره الأنظمة في المملكة من الاحتفاظ بالدفاتر التجارية، ومسكها وقيد عمليات الفرع على الشكل الذي تلزمها إياها تلك الأنظمة وأحكامهما، والاحتفاظ كذلك بالمستندات التي تثبت صحة البيانات المقيدة فيها، وأن مجرد قيام المكلف بمسك تلك الدفاتر والحسابات عن طريق الحاسب الآلي لا يعفيه من ضرورة مسك حساباته وضبطها وفق ما قرره النظام في ذلك الشأن، بوجود نهايات طرفية لدى الفرع في المملكة للتأكد من صحة البيانات والقيود المحاسبية، والنظام لم يمنع بذلك أن تكون عمليات الفرع ممسوكة بذلك الشكل، حتى وإن كانت أعماله مرتبطة بالحاسب الآلي المركزي الموجود خارج المملكة لدى الشركة الأم،



وحيث ثبت من أعمال الفحص أن فرع الشركة يقوم بإرسال كشف يتم إعداده باستخدام ورقة (الإكسل)، بطريقة مقتضبة تتضمن المصاريف والمستندات التي تبعث إلى المركز الرئيس عبر البريد الإلكتروني، ليقوم ذلك المركز بمراجعتها واعتمادها وإضافة هامش ربح يمثل الإيراد، وبالتالي فإن عدم وجود النهاية الطرفية من خلال إفادة الفرع للتأكد من كافة البيانات والقيود الخاصة بنشاطه، يرتب عدم استيفاء فرع الشركة لمتطلبات مسك الدفاتر المحاسبية لإجراء الربط بموجب بياناتها، وفق ما قرره المادة (٥٨) من النظام الضريبي، والمادة (٥٦) من اللائحة التنفيذية، ولذلك قامت الهيئة بإجراء الربط التقديري على المكلف (فرع الشركة غير المقيمة)، حيث يؤكد المكلف في استئنافه في هذا الشأن أنه ملتزم بالدفاتر المطلوبة نظامًا باللغة العربية، وأنه يقدم إلى الهيئة قوائمه المالية باللغة العربية مدققة من قبل محاسب له، وأنه حتى بافتراض وجود مخالفات مرتبطة بمسك الدفاتر وفق ما يقتضيه النظام فإن ذلك الأمر موكل إلى جهة حكومية (وزارة التجارة)، لتحقيق مخالفات عدم الاحتفاظ بالدفاتر المطلوبة نظامًا ولا يسوغ وجود تلك المخالفة إهدار تلك الدفاتر والربط على الفرع جزافيًا في ضوء وجود القوائم المالية مدققة من قبل المحاسب المرخص والخاصة بالسنوات محل الخلاف، وأما استخراج المعلومات على صفحة (إكسل)، وإرسالها إلى المركز الرئيس؛ فإن الهدف منه أن تتم المقارنة وتسوية المعلومات المحاسبية طبقًا للبرنامج المحاسبي الذي يستخدمه المركز الرئيس، لكي تتم مراجعة تلك البيانات والتأكد من عدم وجود فروقات لكي يتم التأكد من ضبط حسابات الفرع على ذلك الأساس، وتأكيدًا لامتنال الفرع في مسك دفاتره المحاسبية باللغة العربية في المملكة، فإن الفرع قد قام بتعيين شركة محلية لتقوم بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية بالنيابة عن الفرع كما سبق بيانه.

كما يعترض المكلف أيضًا على عدم الأخذ في الاعتبار للضريبة المسددة عند تقديم الإقرار منه عن الأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٥م، ويطلب المكلف بصدها توجيه الهيئة لإصدار ربط معدل يأخذ في الاعتبار الضريبة المسددة من قبل الفرع عند تقديم الإقرارات الضريبية للسنوات المشار إليها، كما تضمن استئناف المكلف رفضه لإيقاع غرامات التأخير الناشئة عن إضافة مبالغ أخرى للضريبة بعد ربط الهيئة، خصوصًا وأن وجود الخلاف مردّه اختلاف في وجهات النظر في تفسير الأنظمة وتطبيقها الصحيح من جانب الهيئة أو من جانب اللجان الابتدائية، وبالتالي لا يكون هناك سبب لفرض غرامة التأخير عن الأخطاء الواردة عند اختلاف وجهات النظر الفنية بين فرع الشركة والهيئة.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عن ما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض، وحيث ورد رد الهيئة متضمنًا الاكتفاء بتأكيد الهيئة في ردها على وجهة نظرها المقدمة أمام لجنة الاعتراض، عند نظر اعتراض الشركة المكلفة أمامها، وأنها تطلب تأييد القرار محل الاستئناف المؤكد لصحة وسلامة إجراء الهيئة، بالنظر إلى أن ما أثاره المكلف لم يخرج عما سبق أن أبداه أثناء نظر اعتراضها أمام اللجنة الابتدائية وقد أجابت عنه الهيئة في حينه، كما أضافت الهيئة في رد إلحاحي بأن جميع المبالغ الواردة في لائحة الاستئناف للمكلف والمتعلقة بالضرائب المسددة للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٥م، قد أدرجت في حسابه لدى الهيئة، مما يجعل الخلاف بخصوصها منتهيًا على نحو ما جاء في القرار الابتدائي محل الاستئناف.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



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

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، فإنه فيما يتعلق باستئناف المكلف بخصوص (رفض السجلات والدفاتر المحاسبية وفرض ضريبة أرباح جزافية بواقع (٢٥%)، فرضت الهيئة ضريبة أرباح جزافية بواقع (٢٥%) على إجمالي الإيرادات للسنوات من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٥م. وحيث إنه لم تأخذ الهيئة في الاعتبار الإقرارات الضريبية المقدمة بناء على الدفاتر المحاسبية للسنوات المذكورة. وحيث إن الهيئة لم تقدم أية أسباب لفرض الضريبة على أساس الأرباح الجزافية وإهدار الدفاتر المحاسبية سوى ما كان من أسباب أيديتها فيها لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية، مستندة إلى ادعائها بعدم التزام الفرع بالمتطلبات النظامية الخاصة بمسك الدفاتر المحاسبية، وذلك طبقاً للمادة (٥٨) من نظام ضريبة الدخل، وحيث إن المخالفات المدعى بها في مواجهة المكلف، لم يتبين للدائرة تحقق وجودها على نحو ما استنتجته الهيئة في دعواها أمام المكلف في ذلك الشأن، وما رتبته ذلك من قيام الهيئة بتقدير الوعاء الضريبي للمستأنف بناءً عليها، وأن ما استندت إليه الهيئة لإهدار حسابات المكلف من قيام الفرع بإرسال صفحة (إكسل)، للمركز الرئيس والاستنتاج من ذلك أنه لا يقوم بمسك حساباته في المملكة، فلا يمكن معه إغفال قيام المكلف بتعيينه لمكتب محاسبي محلي للقيام بمسك دفاتره المحاسبية (وهو ما تسمح به لائحة النظام الضريبي بموجب ما أورده في نص المادة (١/٥٦) من تلك اللائحة)، لتأكيد امتثاله بما يوجبه النظام عليه في ذلك الشأن، وهو أمر تقوم به الكثير من فروع الشركات الأجنبية كما يتعضد امتثال المكلف بمسك حساباته على نحو تظهر معه الثقة من قيامه بإعداد القوائم المالية بعد مراجعتها من أحد المكاتب المعتمدة في المملكة، وبالتالي فإن الاعتماد على مجرد وجود علاقة ما بين المركز الرئيس والفرع في المراجعة لقيد عمليات الفرع لا يهنض لتسويق إهدار حسابات الفرع خصوصاً أن طبيعة نشاط الفرع في المملكة باعتباره وسيلة الشركة غير المقيمة للقيام بأعمال تنفيذ عقود التركيب، والمعايرة، والتشغيل، والصيانة، وإدارة النظم وبرامج الحاسب الآلي عن طريق تصدير معدات ولوازم تلك العقود، وتصديرها إلى العملاء مباشرة في المملكة على الوجه الذي يمارس الفرع فيه النشاط بارتباطه بالمركز الرئيس، مما يمكن معه فهم العلاقة التي تجمع الفرع بالشركة عند حساب كافة المصاريف للوصول إلى هامش الربح مقابل تقديم تلك الخدمات؛ وعليه فإن الدائرة خلصت إلى تقرير عدم وجود المسوغات الكافية لإقدام الهيئة على إهدار حسابات المكلف، وعدم الأخذ بها لتقدير احتساب الضريبة عليه من واقعها بلجونها إلى التقدير الجزافي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بتقرير احتساب الضريبة عليه من واقع إقراراته، ورفض احتسابها بطريقة التقدير الجزافي على نحو ما توجهت له الهيئة في الربط عليه.

وأما ما يتعلق بالطلب الوارد في استئناف المكلف بخصوص احتساب مبالغ الضريبة المسددة منه عن الأعوام محل الخلاف، على نحو ما جاء به القرار الابتدائي من اعتبار الخلاف منتهياً بين المكلف والهيئة في ذلك الشأن، وحيث أكدت الهيئة في جوابها للدائرة أن تلك المبالغ المسددة عن الأعوام محل الخلاف قد تم إضافتها إلى حساب المكلف لدى الهيئة، وحيث كان الأمر كما ذكر فإن مقصود المكلف من طلبه يكون متحققاً بإقرار الهيئة بسداد المكلف للمبالغ عن الأعوام محل الخلاف، وأنها قد أدرجت في حسابه، وبالتالي يتعين في حق الهيئة أخذ ذلك في الحسبان عند ربطها على المكلف وفق هذا القرار.

وأما ما يتعلق باستئناف المكلف حول غرامات التأخر في السداد، وحيث كانت مطالبة الهيئة بإيقاع غرامة التأخير عن سداد الضريبة ناشئة عن وجود الفرق بين المبالغ المسددة من المكلف على نحو ما جاءت به إقراراته، وما قرره الهيئة



من احتساب الضريبة على المكلف على أساس التقدير الجزافي الذي أظهر الفرق في مقدار الضريبة غير المسددة بعد إهدار الحسابات للمكلف، وحيث خلصت الدائرة إلى تقرير الأخذ بإقرارات المكلف عن الأعوام محل الخلاف، وعدم تأييد موقف الهيئة في إهدار حساباته، والربط عليه بطريقة التقدير الجزافي على نحو ما جاء في تفاصيل وبحث الاستئناف على ذلك البند ضمن سرد حيثيات هذا القرار فيما يتعلق بالبند الأول من الاستئناف، وحيث كان الأمر كما ذكر فإن فرق الضريبة المسددة لم يعد قائمًا ومتوجّبًا أدائه في حق المستأنف بعد تأييد هذا القرار لاحتساب الضريبة في ضوء ما قدمه من إقرارات عن الأعوام محل النزاع؛ وعليه قررت الدائرة إلغاء غرامة التأخير المقضي بها في القرار الابتدائي لعدم تحقق موجب إيقاعها على المكلف استنادًا إلى ما ذكر من أسباب لسقوط أصل الغرامة المطالب المكلف بأدائها.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع سجل تجاري رقم (...)، ضد القرار رقم (٢٤)، لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بالأخذ بإقراراته عن الأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٥م، ونقض ما انتهى إليه القرار الابتدائي في هذا الخصوص، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- تأكيد احتساب مبالغ الضريبة المسددة من المكلف عن الأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٥م، عند انتهاء الربط عليه بموجب هذا القرار، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- إلغاء غرامات التأخر عن سداد الضريبة للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٥م، لسقوط موجهها وأصلها، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٨٢-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٥-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٣

الاستئناف ينقل الدعوى بحالتها التي كانت عليها قبل صدور الحكم المستأنف، وينظر الاستئناف وفق ما قدم لدى لجنة الفصل وما تقبله اللجنة الاستئنافية من أدلة ودفع جديدة.

الوقائع:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤٢/٠٢/١٣ الموافق ٢٠٢٠/٠٩/٣٠ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٩/٠٧/١٧ هـ، الموافق ٢٠١٨/٠٤/٠٣ م، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض، رقم (١٣) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر في القضية رقم (٣٨/٢٤) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة ...، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة للأعوام من ١٤٢٥ هـ حتى ١٤٢٨ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

تأييد الهيئة في تعديل صافي الربح بفروقات الاستيرادات باستثناء مبلغ (١,٠٥٦,٠٥٧) ريال عن العام المنتهي في ١٤٢٥/٠٧/٣٠ هـ، فإن اللجنة تؤيد وجهة نظر المكلف.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

يعترض المستأنف على ما تم إضافته إلى وعائه الزكوي من فروقات في الاستيراد، تم التوصل إليها من خلال ما أجرته الهيئة من مراجعة للربط الذي أخطرت به المكلف في العام ١٤٣١ هـ، بعد ورود ملاحظات من ديوان المراقبة العامة على وجود فروق في الاستيرادات الخارجية بين ما ورد في إقرار المكلف، وبين ما ورد في بيان الجمارك عن الأعوام من ١٤٢٥ هـ حتى ١٤٢٨ هـ، وبالتالي تم محاسبة المكلف عن فرق الاستيراد الذي لم يصرح عنه بإضافته إلى وعائه الزكوي وذلك استناداً إلى ما جاء في القرار (٢٥٥٥) بتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩ هـ، الذي ترى الهيئة أنها محقة بإجراء الربط على أساسه بعد اكتشافها لتلك المعلومات التي أخطرها بها ديوان المراقبة العامة بعد ملاحظته لوجود الفروقات في استيرادات المكلف بناءً على



بيانات الجمارك وما تم الإقرار به، وقد جاء استئناف المكلف قائماً على أساس أن الربط الزكوي الصادر عن الهيئة يخص سنوات قبل تاريخ التعديل الذي طرأ على عقد تأسيس الشركة بدخول شركاء جدد، وخروج أحد الشركاء بحيث يكون فرع الشركة بجدة من نصيب ذلك الشريك المتخارج، وبالتالي فإن المستندات ليست بحوزة شركة ... و...، كما أن كارثة سيول جدة أدت إلى تعرض فرع الشركة هناك لتلفيات تخص المستندات، والبضاعة بحسب ما أفاد به الشريك المتخارج، كما أن استنتاج الفروقات عند إجراء الربط الزكوي بالمقارنة بين المشتريات الخارجية للشركة بموجب حساباتها والمشتريات الخارجية بحسب بيانات الجمارك لا بد أن يؤخذ في الاعتبار بشأنها وجود الاختلافات في سعر صرف العملة الأجنبية، وعدم احتواء بيانات الجمارك لما يتعلق بالبضاعة المستوردة من مصاريف كالتأمين والنقل وخلافه، كما أن هناك بعض الطلبات التي تخص الشركة ولم تظهر ببيانات الجمارك، لأن الاسم الجمركي يظهر باسم مؤسسة ... التجارية، إلا أن الشركة تستلم تلك البضاعة المسجلة في البيان الجمركي خطأً، كما أن بعض البضائع لا تظهر ببيانات الجمارك لأنها تستلم مباشرة عن طريق إحدى شركات الشحن الموجودة في المملكة، فيتم عمل البيان الجمركي باسم شركة الشحن وليس باسم الشركة.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة الاستئناف بخصوص البند محل الاعتراض خلال (١٠) أيام من تاريخ إرسال ذلك الطلب إلى الهيئة الذي وقع بتاريخ ١٤٤١/٠٩/٠٧ هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٤/٣٠ م، وحيث لم يرد للدائرة جواباً من الهيئة بخصوص ما طلب منها للرد على ما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة من أسباب للاستئناف إزاء البند التي يعترض المكلف على ربط الهيئة في شأنها، بعد انتهاء المهلة الممنوحة لهم، ودون إبداء سبب تأخر إجابتهم، وبالنظر إلى أن الاستئناف ينقل الدعوى إلى الحالة التي كانت عليها عند نظرها حين الاستئناف، فإن ذلك يستتبع الاعتداد بما جاء من أقوال وردود للهيئة تضمنها القرار الابتدائي في شأن البنود محل النظر.

وبعد الاطلاع على المذكرة الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد تأمل الدائرة في أسباب الاستئناف على القرار، تبين لها أن النزاع في واقعه نزاعٌ مستندي ولم يقدم المستأنف المستندات التي يمكن معها تأكيد ما يدعيه من عدم وجود تلك الفروقات في الاستيراد بالزيادة لاحتسابها ضمن وعائه الزكوي، وحيث جاءت دفعوه على نحو بمثابة القول المرسل الذي لم يدعمه بأدلة معتبرة وقرائن قوية تسند ما يدعيه من عدم وجود تلك الفروقات لاحتسابها ضمن وعائه الزكوي، ما عدا ما حققته اللجنة الابتدائية من استبعاد مبلغ (١,٠٥٦,٠٥٧) ريال، الذي تمثل في استيرادات جاءت عن طريق شركات الشحن، وعليه فإن التعويل على بيانات الاستيراد المعدة لدى الجمارك تكون هي الأصل الذي لا يمكن العدول عنه إلا بوجود الدليل الذي يتأكد معه أطراح ما تحمله تلك البيانات من تثبيت لتلك الفروقات في الزيادة للاستيراد عند إضافتها للوعاء الزكوي للمكلف، ولا ينال من ذلك ما يدعيه المكلف من وجود عملية التخارج في الشركة واختصاص الشريك المتخارج منها بفرع الشركة في



جدة، وعدم تمكن الشركة المكلفة من تقديم المستندات المؤكدة لصحة موقفها على نحو ما تدعيه، بالنظر إلى وجود كارثة سيول جدة، إذ إن المفترض على الشركة استبقاء تلك المستندات والحفاظ عليها ما دامت ترى أنها مفيدة لها عند طلبها منها لإثبات حق لها، إضافة إلى أن ما يدعيه المستأنف من تلف المستندات في كارثة سيول جدة، يعد قولاً مرسلًا لم يتم تأكيده بما يفيد بتلف تلك المستندات، وحيث كان الأمر كما ذكر فقد خلصت الدائرة بالأغلبية إلى تقرير رفض استئناف الشركة المكلفة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من إضافة فروقات الاستيراد للأعوام من ١٤٢٥ هـ حتى ١٤٢٨ هـ، باستثناء مبلغ (١,٠٥٦,٠٥٧) ريال، عن العام المنتهي في ٣٠/٧/١٤٢٥ هـ.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد القرار رقم (١٣)، لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي بكل ما قضى به، للأسباب والحيثيات الواردة في ذلك القرار.



استئناف

القرار رقم (٨٨-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٤

تمام الملك لا يعني فقط التملك للرقبة، وإنما يتعين كذلك ثبوت ملك اليد بالقدرة على التصرف، والانتفاع، والاستغلال.

الوقائع:

إنه في يوم الاثنين ٢٥/٠٢/١٤٤٢هـ الموافق ١٢/١٠/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والسنتين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٥/٠٩/١٤٣٨هـ، من/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض، رقم (٢٠) لعام ١٤٣٨هـ، الصادر في القضية رقم (٣٧/١٢) المقامة من شركة ... في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة ...، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول اعتراض المكلف في حسم الخسائر غير المحققة في أسهم محلية لعام ٢٠٠٨م من الوعاء الزكوي.
- ٢- قبول اعتراض المكلف في حسم قيمة أرض ... لعام ٢٠٠٨م، بمبلغ (١,٢٠٧,٥٤٧,٥٣٩) ريال، من وعاء الزكاة.
- ٣- فيما يتعلق بالاستثمارات في الأسهم:
- أ- قبول اعتراض المكلف في حسم قيمة الأسهم في بنك ... وشركة ... ومجموعة ... وشركة ... من وعاء الزكاة للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م.
- ب- رفض اعتراض المكلف وتأييد الهيئة في عدم حسم قيمة الأسهم في شركة ... من وعاء الزكاة للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٠م.
- ٤- قبول اعتراض المكلف في حسم قيمة أرض جزر البندقية من وعاء الزكاة للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م.
- ٥- رفض اعتراض المكلف وتأييد الهيئة في عدم حسم قيمة أرض ... للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م من وعاء الزكاة.
- ٦- قبول اعتراض المكلف في حسم قيمة أرض ... من وعاء الزكاة للعامين ٢٠١١م و٢٠١٢م.



٧- رفض اعتراض المكلف وتأييد الهيئة في عدم حسم الخسائر المرحلة بمبلغ (٧,٢٦٥,١٠٤) ريال من وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٨ م.

٨- رفض اعتراض المكلف وتأييد الهيئة بإضافة فرق الأرباح المبقاة لعام ٢٠٠٩ م. وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

أن الهيئة تستأنف على النتيجة التي انتهى إليها القرار بخصوص البنود التالية:

١- البند القاضي به القرار الابتدائي بقبول اعتراض المكلف في حسم الخسائر غير المحققة في أسهم محلية لعام ٢٠٠٨ م من الوعاء الزكوي.

٢- البند القاضي بقبول اعتراض المكلف في حسم قيمة أرض ... لعام ٢٠٠٨ م بمبلغ (١,٢٠٧,٥٤٧,٥٣٩) ريال من وعاء الزكاة.

٣- البند القاضي بقبول اعتراض المكلف في حسم قيمة الأسهم في بنك ... وشركة ... ومجموعة ... وشركة ... من وعاء الزكاة للأعوام من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١٢ م.

٤- البند القاضي بقبول اعتراض المكلف في حسم قيمة أرض ... من وعاء الزكاة للأعوام من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١٢ م.

٥- البند القاضي بقبول اعتراض المكلف في حسم قيمة أرض ... من وعاء الزكاة للعامين ٢٠١١ م و٢٠١٢ م.

وحيث طلبت الدائرة من المكلف الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاستئناف، تلقت الدائرة من الشركة المكلفة بتاريخ ١٤٤١/١١/٢٤ هـ، مذكرة جوابية على لائحة استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، تضمنت ردها على ما تم إثارته في لائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة في شأن البنود المعترض عليها، خاتمةً إياها بطلب تأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه، ورفض استئناف الهيئة بخصوص البنود محل الاستئناف.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إن القضية أصبحت جاهزة للنظر فيها على أساس ما تقدم، فقد قررت الدائرة البت في شأن الاستئناف المرفوع من الهيئة بخصوص البنود محل الاعتراض، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في أسباب الاستئناف المرفوع من الهيئة على البنود محل النظر، وما تضمنته مذكرة الرد على الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة، تبين للدائرة أن أقوال الطرفين لم تخرج في جملتها عما تم الإدلاء به أثناء نظر الاعتراض أمام اللجنة الابتدائية، فكانت تكراراً لما سبق تقديمه من أقوال أمامها لبيان وجهة نظر الطرفين إزاء جميع البنود التي كانت محللاً للاعتراض حينها.



وحيث إنه لا تثريب على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف 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، لما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكمّن النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك، أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار في شأن جميع البنود التي كانت محللاً للاستئناف، ولا ينال من ذلك ما وجهته الهيئة من أسباب للنعي على القرار فيما يخص عدم إدخال مبالغ الأراضي (أرض ...، أرض ...، أرض ...) ضمن الوعاء الزكوي للمكلف في الأعوام محل الخلاف التي تضمنها حكم القرار محل الاستئناف على التفصيل الوارد ضمن سرد وقائعه، إذ لا يقدح في النتيجة التي خلص إليها القرار محل الطعن ما تذكره الهيئة في استئنافها بخصوص اعتراضها على تأييد القرار للشركة المكلفة بحسم قيمة أرض ... من وعاء الشركة المكلفة لعام ٢٠٠٨ م بمبلغ (١,٢٠٧,٥٤٧,٥٣٩) ريال، بالقول بأن الأرض معدة للمتاجرة والبيع بموجب الجدوى المقدمة من الشركة عن تلك الأراضي فهي بالتالي عروض تجارة، وأن تغييرها في تصنيف القوائم المالية من استثمارات عقارية إلى أصول ثابتة مملوكة للشركة لا يغير من وجود النية للبيع، كما أن ذلك التصنيف لا يمكن معه تفهم إقامة اللجنة لقضائها على أساس عدم تمام الملك مادام أن تلك الأرض مملوكة للشركة، وذلك لأن ما تنعاه الهيئة على القرار في شأن تلك الأرض لا يتنافى مع ما أثبتته وقائع القرار، و ذلك أن تلك الأراضي بها مساكن عشوائية مما يجعل تطويرها أمر متعذراً إذ إن امتلاك الشركة لتلك الأراضي كان بغرض تنظيمها وتخطيطها وجعلها جاهزة للتطوير ثم البيع، فتمام الملك لا يعني فقط التملك للرقبة، وإنما يتعين كذلك ثبوت ملك اليد بالقدرة على التصرف، والانتفاع، والاستغلال، إذ إن الأرض ليست مالا نامياً بطبيعته، وحيث لم يثبت من خلال أي قرينة أو شواهد ما يدل على وجود نية وقصد لبيع الأرض بالحالة التي كانت عليها، ولم يثبت وجود مظاهر لوجود ذلك القصد؛ فإن ذلك كله يرتب عدم اعتبار تلك الأرض من ضمن عروض التجارة، وبالتالي يتقرر عدم إدخالها ضمن وعاء المكلف، وأما ما ذكرته الهيئة من وجود الفتوى الصادرة من سماحة الشيخ عبدالعزيز بن باز رحمه الله، رقم (١٩٣٨٢) بتاريخ ١٤١٨/٠١/٢٠هـ، التي جاء بها أن الأصول إن كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة، فإنها لا تنطبق على واقع حال النزاع بالنظر إلى أن أصل الخلاف متمثل في أن تلك الأرض بحالتها التي هي عليها لم تكن معروضة للبيع لتعذر تطويرها، وعدم قدرة الشركة على تنميتها والتصرف بها وتطويرها وبيعها بعد ذلك، الأمر الذي يكون استئناف الهيئة غير قائم على سند صحيح من الواقع ولعدم إثبات قدرة الشركة على التصرف في ملكها على نحو ما سبق بيانه.

وأما ما يخص أرض (...) التي تطالب الهيئة باحتساب قيمتها (٢٠٢,٥٠٩,٨٢٣) ريال، ضمن وعاء الشركة المكلفة للأعوام من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م، وكذلك أرض (...) بمبلغ ١٥ مليون ريال للأعوام ٢٠١١ م و ٢٠١٢ م، على أساس أن الفحص الميداني قد أظهر أن ملكية الشركة المكلفة لتلك الأراضي إنما هي ملكية مساهمة للشركة مع المدعو/ ... بالنسبة لأرض ...، وأما ملكية الشركة المكلفة لأرض ... فهي ملكية مشاعة لحصة لها مع شركة ... التي سجلت الملكية باسمها، فإن استناد الهيئة في مطالبتها باحتساب قيمة مبالغ تلك الأراضي في الوعاء الزكوي للشركة المكلفة على أساس أنها بحالتها تلك تمثل عروض تجارة وليست عروض قنية فهي معدة للبيع فلا تستبعد من الوعاء الزكوي للشركة المكلفة، فإن ذلك الادعاء لا يغير من الواقع المتمثل في أن تلك الملكية للشركة في تلك الأراضي كانت مع آخرين من أجل تطوير تلك الأراضي ومن ثم القيام ببيعها بعد التطوير، وحيث لم يثبت الفحص الميداني أن الشركة قد باعت نصيباً لها في تلك المساهمة، أو الملكية



المشاعة لها، أو الاستدلال بأي مظهر مادي يمكن التحقق منه لمعرفة تحول القصد والنية للبيع بالحالة التي كانت عليها الأرض في الحالتين، فإن ذلك يترتب عليه عدم وجود ما يحيل احتساب مبالغ تلك الأراضي ضمن الوعاء الزكوي لها لانتفاء ما يستدل به لاحتسابها ضمن عروض التجارة عند تقدير الوعاء الزكوي للشركة المكلفة، وتأسيساً على ما تقدم يكون استئناف الهيئة للاعتراض على نتيجة القرار فيما انتهى إليه والمطالبة بإدخال مبالغ أراضي (.../أرض /أرض ...) على خلاف ما قضى به قرار اللجنة محل النظر، استئنافاً غير قائم على سند صحيح متعيناً رفضه.

القرار

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه الهيئة العامة للزكاة والدخل، ضد القرار رقم (٢٠)، لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض.
ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص جميع البنود المستأنف عليها، وتأيد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (١٩٠-٢٠٢١-٢٠١٢-٢٠١٢)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢٠-١٣٢٩١-١٣٢٩١)

المبدأ رقم ١٥

سقوط الأصل يتبعه سقوط الفرع.

الوقائع:

إنه في يوم الخميس ١٤٤٣/٠٢/٠٩ الموافق ٢٠٢١/٠٩/١٦ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤١/٠٨/٠٢ هـ الموافق: ٢٠٢٠/٠٣/٢٦ م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذو الرقم (٢٠٢٠-٢٠١٢-٢٠١٢)، الصادر بشأن الدعوى رقم (١٨-٢٠١٢-١٣٢٩١) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من ١٩٩٩ م وحتى ٢٠٠٦ م، المقامة من المكلف في مواجهة الهيئة، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول دعوى شركة ... سجل تجاري رقم (...) من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- ١- إلغاء القرار الصادر من المدعى عليها على بند "نشاط المكتب غير المصرح له بالقيام بأي أعمال تجارية داخل المملكة".
- ٢- إلغاء القرار الصادر من المدعى عليها على بند "المدة النظامية للربط الضريبي للأعوام من ١٩٩٩ م إلى ٢٠٠٦ م".
- ٣- إلغاء القرار الصادر من المدعى عليها على بند "المدة النظامية للربط الضريبي لعام ٢٠١١ م".
- ٤- إلغاء القرار الصادر من المدعى عليها على بند "قيام الهيئة بتعديل القرارات وتطبيق الربط التقديري".
- ٥- إلغاء القرار الصادر من المدعى عليها على بند "إخضاع توزيعات الأرباح المقدرة إلى ضريبة الاستقطاع بواقع (٥%)".
- ٦- إلغاء القرار الصادر من المدعى عليها على بند "غرامات التأخير".

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

أن الهيئة تعترض على كافة البنود المذكورة في ثانياً في القرار الابتدائي، وتؤكد الهيئة على صحة وجهة نظرها الواردة في المذكرة المقدمة إلى الدائرة مصدرة القرار محل الاعتراض وذلك في كافة البنود، كما تطعن الهيئة على تسبيب الدائرة وتدعي عدم صحته بأي وجه من الوجوه، فيما يتعلق بالبند الأول (نشاط المكتب غير المصرح له بالقيام بأي أعمال تجارية داخل المملكة) وببقية البنود الأخرى وذلك لمخالفته للنظام المقرر في هذا الجانب الموضح في وجهة نظر الهيئة، فكيف تذكر الدائرة بأن الشركة لم تمارس أي نشاط تجاري ينتج عنه دخل خاضع للضريبة وفقاً لنظام ضريبة



الدخل ولائحته التنفيذية بالرغم من أن المدعية تقرّ بممارستها للعمل التجاري، كما تجاوزت الدائرة محلّ الدعوى حقيقةً بعدم استحقاق أي ضريبة على المدعية، وبناء على ما سبق تطلب الهيئة إلغاء القرار محلّ الاستئناف فيما يتعلّق بكافة البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما ورد من المكلف مذكرة جوابية مؤرخة في ١٧/٩/١٤٤١هـ، الموافق: ١١/٥/٢٠٢٠م، تضمنت الإجابة عمّا تضمنته مذكرة الهيئة بخصوص البنود محلّ الاستئناف، فمن حيث الشكل، فإن موعد تسلّم القرار كان في ٢٥/٢/٢٠٢٠م، وإشعار تقدّم الهيئة بالاستئناف كان في ٨/٤/٢٠٢٠م، وعليه فإن الاستئناف تمّ بعد ثلاثون يومًا من التاريخ المحدّد لاستلام القرار ما يتعيّن معه عدم قبول الدعوى شكلاً، وذلك استنادًا على المادة (٤٠) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، ومن حيث الموضوع: فقد وردت إجابته فيما يخصّ اعتراض الهيئة على تسبیب الدائرة للبند الأول بأن المكلف لم يقرّ بتأتا بممارسته للعمل التجاري ويؤكد المكلف بأن الهدف من الحصول على الترخيص هو تقديم الدعم الفني فقط ولا يصح وصفه بممارسة للعمل التجاري. وبما يتعلّق ببقية البنود، أجاب المكلف بأنه ولعدم وجود أيّ إضافة في استئناف الهيئة على دفاعها في القرار محلّ الاستئناف فإنه يحيل إلى مذكرة الاعتراض التي تم تقديمها إلى لجنة الفصل ويتمسك بما انتهت إليه الدائرة من قرار ويطلب من الدائرة المؤقّرة الحكم برفض الاستئناف وتأييد قرار الدائرة محلّ الاعتراض فيما انتهى إليه من حكم.

وفي يوم الخميس ٢٩/١٠/١٤٤٢هـ، الموافق ١٠/٦/٢٠٢١م، وبعد اطلاع الدائرة على لائحة الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية؛ قررت الدائرة عقد جلسة ترفع الإلكتروني مدة (١٠) أيام، فمضت المدة المحددة دون تقديم إضافة إلى ما ورد من طرفي الاستئناف.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ١٩/١١/١٤٤٢هـ الموافق ٢٩/٦/٢٠٢١م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب

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

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (نشاط المكتب غير المصرح له بالقيام بأي أعمال تجارية داخل المملكة)، إذ يكمن استئناف الهيئة في طلب الحكم بإلغاء القرار محلّ الطعن وذلك لمخالفته للنظام المقرر في هذا الجانب، في حين دفع المكلف بأنه لم يقرّ بتأتا بممارسته للعمل التجاري وأرفق ما يؤيد ذلك ويتمسك بما انتهت إليه قرار دائرة الفصل، وحيث بنت دائرة الفصل قرارها على الترخيص الصادر من الهيئة العامة للاستثمار، والذي نصّ على منع المكلف من ممارسة أي عمل تجاري أو استثماري، وحيث اطّلت تلك الدائرة على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي مع فرنسا، والتي تعفي أنشطة المكلف من الضريبة باعتبارها ذات طبيعة تحضيرية أو مساندة، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها اللجنة مصدرة القرار محلّ الطعن، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد هذا القرار، ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة من إقرار المكلف بممارسته للعمل التجاري، حيث لم تقدّم الهيئة بيّنة يمكن الاستناد إليها، وحيث إن سقوط الأصل يتبعه سقوط الفرع مما يستتبع معه رفض استئناف الهيئة على بقية البنود المستأنف عليها لارتباطها به، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند محمولاً على أسبابه بالإضافة إلى أسباب هذا القرار.



القرار

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 (ID-١٧-٢٠٢٠).

ثانياً: وفي الموضوع: رفض استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند نشاط المكتب غير المصرح له بالقيام بأي أعمال تجارية داخل المملكة ورفض الاستئناف على بقية البنود المستأنف عليها لارتباطها به وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (IR-٢٠٢١-٢٤٥)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-١٣٤٣٢-٢٠٢٠)

المبدأ رقم ١٦

الضمان المالي لا يعني في حد ذاته سداد الدين.

الوقائع

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤٣/٠٢/١٤ الموافق ٢٠٢١/٠٩/٢١م اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤١/٠٨/٠٧هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٣/٢١م، من/ شركة...، والاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤١/٠٨/١٣هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٤/٠٦م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذو الرقم (IRF-٧-٢٠٢٠) لعام ٢٠٢٠م، الصادر بشأن الاعتراض المقيم برقم (Z-١٢٧-٢٠١٨) المتعلقة بالربط الزكوي لعام ٢٠١٤م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: تعديل قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على بند صافي الربح المعدل محل الدعوى، ليصبح (٦٨،٧٠٤،٨٤٣) ثمانية وستين مليوناً وسبعمئة وأربعة آلاف وثمانمائة وثلاثة وأربعين ريالاً، بدلاً عن (٨٩،٤٢٦،٦٥١) تسعة وثمانين مليوناً وأربعمئة وستة وعشرين ألفاً وستمئة وواحد وخمسين ريالاً.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في شأن البند المتعلق بالقروض ومصادر التمويل محل الدعوى.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في شأن البند المتعلق بأوراق الدفع محل الدعوى.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في شأن البند المتعلق بالدفعات المقدمة محل الدعوى.

خامساً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في شأن البند المتعلق بالمحتجزات الدائنة محل الدعوى.

سادساً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في شأن البند المتعلق بالمخصصات محل الدعوى.



سابعًا: تعديل قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن اعتراض المدعية/ شركة... (سجل تجاري رقم ...) على بند الاستثمارات محل الدعوى، ليصبح (٥٦٨، ٠٦٠، ٨٩) تسعة وثمانين مليوناً وستين ألفاً وخمسمائة وثمانية وستين ريالاً، بدلاً عن (١٨٢، ٢٧٩، ٧٧) سبعة وسبعين مليوناً ومائتين وتسعة وسبعين ألفاً ومائة واثنين وثمانين ريالاً.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (القروض) يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل في تأييد إجراء الهيئة بإضافة القروض ومصادر التمويل الأخرى بمبلغ (٨٢، ٠٧٩، ٧٥٠) ريال، وأشار بأن هناك خطأ حسابي وقعت به الهيئة يتمثل في رصيد أول المدة للقروض البالغ (١٦٦، ٤١٥، ٢٥٠) ريال بدلاً من (١٥٠، ٧٩٦، ١٧٢) ريال، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مخصص غرامات تأخير مشروعات) إذ يعترض على إضافة المكون بمبلغ (٤٢، ٤٦٢، ٢٢٥) ريال لصافي الربح المعدل، لأن هذه الغرامات منصوص عليها بالعقود المبرمة مع الجهات الحكومية (العملاء) ولتفادي هذه الغرامات يتم عمل مخصص لها طبقاً لسياسة الحيلة والحذر، وبعد تسليم المشروع يتم إقفال هذه المخصصات من خلال إقفالها في حساب العملاء في حال وجود حسميات نتيجة تأخير المشروع، والحالة الثانية يتم إقفالها في إيرادات سنوات سابقة في حال عدم وجود غرامات أو حسميات للمشروع، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مخصص أتعاب الإشراف) إذ يعترض المكلف على قيام الهيئة بإضافة مبلغ (١٧، ١٩٤، ١٨١) ريال إلى صافي الربح المعدل، وهذا المبلغ خاص بمخصصات انتفى الغرض منها في ٢٠١٤/١٢/٣١ م وتم إقفالها في حساب الإيرادات المتنوعة وخضعت للزكاة، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مخصص الزكاة المدور) إذ يعترض المكلف على قيام الهيئة بإضافة مبلغ (١٥، ٧٦١، ٤٨٩) ريال إلى الوعاء الموجب ضمن بند مخصصات مرحلة، وهذا المبلغ تم تكوينه ما قبل عام ٢٠١٤ م لأنه يخص ربط الهيئة على الأعوام (٢٠١٢ م-٢٠١٣ م)، وقد تم تقديم ضمان بنكي بقيمة المخصص المكون لصالح الهيئة المتعلق بالربط على سنوات سابقة، ولأن الضمان هو مقابل مخصص الزكاة أصبح مال محبوس (مال ...)، حيث لا يمكن التصرف فيه ولا تجب عليه الزكاة، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مخزون قطع الغيار)، إذ يعترض المكلف على قيام الهيئة بعدم إدراج مخزون قطع الغيار، والإطارات بالوعاء السالب بقيمة (٣٧، ٢٥٣، ٠٧٢) ريال، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (دفعات مقدمة) إذ يعترض المكلف على إجراء الهيئة بإضافة الدفعات المقدمة بمبلغ (١٩٠، ٣٤٣، ١٢٩) ريال لوجود خطأ حسابي يتمثل في أن رصيد أول المدة البالغ (٢٦٤، ٠٣٤، ٢٠٤) ريال بدلاً من (٢٨٨، ٤٦٢، ١٤٠) ريال، وأن رصيد المستخدم من الدفعات المقدمة (١٨٠، ٣٠١، ٤٢٢) ريال بدلاً من (٩٨، ٨٦٢، ١٤٠) وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (المحتجزات الدائنة) إذ يعترض المكلف على إجراء الهيئة بإضافة المحتجزات الدائنة حيث أنها ليست التزام على الشركة لأنها معلقة على شرط حسن ضمان الأعمال ولا تعتبر التزام إلا إذا كانت مستحقة السداد، ولم تقم الشركة بسدادها إلى مستحقيها، ولا يجب معاملتها مثل حقوق الملكية حيث لا يجوز التصرف فيها بأي حال من الأحوال وترد إلى ذويها متى انتهى الغرض من حجزها (تسليم الأعمال وانتهائها بدون ملاحظات)، كما لم يتم الأخذ في الاعتبار المحتجزات المدينة طبقاً لمبدأ عروض التجارة حيث لم تضاف إلى الوعاء السالب باعتبارها الوجه المقابل للمحتجزات الدائنة، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات) إذ يعترض المكلف على إجراء الهيئة في عدم حسم كامل مبالغ الاستثمار، حيث لم يتم حسم استثمار بمبلغ (١٢، ٧٠٨، ٣٧٥) ريال وهو عبارة عن شهرة محل خاص بشركة وتعتبر أصول غير ملموسة، كما أن الاستثمارات المدرجة بإيضاح الاستثمار رقم (١١) بقائمة المركز المالي بقيمة (١٠١، ٦٧٨، ٩٤٢) ريال مفصل بقيمة الاستثمار الحقيقي شاملة شهرة المحل وعليه فيطالب بإلغاء قرار لجنة الفصل فيما يخص البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

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



فيما يتعلّق باستئناف الهيئة على بند (صافي الربح المعدل) فتوضّح الهيئة بأن قرار لجنة الفصل محلّ الاعتراض جاء فيه أن قيمة المخصصات الواجب إضافتها إلى صافي الربح بمبلغ (٦٣,٢١٢,٠٤٨) ريال بدلاً من (٧٦,٠٨٠,٦٦٨) ريال بفارق قدره (١٢,٨٦٨,٦٢٠) ريال، وتوضح الهيئة أن المكلف أفاد أن صافي الربح هو مبلغ (١٩٧,٩٦٨,٦٢٨) ريال في حين أن الهيئة أفادت في مذكرة رفع الاعتراض أن صافي الربح المحاسبي هو (١٨٤,٥٨٢,٦٤٥) مليون ريال ويتبين من ذلك أن الهيئة أضافت ربح محاسبي أقل مما يطالب به المكلف وتبين من القرار المستأنف أن هذا الفرق هو قيمة المخصصات التي اعتمدها اللجنة في قرارها مما تطالب معه الهيئة إضافة هذه الفروقات الواردة في القرار إلى صافي الربح، وتتمسك الهيئة بإضافة مبلغ (٧٦,٠٨٠,٦٦٨) ريال الذي يمثل المكون من المخصصات خلال العام طبقاً لأحكام الفقرة (٦) من المادة (٦) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وفيما يتعلّق باستئناف الهيئة على بند (الاستثمارات) توضح الهيئة بأن الدائرة قامت بتعديل قرار الهيئة بتأييد حسم المبالغ المستحقة للمكلف لدى الشركات المستثمر فيها، وتوضح الهيئة أن هذه الأرصدة لا تمثل استثمار في الشركات المستثمر فيها، ولكنها تمثل سلف مدينة، أو أرصدة مستحقة لدى الشركات المستثمر فيها نتيجة معاملات تجارية، ولا يمكن اعتبارها استثمارات مباشرة من المكلف لدى الشركات المستثمر فيها حتى يتم حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف كما أن المبالغ المطلوبة من الشركات المستثمر فيها عبارة عن ذمم مدينة ناتجة عن تعاملات بين الشركة وتلك الشركات وهذه الذمم المدينة تمثل ناتج عمليات تجارية وديون مستحقة للشركة لدى الشركات ذات العلاقة وهذه الديون لا تحسم من الوعاء الزكوي تطبيقاً للفتوى رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٠٥/٢٣ هـ التي نصت في البند (٦) من إجابة السؤال الأول على أن "الديون التي تكون للشركة على المدينين بأجل أو آجال مهما كانت آجالها تجب فيها الزكاة، إذا حال عليها الحول وهي في ذمة مدين ملئ غير مماطل والدائن متمكن من استخلاص ماله، أما إذا كان الدين على معسر لا يدري صاحبه هل يحصل عليه أم لا، أو على ملئ لكنه مماطل ولا يتمكن الدائن من استخلاص دينه من المدين إما لأنه ليس لديه من الإثبات ما يستخلص به حقه لدى الحاكم، أو كان لديه إثبات لكن ليس لديه من ولي الأمر ما يساعده على تخلص حقه كما في بعض الدول التي لا نصرة فيها للحقوق فلا تجب الزكاة على الدائن في ماله هذا إلا إذا قبضه فيستقبل به حوّلًا"، وكذلك طبقاً لنص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٠٨ هـ والذي جاء فيه "إن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين بينما المدين يزكي مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته"، وعليه فتطالب الهيئة بإلغاء قرار لجنة الفصل فيما يخص البنود محلّ الاستئناف وتأييد إجراء الهيئة لما تقدّم من أسباب.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بتاريخ ١٤٤١/١٢/٠١ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٢١ م، مذكرة تجيب فيها عن استئناف المكلف بخصوص البنود محلّ الاستئناف، حيث وردت إجابتها بتأكيداتها على صحة قرار دائرة الفصل، كما تؤكّد أن ما أثاره المكلف في استئنافه لم يخرج عمّا سبق أن قدمه أمام الدائرة مصدرة القرار، وقد أجابت الهيئة عنه في حينه، وعليه فتتمسك الهيئة بصحة إجراءاته وسلامته، وتطالب بتأييد قرار لجنة الفصل محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما ورد من المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٠٧/١٨ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٣/٠٢ م مذكرة إلحاحية تضمّنت أنه وبالإضافة إلى المذكرة الاستئنافية فإن المكلف يشير إلى القرارات رقم (٢٠٢٠-٩٩-IAR) لعام ٢٠١٢ م، والقرار رقم (٢٠٢٠-١٠٠-IAR) لعام ٢٠١٣ م، الصادرة من الأمانة العامة، ويطلب تطبيق ذات أحكامها فيما قضت به.



وفي يوم السبت ١٤٤٢/١١/٠٩ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٦/١٩ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وقررت الدائرة فتح باب الترافع الإلكتروني لمدة (١٠) أيام، فمضت المدة المحددة دون تقديم إضافة على ما ورد للدائرة من طرفي الاستئناف.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (إضافة المخصصات إلى صافي الربح المعدل) وحيث ورد استئناف الهيئة متمثلاً في تمسكها بإجرائها بإضافة مبلغ (٧٦,٠٨٠,٦٦٨) الذي يمثل المخصصات المكونة خلال العام، في حين دفع المكلف بأنه يطلب تأييد قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة، وحيث لم يتضمن استئناف الهيئة أسباب الاستئناف على قرار دائرة الفصل، وبعد اطلاع الدائرة على وجهة نظر الهيئة الواردة في القرار محل الطعن تبين مطالبتها بذات المبلغ من غير بيان للأسباب التي استندت إليها في المطالبة بإضافة هذا المبلغ، مما تخلص معه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص غرامات تأخير المشروعات) وبند (مخصص أتعاب الإشراف) وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف بخصوص هذين البندين، وحيث إن هذين البندين يتعلقان بما يعدل به صافي الربح، وبما يضاف إلى الوعاء من الأرصدة المدورة والمكونة خلال العام والظاهرة في قائمة المركز المالي، وحيث طلبت الدائرة من المكلف توضيح سبب وجود بندين في اعتراضه، أحدهما تعديلات الربح بالمخصصات والأخرى للمخصصات، وحيث لم يوضح المكلف علاقة المخصصات بكل من التعديلات على صافي الربح، والمبالغ المضافة إلى الوعاء من قائمة المركز المالي، وحيث لم يقدم المكلف ما يمكن الاستناد إليه في العدول عن النتيجة التي توصلت إليها دائرة الفصل، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة بالأغلبية إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة بخصوص هذا البند.

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص الزكاة المدور) وحيث إن مخصص الزكاة المدور والظاهر في قائمة المركز المالي يمثل التزاماً على المكلف لم يتم دفعه في نهاية السنة المالية المستحق عنها الزكاة كبقية التزامات المكلف، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى عدم صحة مطالبة المكلف بعدم إضافته إلى وعاء الزكاة، ولا ينال من ذلك ما أشار إليه المكلف من قيامه بتقديم ضمان مالي بشأنه للهيئة، إذ أن الضمان المالي لا يعني في حد ذاته سداداً لذلك الدين، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها الدائرة مصدرة القرار محل الطعن، الأمر الذي يتقرر معه لدى هذه الدائرة رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة بخصوص هذا البند.

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (القروض ومصادر التمويل الأخرى) وبتأمل الدائرة في استئناف المكلف بخصوص هذا البند وحيث يدفع المكلف بوجود خطأ مادي من قبل الهيئة مرتبط بهذا البند متعلق برصيد أول المدة للقروض ومصادر التمويل، وحيث إن الأخطاء المادية لا تعد نزاعاً موضوعياً، فللمكلف الرجوع للهيئة لتصحيح تلك الأخطاء في حال وجودها استناداً إلى القواعد النظامية ذات الصلة، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة بخصوص هذا البند.



وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الدفعات المقدمة) وبتأمل الدائرة في استئناف المكلف بخصوص هذا البند وحيث يدفع المكلف بوجود خطأ مادي من قبل الهيئة مرتبط بهذا البند متعلق برصيد أول المدة للقروض ومصادر التمويل، وحيث إن الأخطاء المادية لا تعد نزاعاً موضوعياً، فللمكلف الرجوع للهيئة لتصحيح تلك الأخطاء في حال وجودها استناداً إلى القواعد النظامية ذات الصلة، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة بخصوص هذا البند.

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المحتجزات الدائنة)، وبتأمل الدائرة في استئناف المكلف بخصوص هذا البند، وحيث لم يكن هناك خلاف على حولان الحول على المبلغ محل النزاع، وحيث إن تلك المحتجزات تمثل التزاماً على المكلف لم يتم دفعها في نهاية السنة المالية المستحق عنها الزكاة، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى سلامة وصحة إضافة تلك المبالغ إلى الوعاء الزكوي للمكلف، ولا ينال من ذلك ما دفع به المكلف من وجود أرصدة مدينة لمحتجزات له لدى الغير، حيث لم يثبت المكلف أن تلك المحتجزات الدائنة والمدينة تمثل معاملات مع نفس الطرف، ومن ثم فإنه لا تتم المقاصة بين الرصيدين؛ الأمر الذي يتقرر معه رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة بخصوص هذا البند.

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخزون قطع الغيار) وباطلاع الدائرة على قرار دائرة الفصل، وحيث لم يثبت لدى هذه الدائرة أن القرار محل الطعن تناول في حيثياته وأسبابه هذا الدفع، كما أن مذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف لم تتضمن الإشارة إلى سبق تقديمه لهذا الدفع لدائرة الفصل ابتداءً، بالرغم من إهمال الدائرة له مدة كافية لذلك، وحيث نصّت المادة (١٨٦) من نظام المرافعات الشرعية على أنه: "لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها"، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة إلى صرف النظر عن بحث هذا البند والاعتراض عليه. وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات) وبتأمل الدائرة في استئناف المكلف بخصوص هذا البند، وحيث إن الأصل في الاستثمارات في الشركات السعودية المسجلة لدى الهيئة أن يتم حسمها بالكامل وفقاً للأرقام الواردة في القوائم المالية للمكلف، وحيث لم تقدم الهيئة بينة يمكن الاستناد إليها في اعتبار المبالغ محلّ الخلاف قرضاً من المكلف للشركة المستثمر فيها، ولم تقدم دائرة الفصل سبباً لاستثناء بعض استثمارات المكلف من الحسم من الوعاء، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وتقرير أحقيته في حسم استثماراته في الشركات السعودية وفقاً لإقراره، ونقض قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة.

وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمارات) وبتأمل الدائرة في استئناف الهيئة بخصوص هذا البند، وحيث إن الأصل في الاستثمارات في الشركات السعودية المسجلة لدى الهيئة أن يتم حسمها بالكامل وفقاً للأرقام الواردة في القوائم المالية للمكلف، وحيث لم تقدم الهيئة بينة يمكن الاستناد إليها في اعتبار المبالغ محلّ الخلاف قرضاً من المكلف للشركة المستثمر فيها، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة فيما يخص هذا البند.

القرار

وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالأغلبية ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... سجل تجاري (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IRF-Y-٢٠٢٠) لعام ٢٠٢٠م، الصادر بشأن الاعتراض المقيّد برقم (٢٠١٨-١٢٧-Z) المتعلق بالربط الزكوي لعام ٢٠١٤م.

ثانياً: وفي الموضوع:



- ١- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (إضافة المخصصات إلى صافي الربح المعدل) وتأيد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف المكلف بشأن بند (مخصص غرامات تأخير المشروعات) وبند (مخصص أتعاب الإشراف) وتأيد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف بشأن بند (مخصص الزكاة المدور) وتأيد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- رفض استئناف المكلف بشأن بند (القروض ومصادر التمويل الأخرى) وتأيد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- رفض استئناف المكلف بشأن بند (الدفعات المقدمة) وتأيد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- رفض استئناف المكلف بشأن بند (المحتجزات الدائنة) وتأيد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٧- صرف النظر عن استئناف المكلف بشأن بند (محجوز قطع الغيار) لعدم تقديمه أمام دائرة الفصل ابتداءً وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٨- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات) ونقض قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٩- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمارات) وتأيد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٢٠٢٠-٦١-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠١٨-١٦٠٢-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٧

في حال تبين أن المكلف يطبق مبدأ الاستحقاق؛ فإن وجود فرق في الفترة المالية بين ما يتم دفعه من قبل وزارة المالية من الإعانات والمسجل في القوائم المالية، لا يعني عدم وجود الإفصاح الكافي من المكلف.

الوقائع

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من المكلف شركة، على الربط الزكوي لعام ٢٠٠٨ م، وفروقات الدعم للأعوام من ٢٠٠٤ م إلى ٢٠٠٧ م، وفقاً لحثيات القرار.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- تأييد أحقية الهيئة في إعادة احتساب الزكاة الشرعية المستحقة على فرق الدعم المقبوض من الإعانات للأعوام من ٢٠٠٤ م إلى ٢٠٠٧ م، وفقاً لحثيات القرار وبالكيفية الواردة فيه.

٢- تأييد المكلف في قبول بند بضاعة تالفة (مصاريف متنوعة وإعانات شعير) كمصرف جائر الحسم من وعائه الزكوي وفقاً لحثيات القرار.

٣- زوال الخلاف بين الطرفين حول بند مخصص مكافأة ترك الخدمة، وفقاً لحثيات القرار.

٤- تأييد المكلف في قبول مصاريف الخصم المسموح به كمصاريف جائزة الحسم من وعائه الزكوي وفقاً لحثيات القرار.

٥- تأييد الهيئة في عدم قبول الخصم المسموح به، والبضاعة التالفة كمصاريف جائزة الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحثيات القرار.

٦- تأييد الهيئة في التعديل بفرق الإمساك بالزيادة وفقاً لحثيات القرار.

٧- تأييد المكلف في مطالبته باستبعاد نصف التعويض عن الأصول المتخلص منها البالغ (٣,٧٥١,٣٢٥) ريال، من تعديلات ربح العام للأغراض الزكوية، وفقاً لحثيات القرار.

٨- عدم الاستجابة بطلب المكلف بحسم الأصول الثابتة بأكثر من رصيدها في القوائم المالية المدققة، واعتماد حسمها كما جاء في حثيات القرار وتأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمار الخارجي من الوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحثيات القرار.

٩- عدم تأييد المكلف في مطالبته بحسم الجاري المدين من وعائه الزكوية، وتأييد الهيئة في معالجتها لهذا البند وفقاً لحثيات القرار وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المدعية (شركة ...)، بخصوص البنود المعترض عليها تقدمت إلى الدائرة بلانحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

١. الفروقات الزكوية لفرق الدعم للأعوام من ٢٠٠٤ م إلى ٢٠٠٧ م بمبلغ إجمالي (١٩٤,٤٧٤,٨٧١) ريال وزكاتها (٤,٨٦١,٨٧٢) ريال، تعترض الشركة على قيام الهيئة بفتح الربط الزكوي بعد مضي ست سنوات من تقديم الإقرار محل



الطعن، وإجراء الهيئة يعد مخالفة للقرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٩/١٠/١٤١٧ هـ، وذلك لأن القرار الوزاري منح الهيئة الحق في إعادة فتح الربط الزكوي خلال خمس سنوات فقط من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهائية، وأن الشركة التزمت بتقديم جميع المستندات في حينه، وبالتالي فإن قيام الهيئة بإعادة فتح الربط الزكوي لا يطابق ما نص عليه القرار الوزاري.

٢- إضافة مبلغ (٦١,١٤٤) ريال كخصم مسموح به وبضاعة تالفة ضمن المصاريف العمومية للوعاء الزكوي، تعترض الشركة على إضافتها للوعاء الزكوي، لأنها متعلقة بالعمل وناتجة عن ممارسة الشركة لنشاطها وتم التصريح عنها بموجب المستندات المؤيدة لها، وتم شطبها من الدفاتر المحاسبية لعام ٢٠٠٨ م.

٣- إضافة مبلغ (٤٦٢,٧٥٤) ريال للوعاء الزكوي كفرق إهلاك بالزيادة دون وجه حق، وذلك لأن المبلغ المذكور تم إضافته بطريقة غير صحيحة، ويتعارض مع ما جاء في كشف الأصول وبيان استهلاكاتها المعد والمعتمد من قبل فرع الهيئة في جدة، وحيث إنه يعد من الأخطاء المادية التي تستوجب الإلغاء، وعليه تطلب الشركة المستأنفة إلغاءه من الوعاء الزكوي، وذلك لوجود فرق بين الإهلاك المحتسب ضمن ميزانية الشركة لعام ٢٠٠٨ م هو (١,٣٩٠,٣٠١) ريال، وأما مبلغ الإهلاك حسب الكشف المعد من فرع الهيئة في جدة هو (٢,٦٧٣,٨١١) ريال، والفرق المتحصل بينهما هو (١,٢٨٣,٥١٠) ريال، إلا أن ما قام به فرع الهيئة هو إضافة مبلغ (٤٦٢,٧٥٤) ريال للوعاء الزكوي وتطلب الشركة المستأنفة إلغاءه وخصم الفرق المتحصل عن مبلغ الاستهلاك حسب ميزانية الشركة والكشف المعد من فرع الهيئة في جدة.

٤- عدم خصم مبلغ (٣,٣٤٠,٥٠٠) ريال قيمة استثمارات في شركة ... من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٨ م، وذلك لأن النية من شراء هذه الأسهم بغرض الانتفاع من عائداتها وليس بقصد الاتجار بها، وأن المبلغ العائد عن هذا الاستثمار هو (٤٦٨,٦١٧,٧٣) ريال قد سجل في قائمة الدخل للشركة عام ٢٠٠٨ م، وبناء على ذلك فإنه ينطبق عليها زكاة المستغلات، والزكاة الواجبة فيها على العائد المتحصل من الاستثمار.

٥- عدم خصم مبلغ (٤,٤٩٩,٤٢٢) ريال من الوعاء الزكوي ويمثل صافي حسابات جاري الشركاء في أول المدة، وهو رصيد مدين، وذلك لأن الهيئة قامت بإضافة مبلغ (١,٢٠٠,٠٠٠) ريال للحساب الجاري الدائن لأحد الشركاء، متجاهلة خصم الرصيد المدين بمبلغ (٥,٦٩٩,٤٢٢) ريال لشريك آخر كما هما في أول المدة.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض وحيث ورد جواب الهيئة بتاريخ ١٤٤٢/٠١/١٠ هـ عما طلب منها متضمنة ما أكدته الهيئة في ختامه تأييد القرار الابتدائي، ورفض استئناف الشركة المدعية؛ إذ لا يوجد في استئنافها ما يؤثر في صحة النتيجة التي خلصت إليها اللجنة مصدرة القرار. وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولة شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه، ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف وما تضمنه القرار الابتدائي من وجهة نظر للهيئة حيال البنود محل الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفعات المستأنف تبين أن الاستئناف ينحصر حول خمسة بنود بيّناها كالآتي: ١- الفروقات الزكوية لفرق الدعم للأعوام من ٢٠٠٤ م إلى ٢٠٠٧ م بمبلغ إجمالي (١٩٤,٤٧٤,٨٧) ريال وزكاتها (٤,٨٦١,٨٧٢) ريال، وحيث ينحصر الخلاف في مطالبة المستأنف بعدم أحقية الهيئة في فتح الربوط بعد مضي



أكثر من (٥) سنوات، وعدم أحقيتها في إضافة فرق الدعم الحكومي المستحق إلى الوعاء الزكوي كونه قد أفصح عنه في القرارات الزكوية، بينما ترى الهيئة أحقيتها في فتح الربوط وإضافة فرق الدعم الحكومي إلى الوعاء الزكوي بغض النظر عن تحصيل قيمة الدعم الحكومي من عدمه، وذلك بناء على مبدأ الاستحقاق، وحيث استندت الهيئة في فتح الربوط بعد مضي أكثر من (٥) سنوات إلى الفقرة أولاً من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) والصادر بتاريخ ١٩/١٠/١٤١٧ هـ والذي نص على: "يقع للمصلحة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية دون التقيد بمدة محددة: ١- عندما يثبت تهرب المكلف من دفع كل أو بعض الضريبة أو الزكاة الشرعية، ٢- ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي. ٣- وجود أخطاء مادية أو حسابية في الربط النهائي وتقوم المصلحة بتصحيحها من تلقاء ذاتها أو بناء على طلب من المكلف أو نتيجة ملاحظة وردتها من ديوان المراقبة العامة ..."، وحيث إن القرار الوزاري المنوه عنه لا يستقيم إعماله من قبل الهيئة، بالنظر إلى أن تلك المعلومات كانت متاحة أثناء الربط، خصوصاً وأنه بعد اطلاع الدائرة على القوائم المالية للأعوام من ٢٠٠٤ م حتى ٢٠٠٠ م، وكذلك كشف حساب "الإعانات الحكومية (وزارة المالية)" للأعوام من ٢٠٠٤ م حتى ٢٠٠٧ م، تبين أن المستأنف يطبق مبدأ الاستحقاق؛ وعليه فإن وجود فرق في الفترة المالية بين ما يتم دفعه من قبل وزارة المالية والمسجل في القوائم المالية لا يعني عدم وجود الإفصاح الكافي من المكلف، وحيث إنه بعد مطابقة مستحقات الشركة المكلفة وما تم استلامه من قبلها أخذاً في الاعتبار تطبيق الشركة المكلفة لمبدأ الاستحقاق المحاسبي، فإن ذلك يتبين منه أن المستأنف قد أفصح من خلال ربوطه الزكوي عن كامل الدعم المستحق في سنوات الاعتراض؛ وعليه لا تظهر صحة التأكيد بوجود فرق دعم حكومي لم يتم الإفصاح عنه على نحو ما تطلبه الهيئة، وأن ما جاء في ردها على مذكرة الاستئناف لم يخرج عما تضمنه القرار الابتدائي من تأييد لوجهة نظرها وهو الأمر الذي لم يظهر للدائرة معه سلامة المعالجة بشأنه على نحو ما سلف بيانه، وبالتالي خلصت الدائرة إلى تقرير الأخذ بما أفصح عنه المكلف في إقراره بشأن ذلك البند، وعدم إعادة فتح الربوط الزكوية المتضمنة لذلك البند، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في ذلك الشأن.

٢- بند حسم مسموح به، وبضاعة تالفة ضمن المصاريف العمومية بمبلغ (٦١,١٤٤) ريالاً، وحيث يكمن الخلاف في مطالبة المستأنف بعدم أحقية الهيئة في إضافة مبلغ (٦١,١٤٤) ريال كخصم مسموح به وبضاعة تالفة ضمن المصاريف العمومية للوعاء الزكوي، حيث ترى الهيئة إضافتها للوعاء لعدم وجود مستندات فعلية مؤيدة لاستبعادها من الوعاء الزكوي للمكلف، وحيث ترى الهيئة أن التعامل مع تلك الديون المعدومة لكي تستبعد من الوعاء الزكوي، لم تنطبق عليها شروط اعتبارها جائزة الحسم على نحو ما جاء بالفقرة (٣) من المادة (٥) من لائحة جباية الزكاة، كما أن مبالغ البضاعة التالفة وفرق أسعارها قد تم التعامل معه بإجراء محاسبي غير معتاد، دون أن يقدم المكلف تفسيراً لذلك، وحيث إنه بالرجوع إلى القوائم المالية للعام المالي ٢٠٠٨ م تبين إقفال مبلغ (٦١,١٤٤) ريال كحسم مسموح به وبضاعة تالفة ضمن المصاريف العمومية، وحيث إنه بعد الاطلاع على شهادة الشطب الصادرة من مكتب ... - محاسب قانوني التي تضمنت الإفادة بشطب مبلغ (٦١,١٤٤) ريال من الدفاتر المحاسبية للشركة، وحيث إن المبالغ محل الخلاف يعد ضئيلة بالمقارنة مع الوعاء الزكوي للمكلف من حيث البحث عن قرائن إضافية فوق ما قدمه المكلف، وحيث إن الأصل براءة الذمة، وحيث إن مقتضى ذلك الأصل هو الرجوع إلى ما قدمه المكلف في إقراره بخصوص تلك المبالغ محل الخلاف، وحيث لم يتأكد لحي الدائرة ببينة مثبتة وقرينة قوية ما يجعل العدول عن أهل تلك البراءة والأخذ بها أمراً متعينة والحال ما ذكر؛ وعليه فإن الدائرة خلصت إلى الأخذ بإقرار المكلف وقبول استئنافه بشأن هذا البند، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بصده.

٣- بند فرق الإهلاك بالزيادة بمبلغ (٤٦٢,٧٥٤) ريالاً، وحيث يكمن الخلاف بخصوص ذلك البند في مطالبة المستأنف بعدم إضافة مبلغ (٤٦٢,٧٥٤) ريال كفرق إهلاك بالزيادة وحسم مبلغ (١,٢٨٣,٥١٠) ريال كفرق إحلال بالنقص بين كشف الأصول وبيان استهلاكها المرفق بالإقرار والإهلاك المحتسب ضمن ميزانية ٢٠٠٨ م، بينما ترى الهيئة عدم قبول حسم الفروق كونها تمت إضافتها للأصول الثابتة المحسومة من الوعاء الزكوي، وأن الهيئة تتمسك بوجهة نظرها على نحو ما



جاء عليه القرار الابتدائي في شأن ذلك البند، وحيث إنه بعد اطلاع الدائرة على ما تضمنه القرار الابتدائي المرتبط بالبند محل النظر تبين أن اللجنة مصدرة القرار قد تتبعت وجود ذلك الفرق بالإهلاك بالزيادة، وخلصت بشأنه إلى عدم تأثير حساب ذلك البند على مقدار الوعاء، بالنظر إلى أنه يجب بناء على أحكام اللائحة إعادة فروقات الاستهلاك غير المعتمدة إلى رصيد الأصول الثابتة بغرض الحسم من الوعاء الزكوي، وبالتالي خلصت الدائرة إلى سلامة ما توصلت إليه اللجنة مصدرة القرار بشأن ذلك البند، خصوصاً وأن المستأنف لم يقدم ما يمكن على أساسه الاستدراك أو التعقيب على تلك النتيجة التي خلص إليها القرار الابتدائي بصدد البند محل الاعتراض؛ الأمر الذي يتقرر معه رفض استئناف المكلف على هذا البند المعارض عليه.

٤- عدم حسم مبلغ (٣,٣٤٠,٥٨٠) ريال قيمة استثمارات في شركة ... من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٨ م، يكمن الخلاف في مطالبة المستأنف إخضاع استثمارات خارجية للزكاة كونها استثمارات غير متداولة، بينما ترى الهيئة إخضاعها للزكاة لعدم تقديم شهادة محاسب قانوني تثبت زكاة الاستثمارات في بلد الاستثمار، وحيث إنه بعد الاطلاع على كشف حساب حركة الأسهم والصادر من سوق ... للأوراق المالية واتضح عدم وجود حركة على حساب الأسهم مما يعني أنها استثمارات غير متداولة، وبعد الاطلاع على القوائم المالية لعام ٢٠٠٨ م، تبين إدراج أرباح أسهم بمبلغ (٤٦٨,٦١٨) ريال في قائمة الدخل، ولا ينال من ذلك ما أجابت به الهيئة على استئناف المكلف من أن تلك الاستثمارات لم يثبت إخضاعها للزكاة في البلد المستثمر فيه بموجب ما فرضه النظام لاستبعاد احتساب أرباح تلك الاستثمارات الخارجية من الوعاء الزكوي للمكلف، بالاحتجاج بأن المكلف لم يقدم المستندات المطلوبة لعدم احتساب تلك الأرباح ضمن الوعاء الزكوي، غير أنه لما تبين للدائرة أن هناك قرائن أخرى مستفادة من وجود أثر لتلك الاستثمارات بقيد أرباحها ضمن القوائم المالية للمكلف، وإدخالها ضمن الوعاء الزكوي له وتبين عدم وجود الحركة على تلك الاستثمارات مما يتأكد معها للدائرة أنها ليست مقتناة من أجل المتاجرة بها، وإنما يتعين النظر إليها كما لو كانت عروض قنية؛ وعليه فإن هذه الاستثمارات عبارة عن استثمارات طويلة الأجل وبالتالي تكون الزكاة على الربح (الغلة) وليس أصل الاستثمار وبالتالي لا يوجد تأثير في عدم تقديم شهادة من محاسب قانوني، وبالتالي يتعين عدم احتساب مبلغ الاستثمار ضمن الوعاء الزكوي للمكلف، والاقتصار على أرباحها، على نحو ما أقر به المكلف، الأمر الذي تنتهي الدائرة معه إلى تأييد استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا البند محل النظر.

٥- بند عدم حسم جاري الشركاء المدينين م الوعاء الزكوي بمبلغ (٤,٤٩٩,٤٢٢) ريال، ينحصر الخلاف في مطالبة المستأنف حسم مبلغ (٥,٦٩٩,٤٢٢) ريال من الوعاء الزكوي والذي يخص الجاري المدينين أول المدة للشريك ...، بينما ترى الهيئة عدم جواز حسمه لأنه قد تم إضافة رصيد الشريك (شركة ...)، أول العام وهو الرصيد الأقل، وان ما يطلبه المكلف حسمه والخاص بالشريك (...).، يقتضي عمل تسوية بين حساب جاري الشركاء في مجموعة وحسم الرصيد المدينين من الوعاء الزكوي، وهو أمر مخالف للأنظمة الخاصة بالزكاة، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في احتجاج المستأنف وجواب الهيئة عليه، تبين لها أن المتحصل من حالة ذلك الرصيد قيام الشريك (...).، بضخ أموال منه على نحو ما أظهرتها الفروقات بين أرصدة أول مدة وآخر مدة لعام ٢٠٠٨ م، بحيث أظهرت الرصيد دائماً، وحيث إن التعامل الصحيح مع ذلك الرصيد والحال ما ذكر هو القيام بإضافة الرصيد الأقل المتعلق بذلك الشريك، وهو ما يعني حسم الرصيد المدينين حيث إنه هو الأقل، وذلك لأن الشريك قام بضخ أموال في الشركة أدت إلى تغطية الرصيد المدينين ووجود رصيد دائن في آخر العام، ومجموع المبلغ الذي تم ضخه في الشركة المستأنفة لم يحل عليه الحول، مما يعني أحقيتها في حسم الرصيد المدينين الخاص بذلك الشريك أول العام من وعائها الزكوي، الأمر الذي تنتهي الدائرة معه إلى تأييد استئناف المكلف.



القرار

- أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، ضد القرار رقم (١٩)، لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة. ثانياً: وفي الموضوع:
- ١- قبول استئناف المكلف بخصوص بند "الفروقات الزكوية لفرق الدعم للأعوام من ٢٠٠٤ م إلى ٢٠٠٧ م بمبلغ إجمالي (١٩٤,٤٧٤,٨٧١) ريال وزكاتها (٤,٨٦١,٨٧٢) ريال"، والأخذ بما ورد في إقرار بخصوص هذا البند، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ٢- قبول استئناف المكلف بخصوص بند "حسم مسموح به، وبضاعة تالفة ضمن المصاريف العمومية بمبلغ (٦١,١٤٤) ريالاً"، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ٣- رفض استئناف المكلف بخصوص بند "فرق الإهلاك بالزيادة بمبلغ (٤٦٢,٧٥٤) ريال"، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ٤- قبول استئناف المكلف بخصوص بند (عدم حسم الاستثمار الخارجي الأسهم بمبلغ (٣,٣٤٠,٥٨٠) ريال)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ٥- قبول استئناف المكلف بخصوص بند "عدم حسم جاري الشركاء المدين من الوعاء الزكوي بمبلغ (٤,٤٩٩,٤٢٢) ريال، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (٩٣-٢٠٢٠-٢٠٠ IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٧-Z)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٨

يقصد بالقاعدة الفقهية (مال الزكاة لا تجب فيه زكاة) أن المال المزمى لا تجب فيه الزكاة في الحول الذي تم تركية المال فيه، أما إن بقي المال لدى المكلف لمدة عام آخر فإنه يتعين وجوب الزكاة عليه لذلك العام.

الوقائع

إنه في يوم السبت ٢٠٢٠/٠٢/٣٠ هـ الموافق ٢٠٢٠/١٠/١٧ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠١/٠٥ هـ، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض، رقم (٣٢) لعام ١٤٣٧ هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٣٧/٢٢) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:
أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة ...، على الربط الزكوي للعام المنتهي في ٢٠١٣/١٢/٣١ م.
ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض اعتراض المكلف على بند مكاسب غير محققة، للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٢- انتهاء الخلاف في بند التبرعات، للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٣- رفض اعتراض المكلف على بند أرباح شركات تابعة، للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٤- رفض اعتراض المكلف على بند مخصص الزكاة الشرعية المدور، للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٥- رفض اعتراض المكلف بالأغلبية على بند دفعات مقدمة من العملاء، للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٦- رفض اعتراض المكلف على بند دائنو توزيعات أرباح، للحيثيات الواردة في القرار.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- ١- بند مكاسب غير محققة من استثمارات، قامت الهيئة بإضافة أرباح مكاسب غير متحققة، وهي تمثل الزيادة في إعادة تقييم استثمارات عملائنا في شركات مستثمر فيها، وكما أضافت الرصيد المتراكم لتقييم الاستثمارات، وهذه الزيادة في قيمة الاستثمارات (مكاسب غير محققة)، الناتجة عن إعادة التقييم في نهاية العام لا تمثل إيرادات أو أرباح للشركة، بل تمثل الزيادة في القيمة السوقية للاستثمارات المملوكة للشركة المستأنفة، وظهرها في القوائم المالية بغرض إبلاغ مستخدم القوائم المالية أن لدى الشركة المستأنفة استثمارات قيمتها السوقية في



٢٠١٣/١٢/٣١ م، أكبر من تكلفة الحصول على هذه الاستثمارات عند الاستحواذ عليها، وتطلب الشركة المستأنفة تعديل الربط بإظهار الاستثمارات بالتكلفة بعد خصم (مكاسب غير محققة) والناجمة عن إعادة تقييمها في نهاية العام.

٢- بند أرباح من شركة تابعة تحت التصفية، تشير الشركة المستأنفة إلى امتلاك عملائهم حصص في شركة ... تعادل ٨٨% من رأس المال، وهي شركة سعودية تحت التصفية، وعند الانتهاء من تصفيتها حققت أرباح من التصفية وعكست الشركة المستأنفة هذه الأرباح في سجلاتها على أساس "مبدأ حقوق الملكية"، وحسب الإقرار المقدم من شركة ... تم تزكية هذه الأرباح للهيئة، ومنعاً لثني الزكاة يجب خصم الأرباح المحققة من هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة المستأنفة.

٣- بند مخصص الزكاة المدورة، تشير الشركة المستأنفة إلى عدم إضافة مخصص الزكاة المدور بمبلغ (١٠,٦٩٠,٤٥٧) ريال للوعاء الزكوي تطبيقاً للقاعدة الفقهية (مال الزكاة لا تجب فيه الزكاة)، حيث إن الأرباح الخاضعة للزكاة تؤخذ في الحساب قبل خصم الزكاة.

٤- بند دائنو الأسهم للأعوام ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، ودائنو توزيعات أرباح للأعوام ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، تشير الشركة المستأنفة إلى أن الهيئة لم تتحقق من الرصيد الخاص بتوزيعات الأرباح الذي لم يحل عليه الحول لدى الشركة، وأنها أضافت توزيعات أرباح دائني الأسهم للوعاء الزكوي مرتين بمبلغ (١٥٣,٢٠١,٢٢٥) ريال، وأن ما حال عليه الحول أقل بكثير من ذلك المبلغ، فلم تتحقق الهيئة من الرصيد الذي حال عليه الحول لدى الشركة، وأن الشركة المستأنفة قامت بفصل المبلغ في حساب بنكي منفصل، كما أنه لا زكاة على ما يخص (دائنو توزيعات أرباح) لعدم حوّل الحول ولا زكاة على (دائنو الأسهم) لأن كامل المبلغ كان منفصلاً عن حسابات الشركة بإيداعه في حساب خاص في المساهمين، وأنه سيوافي اللجنة بشهادة بنكية بالمبلغ الذي يخص (دائنو الأسهم) بمقدار (٤,٠٢٦,٣٨٧) ريال.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة للنظر في موضوع الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة، وحيث طلبت الشركة المكلفة من الدائرة استكمال لائحة الاستئناف المقدمة منها بمذكرة إلحاقية بموجب ما كان من طلب لها خلال الجلسة التي عقدت عن بعد بتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٠٥ هـ، فتم إمهالها مدة أسبوعين لتقديم ما لديها بخصوص الطلب المرفوع منها إلى الدائرة.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عن ما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض، فتلقت الدائرة جواباً من الهيئة حول ما طلب منها من جواب في شأن لائحة استئناف المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٠١/٢٠ هـ، وعليه قررت الدائرة استكمال نظر القضية في ضوء ما تضمنه ملفها من أوراق، وما تضمنه رد الهيئة على اعتراض المكلف أمام اللجنة الابتدائية، وبالنظر إلى أن الاستئناف ينقل الدعوى إلى الحالة التي كانت عليها عند نظرها حين الاستئناف، وحيث تلقت الدائرة المذكرة الإلحاقية من الشركة المكلفة بتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٢٠ هـ، والتي تضمنت شرحاً وتفصيلاً لمضمون بندين معترض عليهما وهما بند (أرباح من شركة تابعة تحت التصفية) وبند (دائنو الأسهم ودائنو توزيعات الأرباح) دون إضافة أسباب جديدة على ما كان لديها من دفعات قدمتها فيما سبق لعدم استئنافها. وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إن القضية أصبحت جاهزة للنظر فيها على أساس ما تقدم، فقد قررت الدائرة البت في شأن الاستئناف المرفوع من الشركة المكلفة بخصوص البنود محل الاعتراض على النحو الآتي:

- ١- بند مكاسب غير محققة من استثمارات، وحيث إنه بعد تأمل ما جاء باستئناف الشركة المكلفة على نحو ما سبق عرضه بخصوص ذلك البند، وبعد الرجوع إلى ما تضمنه القرار الابتدائي من بيان لموقف الهيئة في شأن ذلك البند عند مناقشته أمام اللجنة المصدرة للقرار محل الاستئناف، وما كان من نتيجة خلصت إليها تلك اللجنة إزاء البند محل النظر، فقد تبين للدائرة أنه لا يوجد خلاف على المبدأ بين الطرفين في أن تكون أي إضافة للمكاسب غير المحققة للوعاء الزكوي، سيقابلها حسم الاستثمارات بقيمتها السوقية من الوعاء الزكوي، وحيث كان الخلاف بناء على ما ذكر مرتبطاً في مدى تطبيق هذا المبدأ، إذ يرى المكلف أن الهيئة لم تحسم هذه المبالغ وفقاً لهذا المبدأ وقدم مقارنة لمبلغ الاستثمارات المحسوم في ربط الهيئة والمبلغ الظاهر في القوائم المالية، وحيث تبين للدائرة أن المبلغ المتبقي الذي يرى المكلف أن الهيئة لم تحسمه من الاستثمارات قد ظهر في الربط محسوماً باعتباره "إيرادات استثمارات طويلة الأجل مزكاة" مما يتحقق معه تطبيق المبدأ الذي تقوم عليه المحاسبة عن الاستثمارات المتاحة للبيع وفقاً لمعايير المحاسبة، مما يلزم معه تأييد القرار الابتدائي، وعدم قبول استئناف المكلف في موضوع هذا البند.
- ٢- بند أرباح من شركة تابعة تحت التصفية، وحيث كان استناد الشركة المكلفة قائماً على أساس أن (شركة ...)، تمتلك فيها الشركة المكلفة ما نسبته ٨٨%، وأنه قد تم تزكية الأرباح الخاصة بنشاط تلك الشركة بموجب ما يكون عليه حال الشركات السعودية التي تقدم إقراراتها الزكوية للهيئة ويتم الربط عليها بناءً على ذلك، وحيث إن أرباح الشركة المكلفة لدى الشركة المستثمر فيها سترتب عليه وجود حالة ثني للزكاة عندما تطلب الهيئة أداء الزكاة عن تلك الأرباح مرة أخرى حال تقديم الإقرار الزكوي من الشركة المكلفة، وحيث كانت قناعة اللجنة المصدرة للقرار مؤسسة على أن الشركة المكلفة لم تقدم المستندات التي تؤيد دعواها عند اعتراضها على ربط الهيئة بخصوص هذا البند، وحيث إن المتقرر في شأن الشركات السعودية قيامها بتقديم إقراراتها الزكوية للهيئة، وحيث إن الهيئة لم تنفِ ادعاء المستأنف بتزكية تلك الأرباح لدى الشركة المستثمر فيها، وحيث كان ذلك الأمر عند نفيه متيسراً للهيئة بمواجهتها للشركة المكلفة بما يثبت عدم تزكية تلك الأرباح في الشركة المستثمر فيها من واقع الإقرارات الزكوية التي تقدمها الشركات المكلفة للهيئة، أو نفي ذلك بإثبات تصفية الشركة بالكامل، وعدم وجود ملف زكوي للشركة المستثمر فيها بعد انتهاء تصفيتها وأداء ما كان عليها من حقوق للهيئة بمخالصة تتم في مثل تلك الأحوال، وحيث كان الأمر كما ذكر فقد خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم مبلغ (بند أرباح من شركة تابعة تحت التصفية) من الوعاء الزكوي له، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بخصوص ذلك البند.
- ٣- بند مخصص الزكاة المدورة، وحيث اكتفى المستأنف في مذكرته في شأن ذلك البند بما ورد من اعتراض له على احتساب مخصص الزكاة المدورة ضمن الوعاء الزكوي على نحو ما جاء في أقواله أمام اللجنة الابتدائية، وحيث كان دفع المستأنف حينها قائماً بالنظر إلى ما يعتقده بأن أصل تلك المبالغ قد تم أداء الزكاة عليها وأن القاعدة الفقهية في هذا الشأن تقضي بأن: (مال الزكاة لا تجب فيه زكاة)، وحيث إن تلك المبالغ المخصصة قد حال عليها الحال وهي



في ذمة الشركة، وحيث إن مدار القاعدة يستند إليها المكلف لا شأن لها في انطباقها على الحالة محل النظر إذ إن المقصود بها أن المال المزمى لا تجب فيه الزكاة في الحول الذي تم تركية المال فيه، وبالتالي فإن بقاء تلك المبالغ لدى الشركة لمدة عام آخر يتعين معه وجوب الزكاة عليها لذلك العام، وحيث كان الأمر كما ذكر فقد خلصت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بخصوص هذا البند.

٤- بند دائنو الأسهم للأعوام ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، ودائنو توزيعات أرباح للأعوام ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، وحيث إنه فيما يتعلق بهذا البند، وباطلاع الدائرة على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة عن العام المنتهي ٢٠١٣/١٢/٣١ م، فقد لوحظ أن الهيئة قد أضافت إلى الوعاء الزكوي رصيد آخر المدة لكل من (دائنو توزيعات الأرباح) و (دائنو الأسهم - تعديلات رأس المال) كما قامت بإضافة رصيد أول المدة لنفس الحسابين، وحيث إن محور الخلاف بين طرفي النزاع هو ما إذا كان رصيد (دائنو توزيعات الأرباح ودائنو الأسهم) محتفظاً به في حساب بنكي مستقل لا تنصرف فيه الشركة من عدمه، وحيث قدّم المكلف لهذه الدائرة ضمن مرفقات مذكرته الإلحاقية الواردة للدائرة بتاريخ ٢٠١٣/٠٢/٢٤ هـ، عينة من تحويلات الشركة من حسابها البنكي إلى حساب في بنك آخر لغرض توزيعات الأرباح، وحيث كان رد الهيئة الوارد بتاريخ ٢٠١٣/٠١/٢٤ هـ، على استفهام الدائرة بخصوص البند محل النزاع متمثلاً في أن الخلاف بين الهيئة والمكلف خلاف مستندي، ولذلك قامت بإضافة مبلغ ذلك الرصيد محل الخلاف بالنظر إلى عدم توفر المستندات المثبتة لاستقلال مبالغ تلك الأرصدة بحساب مستقل لا يتداخل مع أموال الشركة، ولا تتسلط الشركة عليه مما تخلص معه الدائرة إلى أن أرصدة الحسابات محل الخلاف ليست تحت تصرف الشركة، سواء ما يتعلق برصيد آخر المدة لعام ٢٠١٢ م المضاف إلى الربط الزكوي لعام ٢٠١٣ م، أو الرصيد الأقل لعام ٢٠١٣ م المضاف للوعاء الزكوي في ضوء استقرار قناعتها بكفاية ما قدمه المكلف من مستندات مثبتة لخروج الأموال المتعلقة بدائني الأسهم ودائني توزيعات الأرباح من الأموال التي تدخل في ملك الشركة وتنصرف فيها تصرف المالك في ملكه، ومن ثم فإن الدائرة يتقرر لديها عدم خضوع الأرصدة محل الخلاف للعامين ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م للزكاة، وبالتالي قبول استئناف المكلف بخصوص ذلك البند، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في شأنه.

القرار

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، ضد القرار رقم (٣٢)، لعام ١٤٣٧ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض.
ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف المكلف بخصوص بند مكاسب غير محققة من استثمارات، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بخصوص بند أرباح من شركة تابعة تحت التصفية، وتقرير حسم مبلغ الأرباح من الوعاء الزكوي للمكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف بخصوص بند مخصص الزكاة المدورة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



٤- قبول استئناف المكلف بخصوص بند (دائنو الأسهم للأعوام ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، ودائنو توزيعات أرباح للأعوام ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م)، بعدم إخضاع أرصدها للزكاة، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٥-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٩

في حال قام المكلف بشطب السجلات التجارية للأنشطة، فإنه لا محل لاحتساب أرباح عليها؛ لأن شطبها يُعد قرينة على عدم تحقيقها لأرباح.

الوقائع

إنه في يوم ١٤٤١/٠٠/٠٠ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٠/٠٠ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناء على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠١٩/٠٣/٢٨ م من/ مؤسسة ...، سجل تجاري رقم (...). على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم (٢١) لعام ١٤٣٩ هـ بتاريخ ١٤٣٩/٠٩/٠٢ هـ الصادر في الدعوى رقم (١٨-٢٠١٨-Z) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ مؤسسة ... لصاحبها ...، على الربط الزكوي للأعوام من ١٤٣٥\٠٥\٠١ هـ حتى ١٤٣٧\٠٤\٢٩ هـ، من الناحية الشكلية وفقاً لحثثيات القرار.

ثانياً: وفي الموضوع:

- تأييد الهيئة في احتسابها للوعاء الزكوي والزكاة المستحقة على نشاط المكلف الخاص ببيع وشراء الذهب والمعادن الثمينة للأعوام محل الخلاف، وفقاً لحثثيات القرار.
- إعادة احتساب الوعاء الزكوي والزكاة المستحقة على نشاط المكلف للمقاولات وفق ما توصلت إليه اللجنة في تحديد صافي الإيراد للأعوام محل الخلاف وفقاً لحثثيات القرار.
- تأييد الهيئة في احتسابها للوعاء الزكوي والزكاة المستحقة على نشاط المكلف الخاص بالإكسسوارات للأعوام محل الخلاف، وفقاً لحثثيات القرار.
- تأييد الهيئة في احتسابها للوعاء الزكوي والزكاة المستحقة على نشاط المكلف الخاص بالإعاشة للأعوام محل الخلاف، وفقاً لحثثيات القرار.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المدعي ... سعودي الجنسية، هوية وطنية رقم (...)، فقد تقدم إلى الدائرة بلائحة استئناف مكونة من صفحة واحدة تضمنت ما ملخصه الآتي:

تم تقديم هذا الاعتراض خلال الفترة النظامية وذلك دون دفع المبلغ لعدم ملكنا لهذا المبلغ أو جزء منه، كما تم تقديم المستندات الدالة على صحة اعتراضنا، حيث أننا لم نعترض على الأسس التي اعتمدت عليها الهيئة وإنما النظر إلى المستندات المقدمة ومراجعتها ووجد الأنشطة للوقوف على الأنشطة الفعالة وفيما تم دفعه عن السنوات الثلاث للأعوام ١٤٣٦هـ و١٤٣٧هـ و١٤٣٨هـ.

وبعرض لائحة الاستئناف المقدمة على المستأنف ضده (الهيئة) تقدمت بمذكرة رد جوابية حيث جاء فيها: لم يقدم المستأنف في استئنافه أي جديد، حيث توضح الهيئة أنه تم مطالبة المكلف بتعبئة وتقديم القرارات عن الأعوام محل الاعتراض، والتصريح عن مبيعات الرخص والسجلات التجارية، وعن صافي الربح للأنشطة التجارية، وبرت بعدد العمالة، لكن المكلف لم يقدم ذلك، وبناء على الفحص الميداني وبما توفر لدى الهيئة من بيانات ومعلومات عن حجم الأنشطة التي لدى المكلف، تم الربط التقديري استناداً للمادة (١٣) من لائحة جباية الزكاة وتطبيقاً لأحكام الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من ذات اللائحة، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ١٤٤١/٠٦/٠٤هـ الموافق ٢٠٢٠/٠١/٢٩م، عقدت الدائرة جلستها لنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم حضر: ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته مالك المؤسسة، ولم يحضر من يمثل الهيئة، وبسؤال الدائرة للمستأنف ماهي أسباب الاعتراض على القرار، فأجاب لا يوجد لدي ما أضيفه سوى ما قدمته أمام اللجنة الابتدائية للطعن على القرار باعتبار أن الطريقة التي اعتمدت عليها الهيئة في احتساب الوعاء الزكوي بطريقة التقدير تخالف الواقع وأن أسباب مخالفة ذلك التقدير موضحة في مذكرة الرد التي قُدمت أمام لجنة الاعتراض مُصدرة القرار، وبسؤال المستأنف عن طلبه النهائي، فأجاب بإلغاء القرار الصادر بحق المؤسسة وإلغاء ما قرره بشأن اعتماد التقدير الجزافي ولذلك نطلب احتساب الوعاء بمبلغ (٢١,٠٠٠) ريال سنوي لكل عام كما دفعت للهيئة باعتباره هو التقدير الصحيح للعامين وهو ما دفعناه لهذه السنة ١٤٤٠هـ، كما أرغب بتزويد الدائرة بما يثبت وجود فواتير بيع آجلة وعقود اتفاقيات تحت التصريف و صور بعض السجلات التجارية المشطوبة والتي تم احتساب نشاطها ضمن الوعاء الزكوي وأُقفل المحضر بناءً على ما ذكر وقررت الدائرة استكمال نظر القضية بعد البت والتأمل.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليه والأقوال التي تم الادلاء بها أمام الدائرة وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث أنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف وما تم تقديمه من دفع من قبل المكلف على نحو ما سبق بيانه، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة.



ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف والرد عليها، وما تم الإدلاء به أمام الدائرة في جلسة الاستماع الخاصة بالقضية، وحيث يكمن محل استئناف المكلف في المطالبة بإلغاء القرار الابتدائي الصادر بحقه للأعوام محل الاعتراض، حيث يطلب احتساب وعائه الزكوي بمبلغ (٢١,٠٠٠) ريال عن كل عام باعتباره التقدير الصحيح وفقاً للمستندات المقدمة وأن تقدير الهيئة لا يتناسب مع حجم مكاسب وخسائر المؤسسة وحيث ترى الهيئة أنه تم مطالبة المكلف بتعبئة وتقديم الاقرارات عن الأعوام محل الخلاف والتصريح عن الرخص والسجلات التجارية وعن صافي الربح للأنشطة التجارية وتقديم المستندات المؤيدة وبرنت بعدد العمالة إضافة لبيان بالإيرادات والمصروفات لكل نشاط، ولكن المكلف لم يقدم ذلك، وبناءً على الفحص الميداني وبما توفر لدى الهيئة من بيانات ومعلومات تم الربط التقديري الذي تضمن عدداً من الأنشطة المختلفة للمكلف بمجموع (١٠) محلات تتمثل في بيع مجوهرات وذهب، ومقاولات، وخدمات إعاشة، وبيع عطورات، وبيع ملابس جاهزة.

وحيث إنه يتضح من خلال شهادات شطب السجلات التجارية المرفقة، حسبما يأتي:

-مؤسسة ... (مقاولات ...)، سجل تجاري رقم (...) وتاريخ ١٤٣٤/٣/١٦ هـ، تم شطب السجل بتاريخ ١٤٣٦/٣/٢٩ هـ، وتم تحديد وعائه تقديرياً بمبلغ (٥٠,٠٠٠) ريال.

-مؤسسة ...، سجل تجاري رقم (...) وتاريخ ١٤٣٥/٥/٢ هـ، تم شطب السجل بتاريخ ١٤٣٦/٦/١٠ هـ، وتم تحديد وعائه تقديرياً بمبلغ (٢٠,٠٠٠) ريال.

-فرع مؤسسة ...، سجل تجاري رقم (...) وتاريخ ١٤٣٥/١/٢٣ هـ، تم شطب السجل بتاريخ ١٤٣٧/١١/١٤ هـ، وذلك لتصفية النشاط، وتم تحديد وعائه تقديرياً بمبلغ (٥٠٠,٠٠٠) ريال.

-فرع مؤسسة ...، سجل تجاري رقم (...) وتاريخ ١٤٣٠/٤/٢٤ هـ، تم شطب السجل بتاريخ ١٤٣٧/١١/١٤ هـ، ولم يُحاسب عنه المكلف حتى تاريخ إغلاقه، وتم تحديد وعائه تقديرياً بمبلغ (١٠٠,٠٠٠) ريال.

-تم شطب سجلين تجاريين (٢) لفرعين لتجارة الملابس الجاهزة رقم (...) ورقم (...) وذلك بتاريخ ١٤٣٧/١١/١٤ هـ، وتم تحديد وعائهما تقديرياً بمبلغ (١٠٠,٠٠٠) ريال، و (٣٠,٠٠٠) ريال على التوالي.

وحيث إن الأصل أن يتم احتساب الوعاء الزكوي بناءً على الإقرار المقدم من المكلف ويلزمه أن يقدم ما يؤيد ذلك، وفي حال عدم توفر دفاتر وسجلات نظامية، يحق للهيئة اللجوء للأسلوب التقديري لأغراض احتساب الزكاة بتجميع المعلومات الممكنة للوصول إلى أقرب تقدير لحقيقة نشاط المكلف، وعادةً ما يتم ذلك من خلال المعاينة الميدانية والفحص الذي تقوم به الهيئة، ومن خلال أية معلومات تحصل عليها الهيئة من أطراف أخرى "مثل حجم استيراداته، وعقوده، وعمالته، والقروض والإعانات الحاصل عليها".

وحيث إنه بعد فحص الدائرة لمجمل أوراق القضية وما اكتنف وقائعها وما بينته المستندات المرفقة في الملف لواقع أنشطة المكلف وحالتها من حيث الاستمرار والتوقف، فقد تبين لها أن الربط التقديري لا يعكس بطريقة عادلة حقيقة نشاط المكلف في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة، حيث إن الهيئة لم تأخذ دورة رأس المال العامل ونسبة الربح التقديرية من إجمالي المبيعات والتحقق من مدى وجود بضائع مملوكة للغير التي أظهر فحص المستندات من قبل الدائرة وجود ما يستنتج منها حياة المكلف لبضائع تحت التصريف من خلال ما أظهرته العقود والفواتير الخاصة بنشاط بيع الذهب والمعادن الثمينة، وحيث إن مرتكز اعتراض المكلف يكمن في معارضته إدخال أرصدة



الذهب ضمن الوعاء الزكوي له بالرغم من عدم ملكيته للذهب واقتصار نشاطه على عقود تحت التصريف له، إضافة لاعتراضه على إدخال الأنشطة الخاصة ببعض الأعمال بالرغم من شطب سجلاته التجارية وحيث تأكد للدائرة عدم وجود البيئة لإقدام الهيئة على إدخال أرصدة الذهب ضمن وعاء المكلف في ضوء اعتراضه على ذلك وتقديمه لنماذج عقود له مع آخرين لتصريف الذهب لهم مما يتأكد معه عدم عائدة الذهب له، وبالتالي يتعين عدم احتساب مبالغ الذهب والمعادن الثمينة ضمن حساب الوعاء والاكتفاء باحتساب الربح التقديري لها على نحو ما يقرره منطوق هذا القرار.

وأما بخصوص الأنشطة التي تم شطب المكلف لسجلاتها التجارية، فإنه لا محل لاحتساب أرباح عليها لأن شطبها يُعد قرينة على عدم تحقيقها لأرباح في الأعوام محل الخلاف على حد ما يذكره المكلف في ضوء عدم تقديم الهيئة ما يفيد بعكس ذلك، الأمر الذي يتأكد معه عدم سلامة تقدير الوعاء الزكوي على نحو ما تطالب به الهيئة وما قضى به القرار الابتدائي في ذلك الشأن.

وأما ما يتعلق بشأن الأنشطة المستمرة الأخرى للمكلف (بخلاف أنشطة الذهب) وحيث لم يتبين للدائرة أي سبب للعدول عما قرره الربط التقديري الذي أجرته الهيئة بشأنها في ضوء عدم تقديم المكلف ما يدعم وجهة نظره من قرائن أو أدلة معتبرة لمخالفة ما قضى به القرار الابتدائي في ذلك الشأن الأمر الذي يتأكد معه تثبيت حساب الوعاء التقديري لتلك الأنشطة على نحو ما سيأتي في منطوق هذا القرار.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف مؤسسة ... لصاحبها ... ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم (٢١) لعام ١٤٣٩ هـ بتاريخ ٠٢/٠٩/١٤٣٩ هـ

ثانياً: في الموضوع:

تأييد ما قضى به القرار الابتدائي في اجراء الهيئة للربط التقديري على المكلف وتعديل منطوقه ليصبح وفق الآتي:

١- احتساب الوعاء الزكوي والزكاة المستحقة على نشاط المكلف الخاص ببيع وشراء الذهب والمعادن الثمينة للسجلات المستمرة على أساس رأس المال المبين لتلك السجلات والأرباح المقدرة وفقاً لتقدير الهيئة مع استبعاد رصيد البضاعة منها، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- احتساب الوعاء الزكوي والزكاة المستحقة على نشاط المكلف الخاص ببيع وشراء الذهب والمعادن الثمينة للسجلات المشطوبة على أساس رأس المال المبين في تلك السجلات المشطوبة، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٣- احتساب الوعاء الزكوي والزكاة المستحقة على نشاط المكلف المستمر الخاص بالمقاولات (مقاولات ...) وفقاً لما قرره القرار الابتدائي، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٤- احتساب الوعاء الزكوي والزكاة المستحقة على نشاط المكلف المشطوب الخاص بالمقاولات (مقاولات ...) على أساس رأس المال المبين في السجل الخاص بهذا النشاط، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



- ٥- احتساب الوعاء الزكوي والزكاة المستحقة على نشاط المكلف المستمر الخاص بتجارة العطورات وفقًا لربط الهيئة على ذلك النشاط، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- احتساب الوعاء الزكوي والزكاة المستحقة على نشاط المكلف المشطوب الخاص بخدمات الإعاشة على أساس رأس المال المبين في السجل الخاص بهذا النشاط، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٧- احتساب الوعاء الزكوي والزكاة المستحقة على نشاط المكلف المشطوب الخاص بتجارة الملابس الجاهزة على أساس رأس المال المبين في السجل الخاص بهذا النشاط، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٤٩-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-١٨-٢٠١٠-١٦٠)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٢٠

مطالبة المكلف بعد تصفية الشركة في استمرار تقديم صور القوائم المالية المصدقة من أجل حسم مصروفات تلك القوائم، لا يعد أمراً ممكنًا، فلا يمكن القياس على ما كان من اشتراطات سابقة لإمضاء ذلك المصروف وحسمه من الوعاء الزكوي للمكلف.

الوقائع

إنه في يوم الأربعاء ١٠/٠٧/١٤٤٢هـ الموافق ٢٦/٠٨/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٦/٠٧/١٤٣٦هـ، الموافق ٠٥/٠٥/٢٠١٥م، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة، رقم (٧/٢٢) لعام ١٤٣٨هـ، الصادر في الاعتراض رقم (١١٣) بتاريخ ١٧/٠٣/١٤٣٤هـ، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد الهيئة بعدم حسم التمويل الإضافي في الشركات المستثمر فيها من الوعاء الزكوي للشركة (المكلف) للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م.
- ٢- تأييد المكلف بحسم الاستثمار في شركة ... (من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٧م.
- ٣- تأييد الهيئة بعدم حسم الاستثمارات في الصناديق الاستثمارية من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م.
- ٤- زوال الخلاف بين المكلف والهيئة حول بند الاستهلاك المحمل على شركة تابعة لعامي ٢٠٠٦م، ٢٠٠٧م؛ بموافقة المكلف على وجهة نظر الهيئة حول هذا البند.
- ٥- تأييد المكلف بحسم رصيد فرق ترجمة القوائم المالية لشركة ... (من الوعاء الزكوي للشركة للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٧م فقط، وتأييد الهيئة في عدم حسم رصيد فرق ترجمة القوائم المالية لشركة ... من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.



٦- زوال الخلاف بين المكلف والهيئة حول بند الخطأ الحسابي لعام ٢٠٠٧ م؛ بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.

٧- تأييد الهيئة بعدم حسم خسائر شركة ... (شركة ...) - من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨ م.

٨- تأييد الهيئة بإضافة توزيعات الأرباح التي حال عليها الحول القمري -وهي في ملكية المكلف- إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨ م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا في بعض بنوده لدى المدعية (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

١- بند استثمار إضافي للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م، حيث يعترض المكلف بخصوص هذا البند على توجه القرار إلى تأييد وجهة نظر الهيئة في عدم قبول خصم الاستثمارات في (شركة ...) و (شركة ...) بالرغم من أن الشركة المستأنفة قامت بتقديم مساهمات إضافية تشكل استثماراً بزيادة حقوق الملكية لها في تلك الشركتين المستثمر فيهما، وأن مبالغ تلك الاستثمارات الإضافية لا تعد من قبيل المبالغ المؤداة كما لو كانت قرصاً أو ديناً من الشركة إلى الشركتين المستثمر فيهما، حيث يتمثل استثمار الشركة بإثباته في رصيد جاري الشركاء لدى الشركات المستثمر فيهما، وبالتالي لا مجال لاعتباره ذمة مدينة ناتجة عن قروض أو تعاملات تجارية، وإنما هو استثمار طويل الأجل مرتبط بحقوق الملكية، ولا يماثله الاستثمار في الأوراق المالية الذي يشترط فيه -على حد ما ذكرته اللجنة المصدرة للقرار- توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمار وعدم وجود عمليات تداول (حركة) خلال العام على تلك الاستثمارات، فتلك الاستثمارات الإضافية دفعت بواسطة الشركة بصفتها شريكاً، وبالتالي يتعين خصم تلك الاستثمارات الإضافية من وعاء الزكاة للشركة المكلفة.

٢- بند استثمارات في الصناديق الاستثمارية للفترة من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م، حيث يعترض المكلف على توجه الهيئة المؤيد من اللجنة بعدم حسم الاستثمارات في صناديق استثمارية من وعاء الزكاة في تلك الفترة عن تلك الأعوام، بالرغم من وجود شهادات صادرة من الشركات المستثمر فيها، لأن أسهم المشاركة يتم الاحتفاظ بها لمدة تزيد عن العام، فهي استثمارات في عروض قنية، وليست عروض تجارة وعليه يجب حسمها من الوعاء الزكوي، لأنها استثمارات في مجموعها في صناديق استثمارية طويلة الأجل ونية الشركة قائمة للاحتفاظ بها للحصول على عوائدها، وليست للمضاربة فتكون واجبة الحسم من الوعاء الزكوي.

٣- بند فرق ترجمة قوائم مالية لشركة تابعة لعام ٢٠٠٨ م، حيث يعترض المكلف على ما جاء في قرار اللجنة في عدم تأييد خصم رصيد مصروف فرق ترجمة القوائم المالية، تأسيساً على أنه لم يتم سداد الزكاة المستحقة عن الاستثمار الخارجي في (شركة ...)، إذ إن هذا المصروف هو مصروف فعلي تكبدته الشركة وجاء ضمن قائمة الدخل في بند المصروفات لعام ٢٠٠٨ م، وذلك الاستثمار في الشركة ظل مستمراً ولم يتم تصفيته فكان لا بد على الهيئة قبول استبعاده من وعاء الزكاة بعد أن قامت الشركة المكلفة بتقديم صورة من القوائم المالية للشركة المذكورة واحتساب الزكاة عليها.

٤- بند صافي خسائر شركات تابعة تحت التصفية لعام ٢٠٠٨ م، قامت اللجنة بتأييد تعديل نتائج أعمال ٢٠٠٨ م لصافي خسائر شركة تابعة تحت التصفية (شركة ...)، على اعتبار أن كامل الحصة قد تم إقفالها مع الخسائر ضمن مصروفات العام في قائمة الدخل، وهذا لا يعني من وجهة نظر الهيئة عدم توجب الزكاة على تلك الاستثمارات بالكلية، وتؤكد الشركة المكلفة بأن ذلك المبلغ هو مصروف فعلي تكبدته الشركة، فهو جائز الحسم من الوعاء الزكوي، وأنه لو كان الاستثمار مستمراً ولم يتم تصفيته لكان من المتعين على الهيئة قبول حسمه، نظراً لقيام الشركة بتقديم صورة من القوائم المالية للشركة المذكورة، وأما حين تتم تصفية الشركة المستثمر فيها، فلا يكون من المنطق أن تتمسك الهيئة



لحسم مبلغ الخسائر من الوعاء والاستمرار في طلب تقديم صور القوائم المالية المدققة واحتساب الزكاة عليها، كما لو كان نشاط الشركة مستمرًا.

٥- بند أرباح موزعة حال عليها الحول، تعترض الشركة المكلفة على مسلك اللجنة في تأييدها لإجراء الهيئة بإضافة الأرباح الموزعة البالغة (٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي، لأنه قد حال عليها الحول القمري، ومثل هذا الأمر لا ينسجم مع ثبات المعاملة واستقرار العلاقة بين الهيئة والمكلف، ولا يعين المكلف أيضًا في ترتيب علاقته مع الغير ومنهم الشركاء، على أساس ثابت ومستقر عندما تقوم الهيئة بتطبيق الحول القمري على بعض البنود بانتقائية دون بعضها الآخر، فالعبرة أن تكون مبالغ تلك التوزيعات تحت تصرف الشركاء إذا تم توزيعها عند آخر أيام السنة المالية للشركة، فإذا ثبت للهيئة أن تلك المبالغ قد خرجت من ذمة الشركة وأصبحت رهن تصرف الشركاء، ورتب ذلك الأمر عدم إمكانية تصرف الشركة فيها أو سحبها أو تقاضي عمولة عنها، فهذه الصورة تحتم قبول خصم تلك المبالغ من رصيد الأرباح المدورة، كما أنه إذا كانت اللائحة تسمح بخصم توزيعات الأرباح المعلنة وغير المدفوعة حتى نهاية السنة المالية بسبب أنه تم إيداعها تحت تصرف الشركاء، فمن باب أولى أن يتم خصم توزيعات الأرباح التي تم دفعها فعليًا للشركاء في آخر أيام السنة المالية، وبالتالي لا مبرر لإخضاع ذلك المبلغ الذي أصبح تحت تصرف الشركاء للزكاة الشرعية، إذ العبرة بحولان الحول طبقًا لنهاية السنة المالية، وليس حولان الحول القمري كما جاء في وجهة نظر الهيئة.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عن ما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض خلال (١٠) أيام من تاريخ إرسال ذلك الطلب إلى الهيئة الذي وقع بتاريخ ٢٠٢٠/٠٤/٣٠ م، وحيث لم يرد للدائرة جوابًا من الهيئة بخصوص ما طلب منها للرد على ما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة من أسباب للاستئناف إزاء البنود التي يعترض المكلف على ربط الهيئة في شأنها، بعد انتهاء المهلة الممنوحة لهم، ودون إبداء سبب تأخر إجابتهم، وبالنظر إلى أن الاستئناف ينقل الدعوى إلى الحالة التي كانت عليها عند نظرها حين الاستئناف، فإن ذلك يستبعد الاعتداد بما جاء من أقوال وردود للهيئة تضمنها القرار الابتدائي في شأن البنود محل النظر.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والقرار الابتدائي وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



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

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفع المستأنف حول البنود المعترض عليها فقد خلصت الدائرة في شأنها إلى ما يأتي:

١- بند استثمار إضافي للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م، وحيث إن الاستئناف بخصوص ذلك البند كان قائماً على أساس ما تم عرضه فيما سبق، وحيث كانت حجة المكلف فيما طلب بخصوص حسم تلك الاستثمارات في شركة ... عن الأعوام ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م، وشركة ... عن عام ٢٠٠٨ م، على نحو ما جاء في لائحة استئناف المكلف، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في أسباب اعتراض الشركة المكلفة تبين لها أن الاستثمارات الإضافية تعد استثمارات مثبتة لحقوق الملكية للشركة المكلفة في الشركات المستثمر فيها، إضافة إلى ما يكون لها من استثمارات في رأس المال الأساسي أو الأصلي، وحيث كانت تمويل تلك الاستثمارات الإضافية مثبتاً ضمن جاري الشركاء لدى الشركات المستثمر فيها، وحيث إن ثبوت الاستثمار على ذلك الوجه لا يمكن معه تكييفه باعتباره ديناً، أو قرضاً، أو رصيداً لدمم مدينة ناشئة عن تعاملات تجارية، كما أنه ليس استثماراً في مجرد امتلاك أوراق مالية لكي يتحقق فيه وصف الاستثمار في الأوراق المالية لاحتسابها عروض قنية، وإنما هو استثمار مباشر تمثله حقوق ملكية للشركة المكلفة في الشركات المستثمر فيها، وعليه فإنه لا يستقيم إضافة مبالغ تلك الاستثمارات إلى الوعاء الزكوي للمكلف على أساس ما استندت إليه الهيئة في التعامل مع مبالغ تلك الاستثمارات واحتسابها ضمن الوعاء الزكوي له، وعليه خلصت الدائرة بشأن ذلك الاستئناف إلى تأييد المكلف بحسم مبالغ تلك الاستثمارات على نحو ما جاء في إقراراته الزكوية، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.

٢- بند استثمارات في الصناديق الاستثمارية للفترة من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م، وحيث إنه بعد التأمل والنظر فيما ذكره المستأنف من أسباب وأسناد لدعم حجته في عدم احتساب مبالغ تلك الاستثمارات في الصناديق، بالنظر إلى ما يدعيه أنها استثمارات طويلة الأجل، وأنه لا يمكن اعتبارها من قبيل المضاربة إذ الهدف منها الحصول على عوائدها، وحيث قامت اللجنة مصدرة القرار ببحث موضوع الاستثمار في تلك الصناديق الاستثمارية، ومدى اعتبارها استثمار قنية أو أنها استثمار يبتغى به المضاربة التي لا يؤثر فيها أن تكون الشركة المكلفة هي التي تقوم بتلك العمليات والحركة في تلك الصناديق، أو يقوم بها الوكيل المضارب عن المشتركين في تلك الصناديق، وحيث إنه لا تأثير على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف فيما يتعلق بما قرره في شأن البند محل النظر، 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، لما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد ذلك البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار بخصوص هذا البند.

٣- بند فرق ترجمة قوائم مالية لشركة تابعة لعام ٢٠٠٨ م، وحيث إنه بعد نظر الدائرة في أسباب استئناف المكلف بخصوص هذا البند تبين لها ارتباطه فقط بالعام ٢٠٠٨ م، وحيث إنه كانت الهيئة تقبل ما يرد في إقرار المكلف بشأن



ذلك البند في السنوات السابقة بعد تقديمه لصور القوائم المالية المصدقة للشركة التابعة (شركة...)، وكانت الهيئة تقبل حسمها كمصروف، وحيث إن مطالبة الهيئة في استمرار تقديم المكلف لصور القوائم المالية المصدقة لكي يتم حسم مصروفات ترجمة تلك القوائم عن العام محل الخلاف، لا يعد أمرًا ممكنًا بعد أن تم تصفية الشركة، إذ لا يمكن باستصحاب واقع الحال تقديم قوائم مالية عن شركة تم تصفيتها لكي يتم حسم تلك المصاريف الخاصة بترجمة القوائم المالية؛ وعليه فإنه لا يمكن القياس على ما كان من اشتراطات سابقة لإمضاء ذلك المصروف وحسمه من الوعاء الزكوي للمكلف بعد تغير الظروف وتصفية الشركة وعدم وجود قوائم مالية صادرة عنها، وبالتالي خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم مصاريف ترجمة قوائم مالية لشركة تابعة عن العام ٢٠٠٨م، من الوعاء الزكوي له، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بخصوص هذا البند.

٤- بند صافي خسائر شركات تابعة تحت التصفية لعام ٢٠٠٨م، وحيث إن المكلف يعترض على ما كان من مسلك اللجنة مصدرة القرار في عدم حسم خسارة الاستثمار في (شركة...) التي كانت تحت التصفية بعد أن تم إقفال حساباتها، وحيث إن ذلك التعديل الذي قامت به اللجنة على نتائج أعمال الشركة التابعة تحت التصفية، لا يتوافق مع الواقع الفعلي لاستمرارية النشاط بالنظر إلى تصفيته، وحيث كان رفض اللجنة لحسم نتيجة ذلك الاستثمار متوقعًا -على حد ما أخذ به القرار الابتدائي- على ضرورة تقديم صور من القوائم المالية للشركة لحسم قيمة تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة المكلفة بعد المصادقة عليها من الجهات الرسمية، فإن مثل ذلك الطلب لا يمكن تحقيقه لعدم وجود الشركة بسبب تصفيتها، وبالتالي يكون من المتعذر إرفاق المستندات والقوائم المالية المراجعة من المحاسب القانوني في بلد الاستثمار والمصادقة الرسمية عليه في ضوء انقضاء الشركة وعدم وجودها، وعليه يكون من المتعين توجب حسم تلك الخسائر من الوعاء الزكوي، لأنها مصروفات فعلية تكبدها الشركة.

وحيث إنه بعد نظر الدائرة لما تضمنه سبب الاستئناف المرتبط بهذا البند، واعتماد اللجنة مصدرة القرار على عدم حسم الخسائر التي تم إقفال رصيد الاستثمار الخاص بالشركة التابعة بحسمه من الوعاء الزكوي للمكلف، إلا إذا تم تقديم المستندات والقوائم المالية التي تخص ذلك الاستثمار في عام ٢٠٠٨م، لا يأخذ في اعتباره واقع حال الشركة بعد التصفية وإنما يتعامل مع ذلك الاستثمار كما لو كان استثمارًا قائمًا ولم يقدم المكلف ما يؤيد وجهة نظره لحسم الخسائر التي أقفل بها رصيد الاستثمار عند تصفية الشركة، وحيث إن مثل هذه المطالبة تشكل التزامًا غير مبرر على كاهل الشركة المكلفة وغير منتج لأثر في ضوء التسليم بانقضاء الشركة وعدم وجود النشاط لها، وعليه فقد خلصت الدائرة إلى أن قبول استئناف المكلف لإقفال رصيد الخسائر للشركة المستثمر فيها وإضافته إلى المبالغ الجائزة من وعائه الزكوي على نحو ما جاء به إقرار المكلف في ذلك الشأن، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بخصوص هذا البند.

٥- بند أرباح موزعة حال علمها الحول لعام ٢٠٠٨م، وحيث إنه بعد نظر الدائرة في اعتراض المستأنف على هذا البند على نحو ما جاء بيانه فيما سبق، وحيث جاء القرار الابتدائي مؤكدًا لإخضاع مبلغ الأرباح الموزعة (٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال، إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م، وحيث جاء القرار الابتدائي كافيًا في الرد على ما أثاره المستأنف في منازعته لتوجه اللجنة في الأخذ بمقياس الحول القمري لتوجب الزكاة الشرعية على المكلف عند بقاء المال لديه بانتفاء ذلك الحول، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب على النتيجة التي خلص إليها محل الاستئناف في ضوء ما قدمه المستأنف من دفعات تمثل في مجموعها تكرارًا لما سبق إثارته أمام اللجنة الابتدائية عند مناقشتها لاعتراض المكلف بخصوص هذا البند، ولا ينال من ذلك النعي على مسلك الهيئة وتأييد اللجنة لها باعتبار أن هناك انتقائية غير مبررة لاحتساب السنة المالية الميلادية عند إعداد القوائم المالية للسنة المالية التي تخص المكلف، وقياس وقيد الأحداث المالية التي تمت خلالها وعدم التعويل عليها لاحتساب الزكاة، والعدول عنها بالاستناد إلى الحول القمري، وذلك لأن التكليف الشرعي بوجوب الزكاة يرتبط في تحقيقه ببقاء المال لدى المكلف، حتى نهاية الحول القمري، وأن إتاحة النظام



للمكلفين لاختيار السنة المالية له على أساس الحول الميلادي هو من باب التوسعة عليهم لترتيب وضبط الأمور المحاسبية لأنشطتهم، دون أن يكون ذلك مؤثراً على واجب أداء الزكاة عند تحقق مقتضاها الشرعي، وحيث كانت تلك المبالغ المعتبرة كأرباح موزعة لا تزال في مبالغها في ذمة الشركة ولم تقم بإخراجها وتوزيعها قبل انتهاء الحول القمري عليها فإن ذلك يترتب عليه اعتبارها مألّا تجب فيه الزكاة على من وجد عنده وهي الشركة المكلفة، وعليه خلصت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بخصوص هذا البند، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي من نتيجة في شأنه.

القرار

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 (...)، ضد القرار رقم (٧/٢٢)، لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة.
ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد المكلف بخصوص بند استثمار إضافي للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م، بحسم مبالغ تلك الاستثمارات على نحو ما جاء في إقراراته الزكوية، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف المكلف بخصوص بند استثمار في الصناديق الاستثمارية للفترة من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م، وتأييد ما انتهى إليه القرار محمولاً على أسبابه الواردة في القرار الابتدائي في شأن ذلك البند.
- ٣- قبول استئناف المكلف بخصوص ما تضمنه بند فرق ترجمة قوائم مالية لشركة تابعة لعام ٢٠٠٨ م، بحسم مصاريف ترجمة القوائم المالية (لشركة ... عن العام ٢٠٠٨ م)، من الوعاء الزكوي له، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بخصوص بند صافي خسائر شركة تابعة (شركة ...)، تحت التصفية لعام ٢٠٠٨ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- رفض استئناف المكلف بخصوص بند أرباح موزعة حال عليها الحول لعام ٢٠٠٨ م، وتأييد ما انتهى إليه القرار محمولاً على أسبابه الواردة في القرار الابتدائي في شأن ذلك البند.



استئناف

القرار رقم (٢٠٢١-٢١-٢١-٢١)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٦٣٩-١٨)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٢١

تفسير العقد (أي عقد) والبحث عن إرادة الأطراف المتعاقدة لا يقتصر على المعنى الحرفي للألفاظ الواردة فيه، بل إن المقاصد والمعاني تستخلص من السياق الواردة فيه تلك الألفاظ، ويستدل به على جوهر المعنى المقصود، والمعبر عن حقيقة إرادة أطرافه.

الوقائع

إنه في يوم الثلاثاء ٢٢/٠٩/١٤٤٢ هـ الموافق ٠٤/٠٥/٢٠٢١ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٠٨/٠٥/١٤٣٧ هـ، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض، رقم (٨) لعام ١٤٣٧ هـ، الصادر في القضية رقم (٣٦/٤) بشأن الربط الضريبي لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي: أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانياً: في الناحية الموضوعية:

تأييد وجهة نظر المصلحة في خضوع المكلف للضريبة بحكم أن العقد عقد إدارة.

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

أن المكلف يعترض على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد للهيئة في خضوع المكلف للضريبة باعتبار أن العقد المبرم بينها وبين شركة ... هو عقد خدمات فنية وليس عقد إدارة، ويؤكد المكلف على حقه في خضوعه للضريبة عن هذا العقد بنسبة أرباح تقديرية (٢٠%) فقط، باعتبار العقد محل النظر عقد خدمات فنية، وليس كما تم تكييفه من الهيئة بأنه عقد خدمات إدارية، بما يجعله وفق تكييف الهيئة له خاضعاً للضريبة بنسبة أرباح تقديرية تبلغ (٨٠%)، وتطلب الشركة نقض قرار اللجنة الابتدائية بهذا الخصوص.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فخطب المكلف بتاريخ ٠٥/١١/١٤٤١ هـ الموافق ٢٥/٠٦/٢٠٢٠ م لتقديم ما يود إضافته على الاستئناف محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة، أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، وكذلك تقديم جميع المستندات المؤيدة لدعواه، فلم يرد من المكلف إضافة على ما ورد في مذكرة استئنافه. كما ورد من الهيئة العامة للزكاة والدخل في تاريخ ٢١/٠٣/١٤٤٢ هـ، الموافق ٠٦/١١/٢٠٢٠ م، مذكرة أجابت فيها عن استئناف المكلف، بتأكيداها على وجهة نظرها المقدمة أمام اللجنة الابتدائية، وأن ما قدمه المكلف في لائحته الاستئنافية



لم يخرج في مضمونه عما سبق أن أبدته أمام اللجنة الابتدائية، وأجابت عنه الهيئة في حينه، وتمسك الهيئة بناءً على ذلك بالحيثيات الواردة في القرار الابتدائي، وتؤكد في ختام مذكرتها على طلبها برفض استئناف المكلف. وفي يوم الخميس بتاريخ ١٤٤٢/٠٦/٢٩ الموافق ٢٠٢١/٠٢/١١ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل للنظر في الاستئناف المقدم من قبل شركة ...، وبعد اطلاع الدائرة على وقائع الدعوى، وحيث إن محور الخلاف حول تحديد وتكييف طبيعة الأعمال والخدمات المقدمة من قبل شركة ... استناداً إلى العقد المبرم مع شركة ...، وحيث إن تحديد طبيعة ها العقد تتطلب الاطلاع عليه ودراسة بنوده، وحيث أسست الهيئة ربطها بالعدول عن إقرار المكلف وفقاً لقراءتها لبنود ذلك العقد؛ وعليه قررت الدائرة توجيه طلب إلى الهيئة بتزويد الدائرة بنسخة من ذلك العقد وملحقاته المستند عليها في ربطها خلال مهلة مدتها (١٠) أيام من تاريخ تبليغها بطلب الدائرة، وقد مضت المدة المحددة دون ورود إجابة.

كما ورد من الهيئة العامة للزكاة والدخل في تاريخ ١٤٤٢/٠٨/١٠ الموافق ٢٠٢١/٠٣/٢٣ م الاتفاقية المبرمة بين المكلف شركة ... مع شركة ...، تقديم خدمات فنية والتي حررت في تاريخ ٢٠٠٧/٠٦/٠٢ م، كما جاء تعريف الخدمات الفنية في البند (١-١) بأنها: "تعني المساعدة الفنية في مجالات أنظمة المياه ومياه الصرف في منطقة المملكة العربية السعودية من خلال (١) تعيين فرق خاصة من الخبراء طويلة وقصيرة الأجل وفق تفصيل أكبر في الجدول المرفق (أ) بهذه الاتفاقية، بما في ذلك الملحقات المرفقة به والمتضمنة الخدمات الفنية للمكلف ومنها: "إدارة الشبكة، إدارة توزيع العمل، إدارة بيانات ومعلومات الأصول، إدارة المشروعات والبرامج، إدارة معالجة المياه الصرف والوحل، المشورة الإدارية والتنظيمية في مرحلة الإنشاء، الإدارة والإشراف على العاملين، والرقابة على التكاليف".

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ تاريخ ١٤٤٢/٠٨/١٠ الموافق ٢٠٢١/٠٣/٢٣ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على القرار الابتدائي بشأن اعتبار العقد الموقع بين المكلف وبين شركة ... عقد إدارة وليس عقد خدمات فنية، وبعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم أمامها تبين أن القرار محل الطعن انتهى في نتيجة قضائه إلى تأييد الهيئة في خضوع المكلف للضريبة باعتبار العقد عقد إدارة، مما يجعل المكلف خاضعاً للضريبة عن هذا العقد وذلك بنسبة ربح تقديري (٢٠%) وليس (٨٠%)، ويتمسك المكلف بتكييف هذا العقد كعقد خدمات فنية، بينما ترى الهيئة أن العقد عقد خدمات إدارية.

وبتأمل الدائرة لما سبق، وبعد الاطلاع على العقد المبرم محل النزاع والملاحق التابعة له، اتضح للدائرة ورود كلمة "الإدارة" في العقد محل النزاع في مواضع متفرقة في سياق وصف الأعمال الفنية المقدمة من المكلف، في حين أشارت الفقرة (٢-٢) على أن مهام شركة ... تتمثل في تقديم خدمات فنية لشركة ...، وقد نصت تلك الاتفاقية صراحة على أن شركة ... لا تتدخل في التوجيه أو الإدارة أو التحكم أو الرقابة على العمل الذي يقوم به الخبراء التابعين والمعينين من قبل شركة ...، كما أنها لا تتحمل أي مسئولية أو التزام بشأن تنفيذ العمل الذي يقوم به أي خبير على أساس التوجيه أو الإدارة أو المراقبة الصادرة من قبل شركة ... إلى الخبراء؛ وعليه فإن كلمة "إدارة" وفق السياق الذي وردت فيه في



العقد - محل النزاع - لا يحتمل معنى الإدارة الذي أشارت إليه الهيئة، وحيث إن تفسير العقد والبحث عن إرادة الأطراف المتعاقدة لا يقتصر على المعنى الحرفي للألفاظ الواردة فيه، بل إن المقاصد والمعاني تستخلص من السياق الواردة فيه تلك الألفاظ، ويستدل به على جوهر المعنى المقصود والمعبر عن حقيقة إرادة أطرافه، وحيث إن الهيئة لم تقدم في دفعها ما يمكن معه الأخذ بالتأويل الذي توجهت إليه في دفعها، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة.

القرار

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 (...)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض رقم (٨) لعام ١٤٣٧ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (٤٣-٢٠٢٠-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٦٥٦-٢٠١٨-Z)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٢٢

ليس من مهمة الدائرة أن تبحث للمكلف عن جمع البينات والأدلة له، إذ إن وظيفتها الفصل في الخصومة بعد تمحيص الدليل المقدم والبيئة المدلى بها، والتحقق من صحتها في الوصول إلى ما يدعيه المكلف.

الوقائع

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤١/١١/٢٤ الموافق ٢٠٢٠/٠٧/١٥، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠٣/١٥، الموافق ٢٠١٦/١٢/١٤، من/شركة...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة، رقم (٢٣) لعام ١٤٣٧، الصادر في الدعوى رقم (١٦٥٦-٢٠١٨-Z) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من مقدمه المكلف/شركة...، على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٢ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

تأييد الهيئة في معالجتها لفروق الاستيراد للأعوام من ٢٠٠٩ م إلى ٢٠١٢ م، وفقاً لحثثيات القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

نعتز على الربط الزكوي الصادر عن الهيئة، وذلك لتسجيل فروقات الاستيراد باسم مؤسسة... التي تم دفع زكاتها للهيئة، ولم تسجل باسم شركة...، ويعود ذلك الخطأ غير المقصود إلى اختلاط الأمر لدى الموظف الذي يعمل مع المخلص الجمركي، مما أدى إلى خطأ في تسجيل الاستيرادات الخاصة بالشركة في سجلات المؤسسة.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ١٤٤١/٠٦/١٨، الموافق ٢٠٢٠/٠٢/١٢، عقدت الدائرة جلستها لنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم حضر: ...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيل الشركة المستأنفة كما حضر ممثلو الهيئة: ...، ...، بموجب تفويض الهيئة رقم (...). وتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩ هـ وحيث تبين للدائرة من خلال طلب الاستئناف المقدم من الشركة المستأنفة الإفادة بأنهم استلموا القرار محل الطعن بتاريخ ١٤٣٨/١/١٨ هـ، وحيث إنه بسؤال الدائرة لممثلي الهيئة بخصوص ما تم استنتاجه كتاريخ لتقديم الطعن على القرار محل الاستئناف من قبل الشركة وما إذا كان لديهم أي مستند ينفي صحة ذلك فأجابوا، بأنهم سيوافون الدائرة بما لديهم من وثيقة أو مستند أو قيد يبين تاريخ الاستلام للقرار بعد البحث - إن توفر ذلك - لدى البريد الخاص بالهيئة والبريد السعودي خلال أسبوعين من تاريخ هذه الجلسة.



بسؤال وكيل الشركة المستأنفة عن تاريخ استلامه للقرار محل الاستئناف فأجاب، بأنه لا يوجد لديه ما يثبت ذلك أمام الدائرة وأنه يطلب منحه مهلة للبحث عن المستند المبين لتاريخ استلام ذلك القرار، وعلى ذلك أقفل المحضر وقررت الدائرة تأجيل البت في القضية في ضوء ما يرد من أطرافها.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ١٤٤١/١١/٠٣ هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٦/٢٤ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لتداول الاستئناف المقدم من المكلف الواردة بياناته على نحو ما سبق إيراده، وبعد أن فرغت الدائرة من جلسة الاستماع الأولى المنعقدة بتاريخ ١٨/، الموافق ٢٠٢٠/٠٢/١٢ م، وبعد التداول بين أعضاء الدائرة في شأن قبول الاستئناف وحيث لم يثبت لدى الدائرة وجود مستند يتعين معه التثبت من وجود تاريخ محدد لتبليغ المستأنف بالقرار محل الطعن واستلامه له وعليه فإن تاريخ اعتراض المستأنف على القرار محل الطعن هو التاريخ الذي تم به إبلاغ المستأنف واستلامه للقرار، الأمر الذي يتقرر معه قبول استئناف المكلف على القرار محل الطعن، وحيث ثبت لدى الدائرة استيفاء الجانب الشكلي للمتطلب للنظر في الطعن المقدم ضد القرار محل الاستئناف على نحو ما سبق بيانه.

وحيث كان وجه النزاع بين الطرفين نزاعاً مستندياً قائماً على أساس فروق الاستيرادات التي يدعي المكلف أنها تخص منشأة أخرى (مؤسسة ...) وهي غير الشركة المكلفة وأن أساس ذلك الخطأ في بيانات الاستيرادات الجمركية كان بسبب خطأ المخلص الجمركي عند إنهائه لإجراءات دخول الإرساليات إلى البلاد بخلطه عند تحضير تلك البيانات بينما يخص الشركة المكلفة ومؤسسة ...، وحيث كان الأمر كما ذكر فإنه بعد تداول الدائرة تقرر لديها الطلب من الشركة المكلفة بتقديم ما لديها من مستندات تخص استيرادات الشركة المكلفة والمؤسسة المدعى باختلاط بيانات الاستيراد معها وذلك على نحو ما يأتي:

- ١- تقديم الإقرارات الخاصة بالأعوام محل الخلاف ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٢ م الخاصة بالشركة المكلفة والمؤسسة.
 - ٢- تقديم بيانات الاستيرادات الخاصة بالأعوام محل الخلاف ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٢ م الخاصة بالشركة المكلفة والمؤسسة.
 - ٣- تقديم مطابقة من الشركة المكلفة بخصوص المقارنة بين بيانات الاستيراد الجمركية الخاصة بالشركة المكلفة والمؤسسة مع الإقرارات الخاصة بكل من الشركة والمؤسسة للأعوام محل الخلاف، ومدى إظهارها لما يدعيه من أن الزيادة في مبالغ بيانات الاستيراد محل الإشكال لديه يقابلها نقص في تلك المبالغ الخاصة باستيرادات المؤسسة أو العكس.
- على أن يكون تزويد الدائرة بما طلبته من المكلف خلال (١٠) أيام من تاريخ إبلاغه بتقديم تلك الطلبات ومن ثم دراسة ما تم تقديمه من المكلف من قبل إدارة دراسات الاستئناف لإعطاء رأي بشأنها ومدى مطابقتها لما يدعيه المستأنف، وأقفل المحضر على ذلك.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، والأقوال التي تم الادلاء بها أمام الدائرة وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد انقضاء المهلة المحددة للمكلف لتقديم ما طلبته الدائرة منه، فقد تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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



ومن حيث الموضوع فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف وما تم الادلاء به أمام الدائرة من أقوال، وحيث إنه بعد تداول الدائرة في شأن المستندات التي قدمها المكلف بعد إمهاله والتي رفعها في النظام الآلي للأمانة العامة للجان الضريبية بتاريخ ٢٥/٠٦/٢٠٢٠ م، وحيث وجهت الدائرة المكلف بتقديمه مطابقةً تشمل المقارنة بين بيانات الاستيرادات الجمركية الخاصة بالشركة المكلفة، ومدى إظهارها لما يدعيه من أن الزيادة في بيانات الاستيراد محل النزاع يقابلها نقص في تلك المبالغ الخاصة باستيرادات المؤسسة أو العكس لكي يتم التحقق من صحة دعواه مشفوعةً بالإقرارات محل الخلاف لكل من الشركة والمؤسسة، وحيث كان ما قدّمه المكلف هي مجموعة من بيانات الاستيراد الخاصة بالسنوات محل الخلاف ومجموعة من الفواتير وكشوفات لحسابات مختلفة إضافة إلى إقرارات الشركة، وحيث لم يقدم المكلف ما طلب منه لكي يتسنى للدائرة التثبت مما يدعيه بأن تلك الفروقات في الاستيراد معزوة إلى وجود الاختلاط بين استيرادات الشركة المكلفة والمؤسسة، وحيث لم يقدم المكلف جدول المطابقة الذي يظهر استيرادات كل من الشركة والمؤسسة في أعوام الخلاف، ويبين بذلك للدائرة سلامة ما يدعيه، وحيث كان تقديم بيانات الاستيراد دون إبداء وجهة نظر المكلف لتدعيم موقفه يتأكد معه لدى الدائرة عجز الشركة المكلفة بنفي دلالة الظاهر بوجود فروقات بيانات الاستيراد المسجلة باسم الشركة، وحيث إنه ليس من مهمة الدائرة أن تبحث للمكلف عن جمع البينات والأدلة له، إذ إن وظيفتها الفصل في الخصومة بعد تمحيص الدليل المقدم والبيئة المدلى بها، والتحقق من صحتها في الوصول إلى ما يدّعيه المكلف، وحيث إن مجرد تزويد الدائرة ببيانات غير مترابطة، ولا تؤدي إلى اعتبارها دليلاً موصلاً للحسم في موضوع الخلاف، وكان من الواجب على المكلف أن يقوم بالدور المفترض عليه لإيضاح أدلته للدائرة لتأكيد مطابقة فروقات الاستيراد بما يدّعيه باختصاص كلٍّ من الشركة والمؤسسة بنصيب كلٍ منها عن طريق جدول المطابقة الذي طلبته الدائرة لتلك البيانات الخاصة بالشركة والمؤسسة لكي تتمكن من تحقيق دفعه، وهو ما لم يقدم به المكلف. وحيث كان الحال كما ذكر، فقد قررت الدائرة رفض استئناف الشركة المكلفة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في شأن البند محل الخلاف.

القرار

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 (...)، ضد القرار رقم (٢٣)، لعام ١٤٣٧ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة.
ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في شأن بند فروقات الاستيراد للأعوام محل الخلاف، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (١٠٧-٢٠٢٠-٢٠٢٠-IAR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٢٣

من حق الشركة المكلفة أن تطالب بما تراه متوافقاً مع ما يقتضيه واجب الحفاظ على أموال الشركة بعدم دفع ما يفوق المقدار المتوجب عليها أدائه إلى الهيئة.

الوقائع

إنه في يوم الأربعاء ١٨/٣/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/٠٤م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠٦هـ، من/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض، رقم (١٢) لعام ١٤٣٨هـ، الصادر في القضية رقم (٣٧/١٥) المقامة من شركة ... في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة ...، على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م.
ثانياً: وفي الموضوع:

تأييد المكلف في عدم إخضاع نسبة مشاركة مؤسسة ... غير المباشرة في رأس مال شركة ...
وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

تستأنف الهيئة على ما انتهى إليه القرار الابتدائي، وذلك بالنظر إلى أن الآراء والفتاوى الشرعية تركز على أصل عام مفاده أن تلك الأموال التي لا تتركى هي الموصوفة بأنها أموال خيرية معدة للإنفاق على أوجه البر ولكونها غير مملوكة لأحد، إذ الواقع أن الهيئة لا تطالب المؤسسات الخيرية بالزكاة لكن تطالب الشركات التجارية المستثمر فيها بالزكاة، ولأن الفتوى لم تأت في هذا الصدد على إعفاء نسبة ما تملكه المؤسسات الخيرية في الشركات التجارية إذ الشركة المكلفة قائمة باستقلال في ذمتها المخصصة للنشاط التجاري، فهي ليست مؤسسة خيرية مما يعني وجوب إخضاع جميع أموالها للزكاة، كما أن المفترض أن من يقدم طلب الإعفاء هي الشركة التي تم استثمار حصة المؤسسة الخيرية فيها بشكل مباشر، وهي شركة ...، فهذه الشركة، شركة تجارية قدمت إقراراتها السابقة دون أي مطالبة بالإعفاء، ومطالبة الشركة المستأنفة، مطالبة لا تخصها والقول بغير ذلك سيعترب عليه سلسلة لا تنتهي من الإعفاءات مبنية على ذلك الأساس التي تدعي الشركة المكلفة بوجوده بحقها من الإعفاء لمشاركة جهة خيرية بشكل غير مباشر في رأس مالها، عند احتساب الوعاء الزكوي عليها.



وبعد الاطلاع على اللائحة الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة العامة للزكاة والدخل، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه لا تأثير على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف 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، لما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار، ولا ينال من ذلك ما وجهته الهيئة من أسباب للنعي على القرار بالقول بأن الشركات التجارية قائمة باستقلال بذمتها، فهي ليست مؤسسة خيرية وذلك أن استخلاص الهيئة للمال الذي يكون داخلياً ضمن حساب الجهة الخيرية في الشركات المستثمر فيها مباشرة أو المستثمر فيها بشكل غير مباشر لا يعد أمر صعباً أو مستحيلاً بعد التحقق مما يقدمه المكلف في إقراراته بشأنها لإثبات تلك المساهمة أو الاستثمار من الجهة الخيرية، حيث يمكن تتبع أثر وجود استثمار المؤسسات الخيرية في الشركات التجارية وحسم حصتها من الوعاء الزكوي للمكلفين اللذين تتأثر طريقة احتساب الزكاة عليهم بوجود مقدار مساهمة ومشاركة الجهة الخيرية فيها بصورة مباشرة أو غير مباشرة، كما لا ينال من نتيجة القرار الادعاء بأن شركة ... وهي الشركة المستثمر فيها مباشرة من الجهة الخيرية لم تطالب بالإعفاء والاستنتاج من ذلك أن تكون مطالبة الشركة المكلفة مطالبة لا تخصهم على حد ما تدعيه الهيئة، إذ إن من حق الشركة المكلفة أن تطالب بما تراه متوافقاً مع ما يقتضيه واجب الحفاظ على أموال الشركة بعدم دفع ما يفوق المقدار المتوجب عليها أدائه إلى الهيئة، ما دام أن سبب تلك المطالبة قائم على باعث مشروع، ولا يضير في ذلك الاستنتاج عدم مطالبة الشركة المستثمر فيها مباشرة بما قد يكون لها من حق أمام الهيئة في حسم مبلغ المساهمة والمشاركة من الجهة الخيرية في رأس مال الشركة؛ وعليه خلصت الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة لعدم قيامه على سبب صحيح، مما يتعين معه تأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة.

القرار

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه الهيئة العامة للزكاة والدخل، ضد القرار رقم (١٢) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



بالنظر إلى أنه شريك في شركة ...، وأن عملية التأجير من قبله تعد عملاً تجاريًا بموجب ما هو مستنتج من نص نظام المحكمة التجارية الذي يعتبر شراء العقار أو بيعه وتأجيره خارجًا عن العمل التجاري إذا كان ذلك للاستعمال الشخصي، وهو ما لا يتحقق في عملية التأجير التي قام بها المكلف مما يستلزم معه إضافة مبلغ التأجير الذي استلمه المكلف إلى وعائه الزكوي.

وبعد الاطلاع على مذكرة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة العامة للزكاة والدخل، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لما ورد في لائحة الاستئناف وبعد النظر في القرار الابتدائي محل الطعن، تبين لها أن ذلك القرار أقام قضاءه على أساس أنه لم يثبت أن المبلغ المستلم كان متداخلاً مع نشاط المكلف الذي تم عليه الربط والمتمثل في نشاط المؤسسة المملوكة للمستأنف ضده، وذلك بعد أن حققت اللجنة مصدرة القرار تلك المسألة ولم تقدم الهيئة ما يثبت ذلك لكي يتقرر الاستجابة لطلبها بإضافة المبلغ إلى الوعاء الزكوي، وحيث لم تقدم الهيئة أي مستند أو قرينة معتبرة يستدل بها على دخول نشاط المؤسسة المملوكة للمكلف وارتباطه باستلام مبالغ الإيجارات مع أعمال المؤسسة، وحيث إنه لا تأثير على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تعني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، لما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار، ولا ينال من ذلك ما وجهته الهيئة من أسباب للنعي على القرار بالادعاء بأن الذمة المالية لمالك المؤسسة وذمة المؤسسة وأموالها ذمة واحدة وكيان واحد، وذلك لأن الواجب الزكوي المتعين جبايته نظاماً مرتبطاً بالنشاط التجاري للمكلف من خلال أعمال مؤسسته وحيث لم يثبت علاقة نشاط المؤسسة باستلام تلك المبالغ فلا يكون مثل ذلك الدفع صحيحاً لتقرير ما تدعيه الهيئة بإضافة مبلغ الإيجارات المستلمة إلى الوعاء الزكوي الذي يتعلق بنشاط المؤسسة، كما لا يقدح في سلامة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة الزعم بأن تلك العملية المرتبطة باستلام مبالغ الإيجارات من قبل مالك المؤسسة تمثل عملية تجارية، على نحو ما تدعيه الهيئة وما تدعم به قولها من أن نظام المحكمة التجارية يعتبر ذلك التأجير عملاً تجاريًا عندما لا يكون الغرض منه الاستعمال الشخصي، لأن الغرض من تفصيل ما يعد تجاريًا تبعاً لأحكام ذلك النظام هو انطباق قواعد النظام التجاري على القائمين بتلك الأعمال، كما أنه حتى بافتراض صحة استنتاج الهيئة باعتبار أن ذلك العمل يعد عملاً تجاريًا، فإن ذلك الادعاء لا شأن له بتقرير إدخال مبالغ الإيجارات ضمن الوعاء الزكوي للمكلفين مباشرة



دون النظر في ارتباط تلك المبالغ بالوعاء الزكوي للمكلف، وهي المؤسسة التجارية التي تمارس نشاطاً لم تثبت الهيئة ارتباط استلام المبالغ بهك وعليه خلصت الدائرة الى تقرير اعتبار استئناف الهيئة غير قائم على سند صحيح من الواقع والنظام متعيناً رفضه.

القرار

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه الهيئة العامة للزكاة والدخل، ضد القرار رقم (١)، لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة.
ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من عدم إضافة مبلغ (٤٤,٤٣٠,٧٣٠) ريال، إيجارات مستلمة من ... للوعاء الزكوي للمكلف مؤسسة ...، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (١٨-٢٠٢١-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٢٥

من المقرر أن النية إذا ترددت بين الاقتناء وبين المتاجرة فترجح نية الاقتناء.

الوقائع:

إنه في يوم الخميس الموافق ١٥/٦/١٤٤٢هـ، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٣/١/١٤٣٧هـ، من/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٣٦) لعام ١٤٣٦هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٣٦/٢٣) المقدم من المكلف/ شركة ... في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، وذلك بشأن الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٠م، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المكلف/ شركة ... من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة. ثانياً: وفي الناحية الموضوعية:

أولاً: انتهاء الخلاف في بند فرق صافي الأصول الثابتة للحيثيات الواردة في القرار.

ثانياً: انتهاء الخلاف في بند فرق أرباح مدورة للحيثيات الواردة في القرار.

ثالثاً: انتهاء الخلاف في بند خدمات اشراف في من جهات متعددة للحيثيات الواردة في القرار.

رابعاً: رفض اعتراض المكلف على بند استثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع للحيثيات الواردة في القرار.

خامساً: قبول اعتراض المكلف بالأغلبية على بند استثمارات في ممتلكات عقارية، للحيثيات الواردة في القرار.

سادساً: انتهاء الخلاف في بند خطأ تجميعي للحيثيات الواردة في القرار.

سابعاً: فيما يخص بند الاستثمارات الخارجية: رفض اعتراض المكلف على القروض وقبوله بالأغلبية على الاستثمارات العقارية، للحيثيات الواردة في القرار.

ثامناً: انتهاء الخلاف في بند الضريبة المستقطعة، للحيثيات الواردة في القرار.

تاسعاً: رفض اعتراض المكلف بالأغلبية على بند احتساب الزكاة على صافي الربح المعدل (الأعلى) وليس على وعاء الزكاة (الأقل) للحيثيات الواردة في القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت الاعتراض على ما جاء في القرار الابتدائي في شأن بندي الاستثمارات في ممتلكات عقارية والاستثمارات الخارجية ملخصاً فيما يأتي:



فيما يتعلق ببند (استثمارات في ممتلكات عقارية)، ذكرت الهيئة أنها رفضت حسم استثمارات عقارية من وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٨ م والبالغة (٢٨,٥٤٨,٤٧٠) مليون ريال، لأنه تبين لها بعد الرجوع إلى القوائم المالية لعام ٢٠٠٨ م إيضاح (٩)، أن الاستثمارات العقارية تتمثل في قيمة قطعة أرض تم اقتناؤها من قبل إحدى الشركات التابعة لأغراض تحقيق عائد من تأجيرها أو لتحقيق مكاسب رأسمالية، كما أن هذا الاستثمار لم يظهر بالقوائم المالية لعامي ٢٠٠٩ م، ٢٠١٠ م وأن عبارة (أو لتحقيق مكاسب رأسمالية) الواردة بالإيضاح تفصح عن نية التجارة بالبيع عند وجود سعر مناسب وهذا دليل على أنها ليست بغرض الاقتناء وأنها بغرض المتاجرة، ومن ثم فلا تحسم من الوعاء الزكوي، تطبيقاً للفتوى الشرعية (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/٠١/٢٠ هـ، وكذلك الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤ هـ، كما أن اللجنة أوردت في حيثيات قرارها عبارة (تبين عدم خلوص نية التجارة لدى المكلف بالنسبة لهذه الاستثمارات)، دون الاطلاع على المستندات المؤيدة لاقتناء هذه الاستثمارات لاستيضاح طبيعتها ومدتها واطلعت فقط على الايضاح رقم (٩) للقوائم المالية.

وفيما يتعلق ببند (الاستثمارات الخارجية)، ذكرت الهيئة أنها لم تقم بحسم استثمارات عقارية حيث تبين أن البند عليه حركة عام ٢٠١٠ م بمبلغ (١٣٨,١٣٩) ريال، طبقاً لقائمة التدفق النقدي ولهذا فهو ليس من عروض الفنية التي تحسم من وعاء الزكاة وإنما عروض تجارة تجب فيه الزكاة شرعاً تطبيقاً للفتوى رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/٠١/٢٠ هـ وكذلك الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤ هـ، وأشارت الهيئة إلى أن القرار الابتدائي نص على أنه: "تبين عدم خلوص نية التجارة لدى المكلف بالنسبة لهذه الاستثمارات وذلك باطلاعها على الايضاح رقم (٢) من القوائم المالية"، دون اطلاع اللجنة على سند اقتناء هذه الاستثمارات لاستيضاح طبيعتها ومدة اقتنائها.

كما قامت الشركة المستأنف ضدها، بتقديم ردها على لائحة استئناف الهيئة بموجب مذكرة رد ملخصة فيما يلي: فيما يتعلق بردها على استئناف الهيئة في بند (استثمارات في ممتلكات عقارية)، أفادت الشركة المستأنف ضدها بأنها قامت خلال عام (٢٠٠٨ م) بالاستثمار في شركة ... بنسبة (٣٦,٦٧%)، وعند إعداد القوائم المالية للشركة لعام (٢٠٠٨ م)، تم تصنيف الأرض المملوكة من قبل شركة ... (الشركة المستثمر فيها) ضمن بند استثمارات في ممتلكات عقارية، ثم في عام (٢٠٠٩ م)، قامت الشركة بإعادة تصنيف بند الاستثمارات في ممتلكات عقارية ضمن بند الاستثمارات في الشركات الزميلة، وذلك لأغراض توحيد القوائم المالية، علماً بأن هذا الاستثمار لا يزال مدرجاً في القوائم المالية للشركة للسنتين المنتهيتين في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م والسنوات اللاحقة، وبناء عليه يؤكد المكلف على أن الاستثمارات العقارية لم يتم بيعها أو التصرف فيها ولا تزال مدرجة في القوائم المالية المدققة ضمن بند الاستثمارات في الشركات الزميلة، وليس كما جاء في وجهة نظر الهيئة، وبالتالي فإن هذه الاستثمارات العقارية تمثل استثمارات طويلة الأجل وتم الاحتفاظ بها كعروض قنية، كما أجابت الشركة على ما ذكرته الهيئة بأن عبارة (لتحقيق مكاسب رأسمالية) الواردة في الإيضاح رقم (٩) في القوائم المالية لعام ٢٠٠٨ م، دليل على نية الشركة بأن الاستثمار المذكور يعد لغرض المتاجرة وليس لغرض الاقتناء، وأن استشهداد الهيئة بالعبارة الواردة في الإيضاح رقم (٩) يعتبر في غير محله، حيث إنه وباتباع نفس منطق الهيئة، في اعتبار أن عبارة (لتحقيق مكاسب رأسمالية) هي افصاح عن نية الشركة بأن الاستثمار المذكور يعد لغرض المتاجرة، فإنه في حال قامت الشركة ببيع هذه الاستثمارات فإنه لا يلغي نية الشركة بالاحتفاظ بالاستثمارات العقارية كعروض قنية، علماً بأنه تم التأكيد بأن الاستثمار المذكور لا يزال موجوداً ضمن بند الاستثمار في شركات زميلة ولم يتم بيعه أو التصرف فيه. وفيما يتعلق بردها على استئناف الهيئة في بند (الاستثمارات الخارجية)، أجابت الشركة المستأنف ضدها بأن الهيئة أشارت في استئنافها بأنها لم تقبل حسم رصيد الاستثمارات العقارية من وعاء الزكاة للشركة الخارجية المستثمر فيها لعامي (٢٠٠٩ م) و (٢٠١٠ م) البالغ (٢,٦٩١,٩٤٧) ريال و (٢,٥٥٣,٨٠٨) ريال على التوالي، نظراً لأن البند عليه حركة خلال عام (٢٠٢٠ م) بمبلغ (١٣٨,١٣٩) ريال طبقاً لقائمة التدفقات النقدية وهذا دليل على أنها



ليست لغرض الاقتناء، وتطلب الشركة تأييد قرار اللجنة الابتدائية بقبول خصم الاستثمارات العقارية من وعاء الزكاة للشركة الخارجية المستثمر فيها، حيث ينطبق على هذا البند ما ينطبق على الاستثمارات العقارية المستأنف عليه من الهيئة في الشركة التابعة من كونها ليست عروض تجارة.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فورد للدائرة من الهيئة مذكرة إلحاقه، ذكرت فيها الهيئة فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في ممتلكات عقارية)، أن اللجنة أغفلت ما ورد في الإيضاح رقم (٩) للقوائم المالية الذي جاء فيه (أو لتحقيق مكاسب رأسمالية)، وأن المكلف لم يقدم مستندات مؤيدة تثبت أن استخدام هذه الاستثمارات هو مماثل لاستخدام الأصول الثابتة مثل إنشاء سكن للموظفين أو مكاتب إدارية للشركة أو حتى مشروعات عقارية بغرض الإيجار كالعناصر السكنية وغير ذلك مما يمكن أن يطلق عليه أصولاً ثابتة، وذلك طبقاً للشروط الواردة في المادة (الرابعة) من لائحة جباية الزكاة، البند (ثانياً) التي نصت على أنه (يحسم من الوعاء الزكوي الآتي منها الفقرة (١) الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي:....ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف-مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية- وأن تكون مستخدمة في النشاط)، كما ذكرت الهيئة فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الخارجية)، بأنها لا تعلم ما هو الأساس الذي بنت عليه اللجنة قرارها في عدم خلوص نية التجارة لدى المكلف، وتذكر الهيئة أن الصحيح هو أن هذه الاستثمارات ليست لغرض القنية بل لغرض التجارة ويدل على ذلك حركة البند، بالإضافة إلى أن المكلف لم يقدم المستندات الثبوتية على ما يدعيه، وفي حالة عدم إثبات ما يدعيه، فإنه يحق للهيئة عدم حسنها من الوعاء استناداً إلى نص المادة (٢٠) من لائحة جباية الزكاة التي تنص على أن عبء الإثبات يقع على عاتق المكلف في صحة ما يرد في إقراره.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع: فإنه وبخصوص استئناف الهيئة بشأن (استثمارات في ممتلكات عقارية)، وبعد تأمل الدائرة فيما قدم من استئناف حول هذا البند، يتبين أن استئناف الهيئة يكمن في طلبها عدم حسم بند استثمارات في ممتلكات عقارية من الوعاء الزكوي كونها من عروض التجارة، بينما ترى الشركة المستأنف ضدها بأن تلك الاستثمارات من عروض القنية جائزة الحسم، وحيث ثبت للدائرة أن تلك الاستثمارات مصنفة ضمن الموجودات غير المتداولة فتخلص الدائرة إلى عدم وجود نية المتاجرة في تلك الاستثمارات حين اقتنائها، ولا ينال من ذلك ما أوردته الهيئة من أن المكلف قد تخلص من تلك الاستثمارات في السنة اللاحقة، وأن ذلك يعد قرينة على أن النية هي المتاجرة، وحيث إنه من المقرر أن النية إذا ترددت بين الاقتناء وبين الاتجار فترجح نية الاقتناء، حيث إن النية الجازمة للمتاجرة بتلك الأموال شرط لوجوب الزكاة فيها، وحيث إن للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف فيما قرره في شأن البند محل النظر دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، حيث إن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه في تقرير حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف، وحيث لم تلحظ



الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها خلصت الدائرة إلى تقرير رفض استئناف الهيئة، وتأييد ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن الاستثمارات العقارية المضمنة في بند (الاستثمارات الخارجية)، فإنه بعد تأمل الدائرة فيما قدم من استئناف حول هذا البند، يتبين أن اعتراض الهيئة يكمن في الاعتراض على ما قرره اللجنة في تأييد المكلف في حسم الاستثمارات الخارجية فيما يتعلق بالاستثمارات العقارية، وتطلب عدم حسم هذا البند من الوعاء الزكوي كونه من عروض التجارة، بينما ترى الشركة المستأنف ضدها، أن تلك الاستثمارات من عروض القنية جائزة الحسم، وحيث ثبت للدائرة أن تلك الاستثمارات مصنفة ضمن الموجودات غير المتداولة فتخلص الدائرة إلى عدم وجود نية المتاجرة في تلك الاستثمارات حين اقتنائها، ولا ينال من ذلك ما أورده الهيئة من وجود حركة على تلك الاستثمارات بالنقص في السنة اللاحقة، وأن ذلك يعد قرينة على أن النية هي المتاجرة، وحيث إنه من المقرر أن النية إذا ترددت بين الاقتناء وبين الانحياز فترجح نية الاقتناء، حيث إن النية الجازمة للمتاجرة بتلك الأموال شرط لوجوب الزكاة فيها، وحيث إن للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف فيما قرره في شأن البند محل النظر دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، حيث إن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه في تقرير حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها خلصت الدائرة إلى تقرير رفض استئناف الهيئة، وتأييد ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ الهيئة العامة للزكاة والدخل ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٣٦) لعام ١٤٣٦ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (استثمارات في ممتلكات عقارية)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمارات الخارجية)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (١٧٦-٢٠٢١-٢٠١٢-٢٠١٢)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢٠-٢٠٢٩-١٢٤٢٩)

المبدأ رقم ٢٦

صدور الربط من الهيئة في تاريخ معين لا يعني بالضرورة بأنه تم إبلاغ المكلف بذات التاريخ الذي صدر فيه الربط، ما لم تؤيد تلك الدعوى بينة يمكن الاستناد إليها في تقرير ثبوت التبليغ بالربط على المكلف في تاريخ صدوره.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ١٦/١/١٤٤٣هـ الموافق ٢٤/٨/٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٧/٧/١٤٤١هـ الموافق ١٢/٣/٢٠٢٠م من/ شركة ...، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (٢٠٢٠-٢٠٢٠-٢٠٢٠)، في الدعوى رقم (١٥-٢٠١٨-٢٠٢٠)، والمقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

- عدم قبول دعوى شركة ...، سجل تجاري (... المتعلق بالربط الزكوي من عام ٢٠٠٤م حتى عام ٢٠١١م شكلاً، لفوات المدة النظامية.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
أن المكلف لم يتسلم الربط في حينه لظروف خارجة عن إرادته متعلقة بإجراءات البريد، ووجود مستندات رسمية ضمن مرفقات الدعوى تؤكد قبول الهيئة للاعتراض من الناحية الشكلية، كما أن الهيئة قبلت الاعتراض ولن تدفع بأي دفع شكلي في مراحل إعادة الربط أو أمام لجنة الفصل، كما أوضح المكلف بأن الربط الزكوي تضمن وعاء غير مستحق يتمثل في احتساب أرباح جزافية على أربعة عقود حكومية تم إلغائها بعد توقيعها ولم تنفذ، وبناء على ما سبق، يطلب المكلف إلغاء قرار اللجنة الابتدائية وإصدار ربط معدل على ضوء ما تم تقديمه لدى الأمانة العامة للجان الضريبية.

وتمت مخاطبة المستأنف ضده (الهيئة) عن طريق البوابة الإلكترونية الخاصة بالأمانة العامة للجان الضريبية بتاريخ ١٤٤١/١١/٠٤هـ الموافق ٢٥/٦/٢٠٢٠م، لتزويدها بالرد على الاستئناف، فورد منها مذكرة بتاريخ ١٤٤١/١١/٠٦هـ الموافق ٢٧/٦/٢٠٢٠م، تضمنت تأكيد الهيئة على وجهة نظرها الواردة في المذكرة المقدمة أمام لجنة الفصل، وتطلب رفض استئناف المكلف وتأييد قرار لجنة الفصل فيما انتهى إليه.

وفي يوم الخميس ١٧/٩/١٤٤٢هـ الموافق ٢٩/٤/٢٠٢١م، قررت الدائرة عقد جلسة ترفع إلكتروني مدة (١٠) أيام، فمضت المدة المحددة دون تقديم إضافة إلى ما ورد من طرفي الاستئناف، فورد من المكلف مذكرة إلحاقه تضمنت الإشارة إلى صدور حكم المحكمة التجارية بالدمام رقم (١٧٤٤) لعام ١٤٤١هـ المتضمن انقضاء الشركة بقوة النظام.



وفي يوم الأحد ١٠/١١/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٠/٠٦/٢٠٢١ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث إن المدد النظامية المقررة لتقديم الاعتراض تبدأ من تاريخ علم المكلف بالربط أو ما يفترض علمه به، وحيث لم تقدم الهيئة ما يثبت تاريخ استلام المكلف لخطاب الربط محل الاستئناف، مما يثبت معه صحة وسلامة موقف المكلف، ولا ينال من ذلك ما استندت إليه دائرة الفصل من تبلغ المكلف بخطاب الربط بتاريخ صدوره، حيث إن تاريخ صدور قرار الربط لا يتحقق به علم المكلف به، مالم يؤيد بيينة يمكن الاستناد إليها في تقرير علمه بصور خطاب الربط؛ الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى إلغاء القرار الابتدائي وإعادة القضية إلى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام لنظرها موضوعاً.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة...، سجل تجاري (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (٢٠٢٠-٢-ZD).

ثانياً: وفي الموضوع:

- إلغاء القرار الابتدائي وإعادة القضية إلى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام لنظرها موضوعاً، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (١٥٥-٢٠٢١-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢٠-١٣٣١٤-Z)

المبدأ رقم ٢٧

نية المتاجرة بالمشاريع تكون بتحري الربح بالمشروع لا بقصد التخلص من المشروع بخسارة.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤٢/١٢/٢٤ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٨/٣ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤١/٠٨/٠٤ هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٣/٢٨ م من/ شركة ...، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (٤-٢٠٢٠-IRF)، الصادر في الدعوى رقم (Z-١٦٧-٢٠١٨)، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

- رفض اعتراض المدعية/ شركة ... سجل تجاري رقم (...) على عدم قيام المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بحسم بند الانشاءات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١٢ م إلى ٢٠١٥ م.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- أن المكلف يستأنف قرار اللجنة الابتدائية في تأييدها لقرار الهيئة بعدم حسم بند الانشاءات تحت التنفيذ من وعاء الزكاة للأعوام من ٢٠١٢ م حتى ٢٠١٥ م، حيث يطالب المكلف بقبول حسم تكلفة المشاريع تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي (١..، ٢) للأعوام محل الطعن، وقبول حسم مشروع (٣) من الوعاء للأعوام ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م و ٢٠١٤ م، ويستند المكلف بأن نشاط التأجير هو أحد الأنشطة الرئيسية للمكلف، وأما ما ورد بالإيضاح رقم (٧) للقوائم المالية للشركة لعام ٢٠١٢ م، يتضمن رصيد المشروعات تحت التنفيذ قيمة أرض تم شراؤها من أحد المساهمين مرهونة لصالح أحد البنوك وغير مسجلة باسم المكلف وأن الأرض الخاصة بالمشروع رقم (١) مسجلة باسم أحد الشركاء، فإن حقيقة الأمر أن المكلف امتلك قطعة أرض (مشروع ... ١) ورهن الأرض للبنك ... للحصول على تمويل ومن ثم تم نقل التمويل للبنك ...، ومرفق مشهد يفيد بملكية الأرض. وأما بشأن ما ورد بالمحضر الميداني ببيع جزء من مشروع رقم (١) لشركة ... وبيع كامل المشروع رقم (٣)، فإن سبب البيع هو حاجة المكلف للسيولة وذلك لتمويل المشروع رقم (١) فتم بيع جزء من المشروع لشركة شقيقة، وأما مشروع رقم (٣) فقد اضطر المكلف لبيعه بالكامل بخسارة محققة لحاجته للسيولة.



وتتمت مخاطبة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك أكثر من مره للرد على استئناف المكلف، إلا أنه لم يرد أي جواب من الهيئة.

وفي يوم الخميس ٢٤/٠٩/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٥/٠٦ م، قررت الدائرة عقد جلسة ترفع إلكتروني مدة (١٠) أيام، فوردت من المكلف مذكرة إلحاقه بتاريخ ١٤/٠١/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٥/٢٦ م، يؤكد فيها على أن المشروع رقم (٣)، هو مشروع... للتأجير وقد تم شراء الأرض في ٢٠١٢/١٢/٣١ م، وأن المشروع كان منذ البداية تطوير مبنى سكني وتجاري كاستثمار طويل الأجل بغرض القنية، واضطرت الشركة لبيع المشروع بخسارة في عام ٢٠١٥ م. كما تضمنت المذكرة عددًا من المستندات المؤيدة لما قدمه المكلف في لائحة استئنافه.

وفي يوم الخميس ١٤/١١/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٦/٢٤ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وبالإطلاع على القوائم المالية للشركة المستأنفة، وما ورد في محضر الفحص الميداني للمستأنف ضدها والمستندات المرفقة، يتبين أن المشاريع تحت التنفيذ للسنوات محل الاعتراض تتمثل في ثلاثة مشاريع، على النحو الآتي:

أ- مشروع (...) (١) حيث يتضح أن الأرض المسجلة باسم الشريك/... تم شراؤها من قبل الشركة وذلك مقابل (٥٣,٠٧٥,٣٧١) ريال وحيث قامت الشركة بالحصول على قرض من البنك... ورهن الأرض لصالح البنك مقابل التمويل وفقاً لاتفاقية شراء الأرض الموقعة بين كل من البائع (الشريك) والمشتري (الشركة) بتاريخ ٢٠١٠/٤/٢٢ م (مرفق رقم ١٠)، كما يؤكد ملكية الأرض للشركة الخطاب الصادر من البنك... -الذي تم نقل التمويل إليه- بأن قطعة الأرض بالصك رقم (...) هي ملك شركة... وهي مرهونة لدى شركة... نظير التسهيلات الممنوحة للشركة وفقاً للخطاب المرفق، وتُعد الإقرارات المرفقة قرينة يترجح معها ملكية الشركة للأرض وأن عدم تمكن الشركة من تسجيل ملكية الأرض للشركة بسبب رهنها للبنك... والحال ما ذكر، لا ينفي ظاهر ملكية الشركة لها الأمر الذي يتقرر معه عدم الركون لمجرد عدم تسجيل الملكية باسم الشركة لتسويق إدخال قيمتها أو جزء منها ضمن الوعاء الزكوي للشركة، ولا ينال من ذلك دفع المستأنف ضدها بحدوث واقعة بيع لجزء من المشروع (...) (١) لإحدى الشركات الزميلة بتاريخ ٢٠١٣/١٢/٢٥ م واعتبار المشروع مُعدداً للاتجار وليس للاستثمار طويل الأجل، حيث إن الجزء المباع يعادل ما نسبته (٢٣%) فقط من مساحة المشروع، وحسب ما تدفع به المستأنفة لحاجتها للسيولة ذلك الوقت، ويؤكد نية الشركة لاستثمار المشروع محضر اجتماع مجلس الإدارة رقم (...) وتاريخ ٢٠١٧/٤/١٧ م والذي أكد على عرض مشروع (...) (١) للتأجير، وكذلك خطاب المستأنفة الصادر لوزارة الثقافة والاعلام رقم (...) وتاريخ ٢٠١٤/١٠/٢٨ م المتضمن عرض تأجير المبنى الواقع بالمشروع، وتعد هذه الخطابات قرينة يترجح معها أن الأصل هو للاستثمار طويل الأجل وليس لغرض الاتجار. ب- مشروع (...) (٢) حيث يتضح أن الشركة تملك أرض المشروع بموجب الصك رقم (...) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٢٩ هـ ولا زالت الشركة تحتفظ بالمشروع ووفقاً لمحضر اجتماع مجلس الإدارة رقم (...) بتاريخ ٢٠١٧/٤/١٧ م فقد تم اتفاق الشركاء على عرض مشروع (...) (٢) للإيجار، ويؤكد ذلك العرض التأجيري الصادر لمدينة... بتاريخ ١٤٤٠/١٠/٩ هـ وحيث إن الثابت تحقق ملكية الأرض للشركة المستأنفة واحتفاظها بالمشروع لكامل الأعوام محل الاعتراض فلا يوجد مسوّغ لدى المستأنف ضدها بعدم حسم قيمة هذا المشروع من الوعاء الزكوي. ج- مشروع (...) (٣) حيث يتضح بأنه تم شراء الأرض بتاريخ



٢٠١٢/١٢/٣١ م وتم بيع المشروع بالكامل في عام ٢٠١٥ م وذلك بخسارة محققة تبلغ (٤١٨,٨٣٢) ريال لأحد الشركاء - وفقاً لقائمة الدخل لعام ٢٠١٥ م- وذلك بسبب حاجة الشركة للسيولة لتمويل (مشروع ... ١) وفقاً لدفع المستأنفة، ويُعد بيع العقار بخسارة قرينة على حاجة الشركة للسيولة وعدم وجود نية للإتجار، حيث إن نية الاتجار بالمشايخ تكون بتحري الربح بالمشروع لا بقصد التخلص من المشروع بخسارة، ويؤكد ذلك احتفاظ الشركة بالمشروع لمدة تزيد عن (عامين ونصف) قبل التخلص منه، وبالاطلاع على عقد تأسيس الشركة، وكذلك النظام الأساسي للشركة، والسجل التجاري، والإفصاحات الملحقه للقوائم المالية للشركة يتضح ما نصّه بأن أحد أنشطة الشركة هو (الايجار لصالح الشركة) مما يترجح معه أن نشاط الشركة ليس فقط البيع وانما أيضاً للاستثمار، عطفاً على وجود ضخ استثماري مستمر برصيد المشروعات تحت التنفيذ وفقاً للقوائم المالية محل الاعتراض وذلك أيضاً قرينة على وجود نية استثمارية للمشروعات محل الاعتراض و أنها ليست للبيع والتخارج منها، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة إلى قبول استئناف الشركة ونقض القرار محل الطعن.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، السجل التجاري (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (٤-٢٠٢٠-IRF).

ثانياً: وفي الموضوع:

- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الانشاءات تحت التنفيذ من وعاء الزكاة للأعوام من ٢٠١٢ م حتى ٢٠١٥ م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (١٧٤-٢٠٢١-٢٠١٢)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢٠-١٤٥٢٥-Z)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٢٨

لا يسقط حق المكلف في تصحيح الأخطاء برفض نظر اعتراضه أمام لجان الفصل.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ١٦/١/١٤٤٣ هـ الموافق ٢٤/٨/٢٠٢١ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٥/٩/١٤٤١ هـ الموافق ٢٨/٤/٢٠٢٠ م من/ مؤسسة...، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (٢٠-٢٠٢٠-IZ)، الصادر في الدعوى رقم (٢٠١٩-Z-٤٥٥٣)، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

رفض دعوى المدعية/ مؤسسة...، المقيمة بالسجل التجاري رقم (...). شكلاً لفوات المدة النظامية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف/ مؤسسة...، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

أن المكلف يستأنف قرار اللجنة الابتدائية برفض دعواه شكلاً لفوات المدة النظامية، وذلك لوجود خطأ في قرار الدائرة، حيث ذكر فيه أن تاريخ صدور الربط الزكوي للعام ٢٠١٧ م هو ١/٧/١٤٣٩ هـ، في حين أن التاريخ الصحيح لصدور الربط هو ١٢/٣/١٤٤٠ هـ، وتم الاعتراض عليه بتاريخ ١٥/٥/١٤٤٠ هـ، أي بعد يومين من انتهاء الفترة النظامية لتقديم الاعتراض، كما أوضح المكلف أن الدائرة لم تقم بدراسة الدعوى من الناحية الموضوعية بالرغم من وجود خطأ مادي واضح في ربط الهيئة. ويطلب المكلف إعادة النظر في القرار الابتدائي، ودراسة الدعوى من الناحية الموضوعية.

وفي يوم الخميس ٢٩/١٠/١٤٤٢ هـ الموافق ١٠/٦/٢٠٢١ م، قررت الدائرة عقد جلسة ترفع إلكترونياً مدة (١٠) أيام، فمضت المدة المحددة دون تقديم إضافة إلى ما ورد من طرفي الاستئناف.

وفي يوم الأحد ١٧/١١/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٧/٦/٢٠٢١ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه من الثابت بعد فحص ملف القضية تبلغ المكلف بقرار الربط المعدل بتاريخ ١١/٣/١٤٤٠هـ الموافق ٢٠/١١/٢٠١٨م، وحيث تقدم باعتراضه لدى الهيئة بتاريخ ١٥/٥/١٤٤٠هـ الموافق ٢٢/١/٢٠١٩م، مما يثبت معه مضي المدة النظامية لتقديم الاعتراض، وأما ما يتعلق بما دفع به المكلف من وجود أخطاء مادية، وحيث إن الأخطاء المادية والحسابية لا تعد نزاعاً موضوعياً، ولا ترتبط بالمدد النظامية المقررة لتقديم الاعتراض أمام لجان الفصل، ولا يسقط حق المكلف في تصحيح الأخطاء برفض نظر اعتراضه أمام لجان الفصل، فللمكلف الرجوع للهيئة لتصحيح تلك الأخطاء في حال وجودها استناداً إلى نص الفقرة (٩) من المادة (٢١) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها اللجنة مصدرة القرار محل الطعن، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة بالإجماع إلى رفض استئناف المكلف وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ مؤسسة ...، سجل تجاري (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (٢٠-٢٠٢٠-IZ).

ثانياً: وفي الموضوع: رفض استئناف المكلف وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.



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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب المحملة بالزيادة) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على تأييد دائرة الفصل لإجراء الهيئة في عدم الاعتداد بتكبده للأجور والرواتب الفعلية المثبتة مستنداً وتكاؤها على شهادة التأمينات الاجتماعية فقط، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل.

وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف وفحص ما احتواه ملف القضية، وبما أن المكلف قدم كشوف الحسابات للرواتب والأجور وشهادة المحاسب القانوني المثبتة لصحة هذه المبالغ، وحيث لم يثبت أمام هذه الدائرة ما يعارض ما قدمه المكلف من مستندات ثبوتية، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ونقض قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر المرحّلة) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الحسم يكون بموجب القوائم المالية المدققة لا بموجب الخسارة المعدّلة من الهيئة، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل.

وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف وفحص ما احتواه ملف القضية، وحيث إن التعامل مع الخسائر أو الأرباح المرحّلة باعتبارها أحد عناصر الوعاء الزكوي يقتضي النظر في مدى تأثيرها بتعديلات الهيئة على صافي الربح المحاسبي للعام أو صافي خسارته مما يكون له أثر تراكمي وبما يؤدي إلى الفروقات الزمنية المؤقتة بين صافي الربح المحاسبي أو صافي الخسارة المحاسبية وبين صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة لأغراض الزكاة، وحيث لم تدفع الهيئة بوجود بنود تمّ تعديل الربح المحاسبي أو الخسارة المحاسبية بها لأغراض الزكاة ولها آثار تراكمية ينتج عنها الفروق الزمنية المؤقتة بين صافي الربح المحاسبي أو صافي الخسارة المحاسبية وبين صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة لأغراض الزكاة، وحيث تبين من النظر إلى بنود استئناف المكلف على سنوات الربط احتواءها على بند الرواتب المحملة بالزيادة، والذي قبلت الدائرة استئناف المكلف بشأنه، فإن ذلك يستتبعه أحقية المكلف في حسم الخسائر المرحّلة وفقاً لإقراره. ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة من تطبيق التعاميم الصادرة من جهتها، حيث إن تعاميم الهيئة تقتصر على الجوانب الإجرائية ولا تتعدى ذلك إلى فرض قواعد موضوعية تحدد ما يجب أن يضاف إلى الوعاء وما يستبعد منه، كما لا ينال من ذلك الاستدلال باللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة، حيث صدرت بتاريخ لاحقٍ للعام محلّ الخلاف، فلا تسري أحكامها إلا على ما يقع من تاريخ نفاذها، ولا تنعطف آثارها على ما وقع قبلها إعمالاً لمبدأ عدم رجعية القوانين، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة بخصوص هذا البند.



القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (١٣١-٢٠٢٠-IZ) الصادر بشأن الدعوى رقم (Z-٢٠١٩-٦٥٢٠) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١٦م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب المحملة بالزيادة)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر المرحلة)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (٣٥-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-١٨-٢٠١٤٧٤)

المبدأ رقم ٣٠

لا اختلاف على مبدأ حسم الخسائر المرحلة المعدلة وفقًا للربوط المعدلة.

الوقائع:

إنه في يوم الأحد ١٤/١١/١٤٤١ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٠٥ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٥/١٠/١٤٣٨ هـ الموافق ٢٠١٧/٠٧/٠٩ م، من/ الشركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض، رقم (١٤) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في الدعوى رقم (Z-١٨-٢٠١٤٧٤) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ الشركة ...، على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول اعتراض المكلف على بند عدم حسم القرض المساند للاستثمار، للحيثيات الواردة في القرار.
- ٢- بند احتساب الزكاة على الشركات الخارجية والذي جاء على النحو التالي:

أولاً: رفض اعتراض المكلف في احتساب الزكاة الشرعية على نصيب المكلف في استثماره بشركة ...، للحيثيات الواردة في القرار.

ثانياً:

 - أ- انتهاء الخلاف في تزكية أرباح شركة ... بمبلغ (١٢,٠١٦,٨٧٥) ريال، لعام ٢٠١٢ م مرتين، للحيثيات الواردة في القرار.
 - ب- رفض حسم النفقات المؤجلة من الوعاء الزكوي لشركة ... عن عامي ٢٠١٢ م، ٢٠١٣ م، للحيثيات الواردة في القرار.
 - ج- رفض احتساب الزكاة على الربح المعدل، وليس على وعاء الزكاة للعام ٢٠١٢ م، للحيثيات الواردة في القرار.
- ٣- رفض اعتراض المكلف على بند حسم مخصص مقابل العجز في حقوق الملكية، للحيثيات الواردة في القرار.
- ٤- قبول اعتراض المكلف على بند عدم اعتماد حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة المستثمر فيها، للحيثيات الواردة في القرار.



٥- رفض اعتراض المكلف على بند الخسائر المرحلة المعدلة للحيثيات الواردة في القرار.

وحيث لم يلقَ ذلك القرار قبولاً لدى المدعية (الشركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

١- استئناف الشركة قائم على اعتراضها أساساً على احتساب الزكاة الشرعية عن الاستثمارات الخارجية في شركة ... المحدودة عن العامين ٢٠١٢م و٢٠١٣م. واحتياطاً عند عدم الاستجابة لطلب الشركة بخصوص عدم احتساب الزكاة أصلاً عن تلك الاستثمارات، فإن الشركة تستأنف على طريقة احتساب الزكاة فيما يخص التعامل الزكوي مع بندي النفقات المؤجلة والربح المعدل، الواردين في الفقرتين (ب) و (ت) من (أولاً) من البند رقم (٢) من قرار اللجنة محل الاستئناف. ٢- استئناف الشركة على احتساب الخسائر المرحلة المعدلة للشركة للأعوام ٢٠١١م و٢٠١٢م و٢٠١٣م لوجود التناقض بعدم احتساب تلك الخسائر ضمن منطوق القرار، في حين أن سرد أسباب ووقائع القرار في بنوده المختلفة جاءت بموافقة الهيئة على اعتراض الشركة المكلفة وإقرار اللجنة لذلك دون أن يظهر أثر ذلك عند إيراد فقرات منطوق القرار محل الطعن.

٣- اعتراض الشركة على تزكية أرباح شركة ... بمبلغ (١٢,٠١٦,٨٧٥) ريالاً، مرتين، مرة بربط الهيئة على الشركة المكلفة، ومرة أخرى بربط الهيئة على شركة ... لعام ٢٠١٢م.

٤- رفض حسم مخصص مقابل العجز في حقوق الملكية من خسائر العام المعدلة لعام ٢٠١١م وتضمنيه منطوق القرار بالرغم من إشارة اللجنة إلى انتهاء الخلاف بصدده.

٥- عدم اعتماد حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة المستثمر فيها كمصاريف نظامية للأعوام ٢٠١١م، ٢٠١٢م، ٢٠١٣م بالرغم من أن أسباب القرار وحيثياته في البنود المتعلقة بتلك الخسائر قد جاءت بما يفيد الأخذ بها واعتمادها عند حساب الوعاء لحسمها حين احتساب المتوجب الزكوي على الشركة المكلفة.

وحيث إنه بعد تزويد الهيئة العامة للزكاة والدخل بنسخة من لائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة، وإطلاع الدائرة على جواب الهيئة على تلك المذكرة المتضمنة في ملف القضية، تبين لها اكتفاء الهيئة بما سبق أن تم إبدائه أمام اللجنة الابتدائية عند نظرها لاعتراض المكلف، بخصوص البنود المستأنف عليها.

وحيث إنه بعد تداول الدائرة في شأن الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة، وبعد الاطلاع على ما تضمنه القرار محل الطعن في سرده لوقائعه وأسبابه، وأخذاً بالاعتبار لما تضمنته لائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة والتي أكدت فيها أن استئنافها على البنود محل الخلاف مبنيٌّ أيضاً على المسببات نفسها الواردة في خطاب اعتراض الشركة المكلفة، وبعد النظر في مجمل ما تضمنه ملف القضية من أوراق تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل فيها في كل البنود محل الاستئناف.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفعات المستأنف تبين للدائرة ما يأتي:



أولاً: فيما يتعلق باحتساب الزكاة على الشركات الخارجية المستثمر فيها لعام ٢٠١٢م و ٢٠١٣م، فإن استئناف الشركة قائم على اعتراضها أساساً على احتساب الزكاة الشرعية عن الاستثمارات الخارجية في شركة ... عن العامين ٢٠١٢م و ٢٠١٣م، حيث كان استئناف الشركة قائماً في صورته الأساسية بطلب عدم احتساب الزكاة الشرعية عن تلك الاستثمارات الخارجية للعامين ٢٠١٢م و ٢٠١٣م، على سند من القول أن تلك الاستثمارات كان الهدف منها الحصول على ريعها، وبالتالي لا تجب عليها الزكاة من وجهة نظره استناداً إلى عدد من الفتاوى والقرارات التي ساقها لدعم وجهة نظره، وباعتبارها كذلك مما يصدق عليها وصف القنية، وكذلك لعدم وجود النية للمتاجرة بها، وأنها مقتناة لريعتها، وحيث إنه بعد النظر فيما ذكره المكلف من أسباب يراها محققة لعدم اعتبار تلك الاستثمارات مآلاً تتوجب فيه الزكاة، وحيث إن ما تدعيه الشركة المكلفة بخصوص تلك الاستثمارات بنفي توجب الزكاة عليها بالكامل لا يمكن التسليم به، حتى وإن كانت تلك الاستثمارات مراد منها اقتناؤها لريعتها، إذ إن الاستثمار في أدوات حقوق ملكية طويلة الأجل يستلزم أن يتم زكاة نصيب الشركة المكلفة في حقوق ملكية تلك الشركات المستثمر فيها من واقع القوائم المالية لتلك الشركات المستثمر فيها، وهو ما قامت به الهيئة وفقاً لما ورد في القرار الابتدائي، ومن ثم فلا وجهة لمطالبة المكلف لعدم إخضاع تلك الاستثمارات للواجب الزكوي من واقع قوائمها المالية، مما يترتب عليه عدم قبول استئناف المكلف بعدم تركية تلك الاستثمارات ابتداءً، على نحو ما سبق بيانه.

وحيث أصبح الخلاف والحال ما ذكر متعلّقاً بخصوص ذلك البند قائماً بالنظر إلى اعتراض الشركة المكلفة المتمثل في أن تكون المعالجة السليمة في احتساب الزكاة على تلك الاستثمارات، بالأخذ في الاعتبار حسم النفقات المؤجلة لعامي ٢٠١٢م و ٢٠١٣م، واحتساب الزكاة بناءً على صافي الوعاء، عوضاً عن احتسابه على أساس صافي الربح المعدل، وذلك بأخذ الخسائر المتراكمة في الاعتبار، والوصول لحساب الوعاء الزكوي بدون أثر شراء عروض قنية من أرباح عام ٢٠١٢م، وحيث إن المكلف يطالب باحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل، وحيث إنه فيما يتعلق بالنفقات المؤجلة تبين للدائرة أن المكلف يفيد بشأنها في مذكرة استئنافه، بأن هذا البند ظهر في القوائم المالية بمسميين اثنين، أحدهما المصاريف المقدمة، والثاني مبالغ مدفوعة مقدماً طويلة الأجل، وأن كليهما يأخذان حكم النفقات المؤجلة، وأن الهيئة واللجنة من بعدها لم يبينا الأساس النظامي الذي استند إليه لعدم حسم تلك المصروفات المؤجلة من وعاء الزكاة، خصوصاً وأن المكلف يشير في استئنافه إلى أن هذه المصاريف ظاهرة وبشكل واضح في القوائم المالية المدققة لشركة ...، وأن اللجنة الابتدائية لم تطلب من الشركة أي مستندات إضافية بما يدفع عنها الالتباس ويوضح لها طبيعة هذه المصروفات. كما أن رفض الهيئة لهذه النفقات جاء بناءً على عدم وجود مسعى نفقات مؤجلة في القوائم المالية، ولم يؤخذ في الاعتبار وجود مسميات مرادفة لهذا المسعى تأخذ نفس المعالجة المحاسبية، وهي تحديداً المصاريف المقدمة والمبالغ المدفوعة مقدماً طويلة الأجل، وحيث تبين للدائرة أن الخلاف كان على مبدأ وجود هذه المصروفات وليس على مبلغها، وحيث تأكدت اللجنة من وجود هذه المصروفات في القوائم المالية مما يستدعي معه تأييد المكلف في حسم تلك المصروفات وفقاً لإقراره الزكوي.

وفيما يتعلق بطلب المكلف باحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل للشركة ... في عام ٢٠١٢م، فقد أشار المكلف في استئنافه إلى أحقيته في تخفيض الربح المعدل لعام ٢٠١٢م بالخسائر المتراكمة المعدلة، مستنداً في ذلك إلى فتوى شرعية وتعميم من الهيئة بهذا الصدد، وأشار كذلك في استئنافه إلى أن اللجنة الابتدائية لم تشر في قرارها إلى طلب الشركة لتخفيض الربح المعدل بالخسائر المتراكمة المعدلة، ويضيف أيضاً أن استخدام الشركة للأرباح في شراء عروض قنية خلال العام يوجب احتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل، واستند في ذلك على فتوى شرعية وعدد من القرارات الاستئنافية، وحيث إن الأصل المقرر لاحتساب الوعاء الزكوي ومعرفة المستحق بناءً عليه يتطلب وجود المال الذي توجب عليه الزكاة لدى المكلف في نهاية الحول، وحيث إن حساب صافي الوعاء يستلزم أخذ الخسائر المتراكمة واستبعاد الأصول الثابتة أيًا ما كانت طريقة تمويلها للوصول إلى التقدير الزكوي دون أن يتأثر



ذلك بما إذا كان صافي ذلك الوعاء أقل من الربح المعدل؛ وعليه فقد خلصت الدائرة في هذا الشأن إلى تأييد وجهة نظر المكلف لحساب الزكاة باعتبار صافي الوعاء الزكوي دون النظر إلى مقدار الربح المعدل الذي لا يعكس بالضرورة وجود المال المتوجب فيه الزكاة التي يدور معها استحقاق أدائها في ذمة المكلف، ولا ينال من ذلك ما ورد في اعتراض الهيئة لتأييد وجهة نظرها بإخضاع صافي الأرباح للشركة التي حال عليها الحول وأن هذه الأرباح موجودة لدى الشركة بنهاية السنة المالية ولم يتم إنفاقها، وحيث إن مثل ذلك الاستنتاج الذي تقول به الهيئة، لا يعني بقاء المال النقدي لدى الشركة عندما تصنفه أرباحاً لها ما دام قد ثبت تصرف الشركة بالاستثمار فيه في عروض قنية، ولا يغير في عدم وجودها بقاء النتيجة المالية للشركة كريح محاسبي مسجل في قوائمها المالية.

ثانياً: وفيما يخص اعتراض المكلف على البند الوارد في القرار الابتدائي بمسمى (اعتماد الخسائر المرحلة المعدلة) وحيث كان اعتراض المكلف قائماً على أساس وجود التناقض فيما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند بالرغم من تأييد القرار في الفقرة الرابعة من منطوقه له، وقبول اعتراض المكلف في حسم حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة على نحو ما جاء في نتيجة ذلك البند وتأييد اللجنة للمكلف بشأنه، فقد خلصت الدائرة بشأن ذلك الاعتراض إلى قبول استئناف الشركة المكلفة باعتماد حسم الخسائر المرحلة المعدلة لتأكيد اللجنة المصدرة للقرار محل الطعن على أنه لا اختلاف على مبدأ حسم الخسائر المعدلة وفقاً للربوط المعدلة، وإنما الخلاف فقط في تحديد مبلغ الخسائر الذي سيتأثر به حساب ذلك البند المعارض عليه، إذ قبلت اللجنة حسم تلك المبالغ بتحديد مقدارها على نحو ما أظهرته تفاصيل وأسباب مناقشتها لبند اعتماد حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة وفق ما كان في سرد أسباب قرارها عند مناقشتها لذلك البند، وأما بخصوص حسم مخصص مقابل عجز حقوق الملكية من خسائر العام المعدلة لعام ٢٠١١ م، وبالنظر إلى أنه قد استقر لدى اللجنة مصدرة القرار أثناء سرد مناقشتها لذلك البند وأسباب وصولها إلى النتيجة بشأنه، والتي خلصت فيه إلى أن الهيئة ستقوم بتخفيض مبلغ حصة الشركة في خسائر شركات تابعة في الربط الزكوي والمعاد للربح بنفس مبلغ المخصص، مما يعني انتفاء أثر الخطأ في قيد قيمة المخصص، وعلى الرغم من أن اللجنة قد انتهت بصده إلى رفض اعتراض المكلف على أساس أن الهيئة ستصحح لاحقاً هذا الخطأ، فإن حقيقة إقرار الهيئة في عرض وجهة نظرها بأنها قد أجابت الشركة المكلفة في طلبها حسم مبلغ (٥,٠٣١,٨١٣) ريالاً، وأقرت بأن الخلاف بينها وبين الشركة المكلفة أصبح منتهياً، وبالتالي كان من اللازم انعكاس تلك النتيجة على تعديل مبلغ مجموع الخسائر المعدلة على نحو ما تم انتهاء الخلاف عليه من الهيئة، وما قضت به اللجنة كذلك من إقرار لوجهة نظر المكلف بشأنه، والذي جاء ضمن سرد الوقائع والأسباب لكي يتحقق بذلك إزالة التعارض مع ما قضى به منطوقه في ذلك الشأن، ويتحقق به كذلك قناعة اللجنة وتسببها فيما أنت عليه ضمن قرارها، وحيث إن من المقرر قضاءً أن إذا جاءت نتيجة منطوق القرار غير متفقة مع ما أثبتته وقائع القرار وسرد أسبابه من تنبئها لانتهاء النزاع حول المسائل محل النظر على نحو ما سبق بيانه، ولما كانت نتيجة القرار لا يتضمنها منطوق الحكم وحده وإنما هو ما يتحقق معه الفصل في الدعوى أيًا كان موضعه، سواء كان ذلك وارداً في الأسباب أو المنطوق، لما يشكله الحكم من وحدة واحدة لا تتجزأ، لما كان ذلك وكان قد ورد في أسباب القرار موافقة الهيئة على حل ما كان محلاً للنزاع بتبني وجهة نظر المكلف في ذلك وما كان عليه الحال بانتهاء الخلاف مع الهيئة في بعض مسائله، بتأكيد اللجنة مصدرة القرار على تلك النتيجة بخصوص ذلك البند، الأمر الذي يقتضي معه حسم تلك الخسائر الواردة في مناقشة بند (حسم مخصص مقابل عجز في حقوق الملكية من خسائر العام المعدلة لعام ٢٠١١ م)، بمقدار (٥,٠٣١,٨١٣) ريالاً، وبالتالي انتهت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في اعتماد الخسائر المرحلة المعدلة أخذاً في الحسبان أثر موافقة الهيئة على ما ورد ضمن مناقشة البند رقم (٣) في وقائع وأسباب القرار الابتدائي، وما يستتبعه كذلك تأييد القرار الابتدائي للمكلف في البند رقم (٤) الوارد في منطوق القرار الابتدائي.



القرار

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ الشركة سجل تجاري رقم (...). ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض رقم (١٤) لعام ١٤٣٨ هـ.
ثانياً: وفي الموضوع:

أ- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند احتساب الزكاة على الشركات الخارجية:

- ١- رفض استئناف المكلف بخصوص طلبه عدم تزكية استثماراته الخارجية بشركة ... كشرط لحسم تلك الاستثمارات من وعاء الزكاة لعامي ٢٠١٢ م، ٢٠١٣ م، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف في طلبه حسم النفقات المؤجلة من الوعاء الزكوي لشركة ... لعامي ٢٠١٢ م، ٢٠١٣ م، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف في طلبه احتساب الزكاة على صافي الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل لشركة ... لعام ٢٠١٢ م، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ب- قبول استئناف المكلف في طلبه احتساب الخسائر المرحلة المعدلة للشركة المكلفة للأعوام ٢٠١١ م، ٢٠١٢ م، ٢٠١٣ م، بعد تعديلها وفق ما يأتي:

١- أثر انتهاء الخلاف مع الهيئة بتأييدها للمكلف ضمن ما ورد في أسباب البند الثاني الوارد في القرار الابتدائي والمتعلق باعتراض الشركة على تزكية أرباح شركة ... بمبلغ (١٢,٠١٦,٨٧٥) ريال، مرتين، مرة بربط الهيئة على الشركة المكلفة، ومرة أخرى بربط الهيئة على شركة ... لعام ٢٠١٢ م، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- أثر انتهاء الخلاف مع الهيئة بتأييدها للمكلف ضمن ما ورد في أسباب البند الثالث الوارد في القرار الابتدائي بعنوان (حسم مخصص مقابل العجز في حقوق الملكية من خسائر العام المعدلة لعام ٢٠١١ م)، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٣- أثر تأييد القرار الابتدائي للمكلف في البند الرابع منه بعنوان (عدم اعتماد حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة المستثمر فيها كمصاريف نظامية للأعوام ٢٠١١ م، ٢٠١٢ م، ٢٠١٣ م)، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٤٧-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٤٨٢-٢٠١٨-IW)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣١

لا يعتد بالجهل بالقانون أو الغلط في فهم تفسيره باعتبار أن العلم بالقانون وفهمه الصحيح أمر مفترض على الكافة.

المبدأ رقم ٣٢

لا يوجد مبرر للربط على المكلف جزافاً إذا أفصح عن عقوده وفقاً لمعايير المحاسبة، وقدم اقراراته عنها وفقاً لحسابات نظامية.

الوقائع:

إنه في يوم الأحد ١٤٤١/١٢/٢٦ الموافق ٢٠٢٠/٠٨/١٦ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (١١٣/م) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠٧/١١ هـ، الموافق ٢٠١٧/٠٤/٠٨ م، من شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض رقم (١٠) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في القضية رقم (٣٧/١٣) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة ...، على الربط الضريبي التقديري للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٤ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- تأييد وجهة نظر الهيئة في الربط التقديري.

٢- تأييد وجهة نظر الهيئة فيما يتعلق بغرامة التأخير، وعدم تأييدها في فرض غرامة إخفاء.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: أن الشركة المكلفة تعترض على الربط التقديري للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٤ م، حيث يفيد فرع الشركة بأن عقد المشروع الأول المبرم بين الشركة الأم في ... و... بمبلغ وقدره (٩٧,٨١٩,٠٠٠) ريال، والذي قام بتنفيذ أعمال الصيانة للضمان المصنعي مؤسسة سعودية داخل المملكة، وباعتبار أن الفرع لم يكن مؤسساً وقت إبرام العقد، إذ إن تاريخ تأسيس الفرع ١/٢٣/١٤٣٢ هـ الموافق ٢٩/١٢/٢٠١٠ م، ولذلك لم يتم الإفصاح عن إيراد العقد، حيث تم الانتهاء من



توريد كامل بنود العقد قبل تأسيس الفرع، ولأن الشركة لم تكن على علم بالقوانين الضريبية في المملكة، لذا تطالب الشركة المستأنفة بتخفيض نسبة الربح المقدرة بـ (٢٥%) لقيمة الربح الضريبي المقدرة عن الأعمال المصاحبة، استناداً إلى ما جاء في المادة (٣٤) من نص على أن تكون نسبة (١٥%) من مبلغ عقد المشروع كحد أقصى لقيمة الربح الضريبي.

وأما بشأن عقد المشروع الثاني المبرم بين الفرع و... بمبلغ وقدره (٥٤,٣٣٣,٨٠٠) ريال، والمشروع الثالث المبرم بين الفرع و... بمبلغ وقدره (٩٩,٩٣٥,٠٠٠) ريال، فلم يتم الإفصاح عنهما ضمن سنوات الاعتراض باعتبار أن إثبات الإيراد يكون عند الحصول على الاعتماد، وليس من تاريخ التوريد، ولا يتم إثبات الإيراد بنسبة الإنجاز حسب اعتبار الهيئة، كون التوريد النهائي للبضاعة تم في سنوات لاحقة لسنوات الاعتراض، وعليه تم التصريح عن إيراد المشروع الثاني في عام ٢٠١٥ م، وعن المشروع الثالث في عام ٢٠١٦ م، لذا يطالب الفرع باعتماد ما تم التصريح عنه بشأن المشروعين ضمن إقرارات عام ٢٠١٥ م-٢٠١٦ م، وأن ما تطالب الهيئة به المكلف على أساس معاملة تلك العقود واحتساب الضريبة عليها على أساس نسبة الإنجاز لا يتفق مع حقيقة تلك العقود التي تنطبق على مشروعات المقاولات والتصنيع وليست العقود المرتبطة بالنشاط التجاري القائم على تسليم مواد جاهزة الصنع للطرف الآخر، فالعقود محل الإشكال قائمة على أساس توريد بضائع للعمليات (سيارات مجهزة بأجهزة كمبيوتر وحساسات)، بعد أن تقوم الشركة الموردة لها بإضافة تلك التجهيزات للسيارات التي لا تقوم هي أصلاً بتصنيعها، وبالتالي فإن إثبات إيراد الشركة يخضع لما يماثل توريد أي بضاعة جاهزة، فيتم إثباته وفقاً للمعايير المنطبقة في السعودية، وهو ما راعته الشركة المكلفة في إقراراتها الضريبية بخصوص تلك العقود في الأعوام ٢٠١٥ م، ٢٠١٦ م، كما أن احتساب الهيئة للضريبة على إيرادات العقود اللازمة لإيصال البضاعة المرتبطة بتلك العقود، لا يجعل المكلف ملزماً به، بالنظر إلى أن تلك العقود (الصيانة والتدريب)، كانت مبرمة مع شركات سعودية داخل البلاد.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عن ما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض، وحيث ورد رد الهيئة بتاريخ ٢١/٠٧/٢٠٢٠ م، متضمناً الاكتفاء بتأكيد الهيئة في ردها على وجهة نظرها المقدمة أمام لجنة الاعتراض، عند نظر اعتراض الشركة المكلفة أمامها، وأنها تطلب تأييد القرار محل الاستئناف المؤكد لصحة وسلامة إجراء الهيئة، بالنظر إلى أن ما أثاره المكلف لم يخرج عما سبق أن أبداه أثناء نظر اعتراضها أمام اللجنة الابتدائية وقد أجابت عنه الهيئة في حينه.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد فحص الدائرة لموضوع الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة ضد القرار الابتدائي الذي تضمن كذلك وجهة نظر الهيئة بخصوص اعتراض المكلف على احتساب الضريبة عليه للأعوام محل الخلاف، وحيث تبين للدائرة أن مكمن



النزاع بين المكلف والهيئة يتمثل فيما يخص المشروع الأول الذي تم الربط التقديري عليه من قبل الهيئة، في أن المكلف يطلب تخفيض الربح المحتسب لأغراض الضريبة من (٢٥%) إلى (١٥%) على الأعمال المصاحبة. لأن المادة (٣٤) من النظام حددت تلك النسبة بذلك المعدل كحد أقصى. وحيث إنه يرجوع الدائرة إلى تلك المادة من النظام تبين لها أنها تحيل إلى المادة (١٦) من اللائحة في تحديد الضريبة التقديرية للوصول إلى الربح التقديري لاحتساب الضريبة على المكلف، وحيث إنه قد تضمنت تلك المادة من اللائحة سردًا لنسبة الأرباح عن الإيرادات المرتبطة بنشاطات المكلف بتحديد تلك النسبة عن أنشطة بعينها، وحيث إن تلك الأنشطة المرتبط بها تحديد الوعاء الضريبي للمكلف يصدق عليها وصفها باعتبارها من ضمن (الأنشطة الأخرى)، التي تحسب نسبة الربح التقديري لها على أساس (١٥%)، وحيث لم تقدم الهيئة دلائل على وجود عقود مماثلة فرضت عليها نسبة ربح مماثلة لما قامت به مع هذا المكلف تتجاوز ذلك التقدير مستندةً إلى نصوص صريحة لفرض تلك النسبة كرجح على إيرادات الأعمال المصاحبة، وحيث كان الأمر كما ذكر، فإن الدائرة وبعد النظر في موضوع تلك العقود لم تجد سندًا يؤيد الهيئة في تحديد نسبة تلك الأرباح بنسبة (٢٥%)، عن تلك العقود لاحتساب الضريبة عليها من واقع تحديد الهيئة له، وعليه خلصت الدائرة إلى تأييد وجهة نظر المكلف في احتساب الضريبة بتقدير الأرباح عن الأعمال المصاحبة في ذلك البند على أساس (١٥%)، وأن تلك النسبة كأساس لتحديد صافي الربح عن الأعمال المصاحبة هي التي يتعين الأخذ بها لاحتساب الضريبة استنادًا إلى التطبيق المباشر لما جاء في المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، أخذًا في الاعتبار أن تلك الأعمال المصاحبة من جنس الأنشطة الأخرى التي تفرض عليها نسبة ربح تبلغ (١٥%)، مما يترتب عليه تقرير رفض ما جاء في القرار الابتدائي في ذلك الشأن.

أما فيما يخص الربط التقديري المعارض عليه من المكلف المتعلق بالمشروع الثاني والثالث، فإن المكلف يطلب أن يتم التعامل مع العقد على أنه توريد بضائع، وليس مشروعًا يتم إنشاؤه على مراحل على حد الوصف المعطى لمضمون العقد من قبل المكلف، إذ إن تلك العقود لا علاقة لها بمفهوم احتساب الضريبة على أساس نسبة الإنجاز كما تعتقد الهيئة، حيث يتمثل العقد في تسليم البضاعة (السيارات المجهزة) للجهة الطالبة لها، وحيث إنه بعد النظر من الدائرة لسبب استئناف المكلف فيما يخص المشروعين الثاني والثالث، لم يتبين لها سبب تكييف الهيئة لهذين العقدين على أنهما مشروعان ينفذان على مراحل يتطلب تصورهما بذلك الشأن إلزام المكلف بتقديم إقراراته الضريبية على أساس نسبة الإنجاز دون الاعتداد بالطبيعة التجارية لهما والتي لا يصدق عليها احتساب الضريبة عليهما بموجب المعيار الذي أجرته الهيئة على حالهما، وحيث كان الأمر كما ذكر وفي ضوء عدم تقديم أي إجابة معتبرة من الهيئة مستندة إلى أدلة وقرائن تحملها على أن تخضع مضمون العقد لاحتسابه ضريبياً كما لو كان متعلقاً بمشروع ينفذ على مراحل، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة الأخذ بظاهر طبيعة العقد، وتأييد موقف الشركة في تحديد طبيعة ذلك العقدين، بالنظر إلى أنهما من عقود التوريد لبضائع وليست لمشاريع يتم إنجازها على فترة من الزمن.

وحيث تبين للدائرة أن المكلف قد أفصح عن عقود في السنوات التي تحقق فيها الإيراد من هذه العقود وفقاً لمعايير المحاسبة، وقدم إقراراته وفقاً لحسابات نظامية، فإنه لا يوجد مبرر للربط عليه جزافاً على النحو الذي فرضته الهيئة على المكلف عند تعاملها مع تلك العقود في تقدير الضريبة المقدرة عليها.

وأما ما يتعلق بأعمال الصيانة والتدريب المصاحبة لهذين العقدين، والتي يرى المكلف أن نسبة الربح لا تتجاوز (١٥%) من قيمة هذه الأعمال، بدلاً من النسبة التي فرضتها الهيئة والبالغة (٢٥%)، استناداً إلى ما قرره النظام الضريبي في المادة (٣٤) منه، وحيث إنه يرجوع الدائرة إلى تلك المادة من النظام تبين لها أنها تحيل إلى المادة (١٦) من اللائحة



التنفيذية للنظام الضريبي، في تحديد الضريبة التقديرية للوصول إلى الربح التقديري لاحتساب الضريبة على المكلف، وحيث إنه قد تضمنت تلك المادة من اللائحة سرّدًا لنسبة الأرباح عن الإيرادات المرتبطة بنشاطات المكلفين بتحديد تلك النسبة عن أنشطة بعينها، وحيث إن تلك الأنشطة المرتبط بها تحديد الوعاء الضريبي للمكلف يصدق عليها وصفها باعتبارها من ضمن (الأنشطة الأخرى)، التي تحسب نسبة الربح التقديري لها على أساس (١٥%)، وحيث لم تقدم الهيئة دلائل على وجود عقود مماثلة فرضت عليها نسب ربح مساوية لما قامت به مع هذا المكلف تتجاوز ذلك التقدير، في ضوء ما تظهره طبيعة وموضوع تلك العقود، فإن الدائرة لم تجد سندًا يؤيد الهيئة في تحديد نسبة تلك الأرباح بنسبة (٢٥%)، عن تلك العقود لاحتساب الضريبة عليها من واقع تحديد الهيئة لها، وعليه خلصت الدائرة إلى تأييد وجهة نظر المكلف في احتساب الضريبة بتقدير الأرباح عن الأعمال المصاحبة في ذلك البند على أساس (١٥%)، ورفض ما جاء في القرار الابتدائي في ذلك الشأن.

وأما ما يتعلق باستئناف المكلف على فرض ضريبة الاستقطاع المرتبطة بأرباح العقود الثلاثة محل النزاع بمقدار (٥٠٤,١٧٦) ريال، وحيث تبين للدائرة بعد فحص القرار الابتدائي والاعتراض بشأنه أنه لم يتضمن بحث هذا الاعتراض، وحيث لم يتضمن استئناف المكلف ما يفيد باعتراضه على عدم بحث موضوع ذلك الاعتراض أثناء نظر النزاع أمام اللجنة الابتدائية، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة اعتبار منازعة المكلف لمبلغ ضريبة الاستقطاع، طلبًا جديدًا يترتب عليه صرف النظر عن بحث موضوعه.

وفيما يتعلق باعتراض المكلف على ما جاء في القرار الابتدائي من فرض غرامات التأخير عن مبلغ الضريبة غير المسددة، وحيث جاء احتجاج المكلف بشأن عدم توجيهها عليه فيما يدعيه بعدم تحقق أصل المخالفة في جانبه، وحيث إن الدائرة بعد تأملها في استئناف المكلف بخصوص غرامة التأخير المفروضة عليه بموجب القرار محل الاستئناف، قد خلصت الدائرة في شأن تقدير الضريبة على المكلف على نحو ما جاءت به إقراراته فيما يخص العقدين الثاني والثالث على نحو ما سبق بيانه، فإن ذلك يتعين معه عدم توجب فرض غرامة التأخير في حقه بسقوط أصلها، وأما ما يخص غرامة التأخير المتعلقة بمبلغ الضريبة عن العقد الأول، فإنه بالنظر إلى أن مرتكز استئناف المكلف كان قائمًا لأجل تسويق موقفه في تأخره عن دفع الضريبة لجهله بوجوب أداء الضريبة عن أرباح ذلك العقد، لوجود اتفاقية منع الازدواج الضريبي التي كان المكلف يظن استفادته منها، وحيث إن مثل ذلك العذر لا يكفي لتقرير إعفاء المكلف من أداء الضريبة في وقتها، إذ المتقرر أنه لا يعتد بالجهل بأحكام النظام للإعفاء من واجب الامتثال لأحكامه؛ وعليه خلصت الدائرة إلى تأييد فرض غرامة التأخير على المكلف بخصوص الضريبة المتعلقة أداؤها بالعقد الأول فقط، واحتساب بداية تأخر المكلف عن أدائها اعتبارًا من بداية اليوم التالي لنهاية المدة النظامية لتقديم المكلف لإقراره الضريبي عن العام المتحقق فيه الإيراد للعقد الأول محل النزاع.



القرار

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 (...)، ضد القرار رقم (١٠)، لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض.
ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تقدير نسبة الربح عن الأعمال المصاحبة عن كل عقد من العقود الثلاثة بنسبة (١٥%)، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف في طلبه إلغاء الضريبة التقديرية على العقدين الثاني والثالث، ومحاسبته وفقاً لإقراراته، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف فيما يتعلق بغرامة التأخير عن الضريبة غير المسددة عن العقد الأول، والأعمال المصاحبة له والمقدر ربحها بـ (١٥%)، واحتسابها من بداية تأخر المكلف عن أدائها اعتباراً من بداية اليوم التالي لنهاية المدة النظامية لتقديم المكلف لإقراره الضريبي عن العام المتحقق فيه الإيراد للعقد الأول محل النزاع، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير عن الضريبة غير المسددة عن العقدين الثاني والثالث؛ لسقوط أصلها، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- صرف النظر عن استئناف المكلف بخصوص ضريبة الاستقطاع، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٩٦-٢٠٢٠-إ.إ.ر)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-ز)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٣

يجب لإثبات انتفاء وجود الأرصدة التي أظهرها ميزان المراجعة أصفاراً في أول المدة أن تقوم الهيئة بإثبات عدم صحة ما يدعيه المكلف من سلامة ما تظهره أرصدة ميزان المراجعة لديه، ولا يكفي القول بأن المكلف لم يقدم ما يثبت صحة ما يظهره ميزان المراجعة لديه لقلب عبء الإثبات.

المبدأ رقم ٣٤

العبرة بما تظهره القوائم المالية المراجعة، وليس ميزان المراجعة الذي يعد مسودة أولية داخلية يجري عليها التعديل قبل أن يتم إعداد القوائم المالية من واقع ما فيه من أرصدة.

الوقائع:

إنه في يوم الأربعاء ٢٠٢٠/٠٣/١٤ هـ الموافق ٢٠٢٠/١٠/١٩ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٩/٠٧/٠٨ هـ، من/ معروض ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض، رقم (١٨) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٣٨/٣١) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من معروض ...، على الربط الزكوي للعامين ٢٠١٣ م و ٢٠١٤ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض اعتراض المكلف على بند مشتريات خارجية.
- ٢- رفض اعتراض المكلف على بند دائنون تجاريون لعام ٢٠١٣ م.
- ٣- رفض اعتراض المكلف على بند جاري المالك.
- ٤- رفض اعتراض المكلف على بند إيرادات غير مصرح عنها في عام ٢٠١٣ م.



٥- قبول اعتراض المكلف على بند الأرباح الموزعة لعام ٢٠١٤ م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المكلف (معرض ...)، تقدم إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

١- الاعتراض على فرق المشتريات الخارجية لعامي ٢٠١٣ م و ٢٠١٤ م، حيث ينازع المكلف على قيام الهيئة بمقارنة المشتريات الخارجية من واقع قوائمه المالية مع المشتريات المثبتة للاستيراد من قبل مصلحة الجمارك، حيث أظهرت في العامين على التوالي فرقاً بمبلغ (٢,٤٧٢,٨٩١) ريال، حيث تمت إضافته للوعاء، ومبلغ (٢٦,٦٣٦,٦٤١) ريال، حيث تم تبيع الفرق بنسبة ١٠,٥ %، والواقع بحسب ادعاء المكلف أن الهيئة لم تتوصل إلى المعالجة الزكوية على أساس المقتضى النظامي والشرعي على وجه عادل، حيث لم تقم الهيئة بإخطار المكلف بوجود تلك الفروقات، وأنه لم تتم مناقشته عن أسباب وجود الفرق، وأن الهيئة لم تقم بالفحص الميداني للتحقق من صحة تلك الفروقات، وأن الهيئة تطالب المؤسسة بمستندات ليست متوفرة لديها لإثبات خطأ الهيئة، وبالتالي يكون المتعين تشكيل فريق من الهيئة لفحص حسابات المكلف وتدقيقها للتأكد من صحة تلك الفروقات من عدمها حتى تتمكن المؤسسة من الرد على الهيئة بعد ذلك.

٢- بند الدائنون التجاريون والدائنون الآخرون وديون طويلة الأجل لعام ٢٠١٣ م، حيث يعترض المكلف أن الهيئة قامت بإضافة تلك البنود للوعاء بداعي حولان الحول عليها وعدم الاعتماد بميزان المراجعة المعد على أساس أن ميزان المراجعة أظهر أرصدة أول المدة لجميع تلك الحسابات، وقامت اللجنة بالاعتماد على ما ذكر من أن المكلف لم يتعاون لتقديم ما يثبت حولان الحول من عدمه، في حين أن المكلف قد قدم ميزان المراجعة لإثبات موقفه، وأنه على استعداد لتقديم أي معلومة تطلبها الهيئة بخصوص ذلك لأن الأموال كما هو معلوم لا تجب فيها الزكاة إلا عند حولان الحول القمري عليها.

٣- بند جاري المالك، حيث يعترض المكلف بخصوص هذا البند على قيام الهيئة بإضافة المبالغ الآتية (٦,٥١١,٩٩٧) ريال، و (١١,٨٠٤,١٢٤) ريال على التوالي للعامين ٢٠١٣ م و ٢٠١٤ م، بالرغم من عدم حولان الحول فيما يخص العام ٢٠١٣ م، وأما العام ٢٠١٤ م فالمؤسسة تقرر بحولان الحول عليه، والمؤسسة على استعداد تام للتأكد من مستنداتها وموقفها بخصوص هذا البند وإخضاع المال للزكاة عند التأكد من حولان الحول القمري عليه.

٤- إيرادات لم يصرح عنها خلال عام ٢٠١٣ م، حيث يعترض المكلف على مسلك الهيئة بقيامها بإخضاع مبلغ (٢,١٧١,٠٢٦) ريال للوعاء الزكوي بداعي أنها إيرادات غير مصرح عنها، وتعترض المؤسسة على ذلك بالنظر إلى أن قوائمها المالية معتمدة من محاسب قانوني وميزان المراجعة أظهر مبيعات السيارات، وبالتالي لم يتضح الأساس الذي بنت عليه الهيئة صحة استنتاجها بوجود تلك الإيرادات التي لم يصرح عنها، والمؤسسة على استعداد لاستقبال منسوبي الهيئة للتحقق من حسابات المؤسسة فيما يخص ذلك.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض خلال (١٠) أيام من تاريخ إرسال ذلك الطلب إلى الهيئة الذي وقع بتاريخ ١١/٢٢/١٤٤١ هـ، وحيث لم يرد للدائرة جواباً من الهيئة بخصوص ما طلب منها للرد على ما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة من أسباب للاستئناف إزاء البنود التي يعترض المكلف على ربط الهيئة في شأنها، بعد انتهاء المهلة الممنوحة لهم، ودون إبداء سبب تأخر إجابتهم، وبالنظر إلى أن الاستئناف ينقل الدعوى إلى الحالة التي كانت عليها عند نظرها قبل صدور القرار محل الاستئناف بالنسبة لما رفع عنه الطلب، فإن ذلك يستتبع الاعتداد بما جاء من أقوال وردود للهيئة تضمنها القرار الابتدائي في شأن البنود محل النظر.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إن القضية أصبحت جاهزة للنظر فيها على أساس ما تقدم، فقد قررت الدائرة البت في شأن الاستئناف المرفوع من الشركة المكلفة بخصوص البنود محل الاعتراض على النحو الآتي:

١- فرق المشتريات الخارجية ٢٠١٣ م و ٢٠١٤ م، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة فيما كان من سبب لاستئناف المكلف على النتيجة التي انتهى إليها القرار بخصوص هذا البند، تبين أنه يتمثل في معارضته الاعتماد على بيانات الاستيراد أثبتتها الجمارك لمشترياته الخارجية من واقع مستنداتها التي شكّلت الهيئة أساساً لمحاسبة المكلف في ضوء ما تضمنته من بيانات بخصوص هذا البند، وحيث إن تلك البيانات تمثل معلومات من طرف محايد تعد قرينة يعتمد عليها لإثبات ما تضمنته، وحيث تم تمكين المستأنف من تقديم أي مستندات لإثبات خلاف ما يدعيه من أن تلك البيانات لا تمثل حقيقة الفروقات بمبالغها التي تم محاسبة الهيئة له على أساسها في العامين ٢٠١٣ م و ٢٠١٤ م، وحيث تقرر لدى هذه الدائرة عدم تزويد المكلف لها بأي مستند يؤدي إلى العدول عن الأخذ بالبيانات الصادرة عن الجمارك، وإنما جاء اعتراضه متمثلاً في أقوال مرسله كرر من خلالها ما ذكره أمام اللجنة الابتدائية بالزعم بعدم صحة مبالغ تلك الفروقات دون تقديم أي قرينة معتبرة لتأكيد صحة ما يدعيه، وبالتالي خلصت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بخصوص هذا البند وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه.

٢- بند الدائنون التجاريون والدائنون الآخرون وديون طويلة الأجل لعام ٢٠١٣ م، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة فيما كان من سبب لاستئناف المكلف على النتيجة التي انتهى إليها القرار بخصوص هذا البند، تبين أنه يتمثل في اعتماده على ما أظهره ميزان المراجعة لديه من عدم وجود أرصدة لأول المدة عن تلك البنود الدائنة، وحيث إن ما تطالب به الهيئة المكلف هو إثبات انتفاء وجود الأرصدة التي أظهرها ميزان المراجعة أصفاً في أول المدة، وحيث كان المتقرر في شأن مثل هذه المنازعة أن تقوم الهيئة في إثبات عدم صحة ما يدعيه المكلف من سلامة ما تظهره أرصدة ميزان المراجعة لديه، إذ إن القول بأن المكلف لم يقدم ما يثبت صحة ما يظهره ميزان المراجعة لديه لا يكفي وحده لقلب عبء الإثبات ومطالبته بتقديم الأدلة التي تؤكد سلامة ما يدعيه بنفي ما تطالبه الهيئة به، وحيث كان الأمر كما ذكر، فإن قناعة الدائرة استقرت على الأخذ بما قدمه المكلف، وعدم إضافة الأرصدة الدائنة لتلك البنود لعام ٢٠١٣ م على الوجه الذي طالبت به الهيئة وأيدته اللجنة في قرارها بخصوص تلك البنود، وبالتالي خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، والأخذ بما جاء في إقراره في شأن تلك البنود عند الربط عليه، ورفض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن.

٣- بند جاري المالك، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة فيما كان من سبب لاستئناف المكلف على النتيجة التي انتهى إليها القرار بخصوص هذا البند، تبين أنه يتمثل في مطالبته بعدم إضافة مبلغ (٦,٥١١,٩٩٧) ريال، الخاص بالعام ٢٠١٣ م لذلك البند لعدم حولان الحول عليه، إذ جاء استئناف المكلف بإقراره بحولان الحول على رصيد جاري المالك لعام ٢٠١٤ م، مما يتعين معه قبوله بإضافة رصيد ذلك الحساب عن العام ٢٠١٤ م، وحيث أظهرت قائمة التدفقات النقدية أن كامل مبلغ الحساب الظاهر في نهاية العام محل الخلاف ٢٠١٣ م، قد تم تكوينه خلال ذلك العام، مما يعني عدم حولان الحول عليه، وذلك لأن العبرة بما تظهره القوائم المالية المراجعة، وليس ميزان المراجعة الذي لا يعدو أن يكون مسودة أولية داخلية يجري عليها التعديل قبل أن يتم إعداد القوائم المالية من واقع ما فيه



من أرصدة، وعليه فإن قناعة الدائرة استقرت على الأخذ بما قدمه المكلف، وعدم إضافة بند جاري المالك لعام ٢٠١٣م على الوجه الذي طالبت به الهيئة وأيدته اللجنة في قرارها، وبالتالي خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ورفض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن.

٤- إيرادات لم يصرح عنها خلال عام ٢٠١٣م، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة فيما كان من سبب لاستئناف المكلف على النتيجة التي انتهى إليها القرار بخصوص هذا البند، تبين أنه يتمثل في مطالبتة بالأخذ بما أظهرته قوائمه المالية المعتمدة من محاسب قانوني، حيث تعد تلك القوائم هي الاستنتاج النهائي لبيان المركز المالي للمكلف، وحيث أن مستند الهيئة الوحيد لعدم موقفها يقوم على الاستنتاج المتحصل من المعلومات الواردة في ميزان المراجعة، ولما كانت العبرة بما تظهره القوائم المالية المراجعة، وأن ميزان المراجعة لا يعدو أن يكون سوى مسودة أولية يجري عليها التعديل قبل أن يتم إعداد القوائم المالية من واقع ما فيه من أرصدة، وعليه فإن قناعة الدائرة استقرت على الأخذ بما قدمه المكلف، وعدم إضافة أي إيرادات لعام ٢٠١٣م، خلاف ما صرح به المكلف، وبالتالي خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ورفض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن.

القرار

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ معرض ...، ضد القرار رقم (١٨) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض.
ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف المكلف بخصوص بند فرق المشتريات الخارجية لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بخصوص بند الدائنون التجاريون والدائنون الآخرون وديون طويلة الأجل لعام ٢٠١٣م، وتقرير الأخذ بما جاء في إقراره في شأن تلك البنود عند الربط عليه، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بخصوص بند جاري المالك لعام ٢٠١٣م، والأخذ بما جاء في قوائمه المالية المراجعة، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بخصوص بند إيرادات لم يصرح عنها لعام ٢٠١٣م، والأخذ بما جاء في قوائمه المالية المراجعة، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (٤٢-٢٠٢٠-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٤٨٩-٢٠١٨-٢٠١٨)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٥

إذا قام قضاء لجنة الفصل على غير محل النزاع وعلى غير الوجه الذي طلبه المستأنف أصلاً في اعتراضه توجب إعادة موضوع الاعتراض للجنة الفصل التي أصدرت القرار للنظر في النزاع من جديد في ضوء طلب المستأنف الأصلي.

الوقائع:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤١/١٢/٢٢ الموافق ٢٠٢٠/٠٨/١٢م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٩/٠٦/٠٦ هـ، الموافق ٢٠١٨/٠٢/٢٢م، من/ فرع ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض، رقم (١٠) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر في القضية رقم (٣٨/١٦) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ فرع شركة ...، على الربط الضريبي، لعام ٢٠١٤م شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض اعتراض المكلف وتأييد الهيئة في اعتبار شركة ... (المركز الرئيس) منشأة دائمة لغير المقيم بالمملكة وتخضع لضريبة الدخل، ويتوجب عليها التسجيل لدى الهيئة وتقديم الإقرارات الضريبية، والتصريح عن إيراداتها عن العقود التي نفذتها داخل المملكة، ومنها إيرادات العقد الخاص بقطار الرياض محل الخلاف، واعتبار ضريبة الاستقطاع المسددة بمبلغ (٨٥٦,٦٠٦) ريال، لعام ٢٠١٤م بمثابة مبالغ مسددة تحت حساب ضريبة الدخل.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعية (فرع شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

قامت الشركة بسداد ضريبة استقطاع بواقع ١٥% عن الدفعات التي تمت إلى شركة ...

-فرنسا- (المركز الرئيسي للفرع)، عن الخدمات الفنية، وبعد سداد ضريبة الاستقطاع، قدّم فرع شركة ... نيابة عن

شركة ...، طلب استرداد ضريبة الاستقطاع عن المبالغ المسددة بشأن الخدمات المقدمة خارج المملكة العربية



السعودية لما يراه من عدم تحقق ما يوجب دفعها بموجب الأنظمة، وبما يجب أخذه في الاعتبار من أحكام مرتبطة بذلك تضمنتها الاتفاقية الضريبية بين المملكة العربية السعودية وجمهورية فرنسا.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة والتداول بشأن موضوع طلب المستأنف تبين للدائرة أن طلب المستأنف عند نظر اعتراضه كان قائماً على أساس استرداد ضريبة الاستقطاع التي دفع مبالغها ووردها للهيئة فرع الشركة (منشأة دائمة لغير مقيم)، مقابل ما تم دفعه إلى المركز الرئيس في فرنسا لخدمات قدّمت لذلك الفرع لتنفيذ العقود داخل المملكة، وذلك على أساس ما يدّعيه المستأنف في أن ما دفعه لم يكن لازماً عليه أداؤه لعدم توجب توريد ضريبة الاستقطاع عن تلك المبالغ المدفوعة للمركز الرئيس. وحيث إن المستأنف لا يزال مصرّاً من خلال مذكرة الاستئناف التي قدمها للطعن على القرار، والمؤرخة في ١٤٣٩/٠٦/٠٦هـ، أن طلبه يتمثل في أحقيته باسترداد ضريبة الاستقطاع التي تم توريدها للهيئة عن تلك المبالغ المدفوعة للمركز الرئيس، وحيث إنه بعد اطلاع الدائرة على القرار الابتدائي تبين لها أن اللجنة المصدرة له، لم تبحث هذا الطلب في ضوء ما قدمه المستأنف من أسانيد لدعم وجهة نظره بعدم أحقية الهيئة في الحصول على ضريبة الاستقطاع لعدم تحقق موجبها من وجهة نظرهم، وبالنظر إلى أن مكنم النزاع ومركزه كان قائماً في الأساس على تحقيق وبحث هذا الطلب، وحيث إن اللجنة مصدرة هذا القرار قامت ببحت ما كان من دفاع للهيئة في حقها كما ترى في استبقاء تلك المبالغ المدفوعة باعتبارها ضريبة على الدخل للشركة غير المقيمة، وحيث لم يتبين للدائرة سبب بحث القضية والنزاع على مثل الوجه الذي طلبته الهيئة أثناء السير في الدعوى، وحيث لم يثبت كذلك استجابة اللجنة لما طلبته الهيئة بافتراض صحته أنه طلب عارض مرتبط بطلب المستأنف الأصلي، وحيث إن تقرير اللجنة في منطوق قرارها لا يعكس ولا يوافق الطلب الأصلي من وجود اعتراض للمستأنف يتمثل في ادعائه بحقه في استرداد مبلغ ضريبة الاستقطاع التي دفعها الفرع عن المبالغ المؤداة للمركز الرئيس للشركة غير المقيمة، وبالتالي يكون قضاء اللجنة قائماً على غير محل النزاع وعلى غير الوجه الذي طلبه المستأنف أصلاً في اعتراضه، إذ إن موجب ضريبة الاستقطاع مختلفٌ بالكامل عما يتوجب على المكلف من ضريبة على الدخل عند احتساب الوعاء الضريبي له، وحيث جاء بحث النزاع والنتيجة التي توصل إليها القرار منبثاً عن الطلب الأصلي للمكلف دون التصدي لبيان مآله سوى ما كان من إشارة له في منطوق القرار بجعل المبلغ المطلوب استرداده محسوباً ضمن الوعاء الضريبي لضريبة الدخل لمكلف آخر، الأمر الذي يتعلق معه عدم صحة الأساس الذي بنى عليه القرار قضاءه في عدم الفصل والبت بعد البحث والاستقصاء في طلب الاعتراض المقدم من المكلف، وحيث كان الأمر كما ذكر فقد تقرر لدى هذه الدائرة إلغاء القرار الابتدائي، وإعادة موضوع الاعتراض لنظر النزاع فيه من جديد في ضوء طلب المستأنف تحديد أحقيته في استرداد المبالغ المدفوعة باعتباره فرعاً للشركة (منشأة دائمة لغير مقيم)، للشركة غير المقيمة (المركز الرئيس)، ومدى توجب هذه الضريبة عن



تلك المبالغ المدّعى بدفعها دون تحقق موجبها على نحو ما يدعيه في ضوء ما تقرره أحكام النظام الضريبي ولائحته التنفيذية وما جاء ضمن الاتفاقية الخاصة بمنع الازدواج الضريبي بين حكومة المملكة العربية السعودية وجمهورية فرنسا عند أداء تلك المبالغ إلى الجهة غير المقيمة في فرنسا، والاقتصار على ذلك الطلب عند نظر موضوع الاعتراض، ما لم تكن هناك طلبات عارضة مرتبطة بالطلب الأصلي يتم إثارتها أمام الدائرة من قبل أي طرف من أطراف الخصومة في ضوء ما تقدّره الدائرة بشأنها من قبول أو رد عند نظرها لمحل النزاع وقفل باب المرافعة بعد أن يوجه السؤال الختامي للطرفين بتحديد طلباتهم النهائية، والبت في موضوع تلك الطلبات وفق ما يقتضيه النظر القضائي لها على نحو ما تستقر عليه قناعة الدائرة عند الفصل في تلك الطلبات.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمة المكلف/ فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد القرار رقم (١٠) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض.

ثانياً: وفي الموضوع:

إلغاء القرار الابتدائي وإحالة الاستئناف لنظر موضوعه من جديد لدى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، في ضوء طلب المستأنف في أحقيته في استرداد المبالغ المدفوعة كضريبة استقطاع من فرع الشركة (منشأة دائمة لغير مقيم)، للشركة غير المقيمة (المركز الرئيس)، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٨٥-٢٠٢٠-٢٠١٣)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٣-٢٠١٣)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٦

مصاريف التذاكر ومصاريف السفر والإقامة المدفوعة للشركاء في الشركة المهنية التي يقوم نشاطها على المجهود الذي يبذله الشريك أو الموظف لتحقيق أعمال الشركة وبالتالي فإن تلك المصاريف تعتبر ضرورية لنشاط الشركة ويكون مصروفًا جائز الحسم.

الوقائع:

إنه في يوم الأربعاء ٢٠٢٠/٢/٢٠ هـ الموافق ٢٠٢٠/١٠/٠٧ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/١٠/١٩ هـ، الموافق ٢٠١٧/٠٧/١٣ م، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة، رقم (٢٣) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في الدعوى رقم (١٤٣٥/٢٢/٤٧٩١) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من المكلف/ شركة ...، على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م.
ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد الهيئة في الإجراء الذي اتبعته لمعالجة بند مكافآت سنوية زائدة عن ٥% من صافي الربح وفقاً لحثيات القرار.
- ٢- تأييد الهيئة في إضافة فرق تأمينات اجتماعية ورواتب سكن الموظفين للوعاء الزكوي وفقاً لحثيات القرار وبالمبالغ الواردة فيه.
- ٣- تأييد الهيئة في إضافة تكاليف إيجارات سكن الشركاء الخاص والتأمين الطبي للوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحثيات القرار.
- ٤- تأييد الهيئة في إضافة تذاكر ومصاريف سفر وإقامة للوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحثيات القرار.
- ٥- تأييد الهيئة في إضافة مصاريف هدايا وإكراميات وتبرعات ومصاريف إدارية للوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحثيات القرار.
- ٦- تأييد المكلف في قبول مصروف التأمين الطبي للموظفين وعائلاتهم كمصروف جائز الحسم من وعائه الزكوي وفقاً لحثيات القرار.
- ٧- تأييد الهيئة في إضافة الزكاة المدفوعة في عامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م إلى الوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحثيات القرار.



- ٨- زوال الخلاف بين الطرفين حول بند ربح بيع موجودات ثابتة وفقاً لحيثيات القرار.
 - ٩- تأييد الهيئة في إضافة رصيد الجاري المعدل المدور إلى الوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحيثيات القرار.
 - ١٠- زوال الخلاف بين الطرفين حول بند الاستثمارات وفقاً لحيثيات القرار.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى (شركة...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف على بنود استأنفت عليها تضمنت ما ملخصه الآتي:
- ١- بند المكافئة السنوية الزائدة عن ٥% من صافي الربح للأعوام من ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م، ٢٠١١م، حيث يعترض المكلف على عدم حسم الهيئة لتلك المبالغ الخاصة بالمكافئات لتلك الأعوام، وقيامها بتعديل صافي الربح بعدم استبعاد المبالغ المدفوعة لتلك المكافئات بالرغم من أنها كانت مصروفة بموجب لائحة لدى المكتب، ومعتمدة من قبل وزارة العمل، وأن اختلاف المبالغ من سنة لأخرى قائم على أساس أن تلك المكافئات تعتمد على نتائج تقييم وأداء الموظفين الذين يقومون بأداء مهام المكتب القائمة على المراجعة، وبالتالي يكون هناك تفاوت في مقدار تلك المكافئات من سنة لأخرى حسب الجهد والتقييم للأداء، وعليه فإن إجراء الهيئة بعدم استبعاد مبالغ تلك المكافئات وقيامها بتعديل صافي الربح دون الأخذ في الاعتبار أنها مصروفات تكبدها المكتب، لا يتفق مع الإجراء السليم الذي يقتضي باعتبارها مصروفاً جائز الحسم.
 - ٢- بند فرق تأمينات اجتماعية ورواتب وسكن الموظفين للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، ويتمثل اعتراض المكلف في عدم احتساب كامل فرق التأمينات الاجتماعية ورواتب وسكن الموظفين للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، على نحو ما جاء به إقرار المكلف، لا على أساس ما قامت بالربط عليه، وذلك لأن الفرق الذي لم يحتسب ضمن تلك المبالغ، جاء بالنظر لوجود أجور لموظفين مؤقتين في فترة التجربة، لكي يتم إلحاقهم فيما بعد بوظائف دائمة، بعد ثبوت كفاءتهم للعمل لدى المكتب، وذلك متفق مع اللائحة المعتمدة الخاصة بالفترة التجريبية، وبالتالي لا يكون هناك ما يمنع في استبعاد الفرق بين الأجور الخاضعة للاشتراك المتمثلة في الراتب الأساسي وبدل السكن المضاف له باعتبارها الأجور الأساسية، وما يضاف إلى تلك الأجور والرواتب التي تمثل مبالغ مستحقة للموظفين المؤقتين.
 - ٣- بند تكاليف بدل إيجارات الشركاء للسكن الخاص والتأمين الطبي، للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، حيث يرى المكلف أن إيجارات السكن تمثل مصروفات فعلية تكبدها المكتب، بالنظر إلى أنها مصروفات حقيقية فعلية دفعت عن الشركاء العاملين في المكتب، والتأمين الطبي الخاص بهم، وبالتالي لا يوجد سبب لاستبعاد تلك المصروفات التي تكبدها المكتب في سبيل تحقيق أعماله ونشاطه، وأن القول بأن العقارات المستأجرة قد كانت لتعاملات بين أطراف غير مستقلة لا يغير من اعتبارها مصروفاً.
 - ٤- بند تذاكر ومصاريف سفر وإقامة غير معتمدة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، حيث يتمثل الاستئناف بشأنها إلى التأكيد على أنها مدفوعات لتذاكر أدت إلى وكالات سفر في المملكة، بالإضافة إلى مصاريف الإقامة عن الانتدابات والمأموريات، التي تكون من ضمن ما يلزم القيام به من أعمال للمكتب، والتي يؤديها الشركاء والموظفون بمراجعة حسابات العملاء في مناطق مختلفة من المملكة، لأداء تلك المهام مما يجعلها مصروفات فعلية مرتبطة بنشاط المكتب، وبالتالي يتعين حسمها، باعتبارها مصروفات لازمة لتحقيق إيرادات المكتب، فتحسم من صافي الربح العام، إضافة إلى مدفوعات مبالغ التذاكر لعائلات الشركاء والموظفين، التي تكون ضمن المصروفات الجائزة الحسم باعتبارها التزامات على المكتب عند تعاقد مع موظفين، فتصبح تلك المدفوعات الخاصة بالتذاكر ومصاريف السفر والإقامة مصروفات مرتبطة بتحقيق الإيراد، فلا يكون إجراء الهيئة بعدم حسمها من الوعاء الزكوي إجراءً سليماً، خصوصاً وأنها قدمنا للهيئة بياناً تحليلياً بتكاليف تلك المصاريف للسفر والإقامة وأسماء المستفيدين والمبالغ الخاصة بكل منهم.



٥- بند مصاريف هدايا وإكراميات وتبرعات مصاريف إدارية، يتمثل اعتراض المكلف في عدم قيام الهيئة باعتماد مصاريف الإكراميات والتبرعات بمبلغ (٢٠٤,٧٦٧) ريال، ومبلغ (١٥٣,٦٩٣) ريال، لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م، على التوالي، ومصاريف هدايا وإكراميات بمبلغ (٢٠٤,١٦٧) ريال، ومصاريف إدارية بمبلغ (٤٨٥,٩٩٥) ريال لعام ٢٠١١ م، بالنظر إلى أن تلك المصاريف تشكل مصاريف وجبات غداء عمل وإفطار جماعي للموظفين خلال شهر رمضان، ومصاريف القهوة والشاي المقدمة للموظفين أثناء أداء العمل، بالإضافة إلى الهدايا التشجيعية، وأما التبرعات فهي مدفوعة للمساعدة ولجمعيات وجهات مختلفة، وأنه سبق وأن قدم بياناً تفصيلياً للتبرعات والإكراميات المدفوعة، وبالتالي لا يكون هناك سبب لعدم حسم تلك المصروفات من الوعاء الزكوي في الأعوام محل النزاع.

٦- بند مخصص الزكاة لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م، حيث يتمثل استئناف المكلف باعتراضه على إضافة الهيئة لمبلغ (١٠١,٥٨٦) ريال، ومبلغ (٣٩,٨٠٤) ريال، كفروقات زكاة لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م، مما نشأ عن تعديل الهيئة لصافي الربح الخاضع للزكاة بموجبه، في حين أن المكلف يؤكد أنه تم تقديم القوائم المالية والمصروفات المحملة في مرحلة مناقشة الحسابات لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م، والمكتب لم يحمل تلك المبالغ على مصروفات العاملين محل النزاع، وبالتالي في أن صافي الدخل المدرج في الوعاء الزكوي، لا يتضمن مخصص الزكاة، إذ يتم احتساب الزكاة بإضافة صافي الدخل قبل خصم مخصصها، وبالتالي فإن فروقات الزكاة التي استنتجتها الهيئة وعدلت بها صافي الربح، لم يكن مبنياً على حقيقة وواقع ما تظهره حسابات المكتب في ضوء عدم تقديم الهيئة لأي بيعة تثبت استبعاد مبالغ تلك المخصصات، على أساس ما تم إيضاحه من مسلك المكتب في التعامل مع تلك المخصصات وشمولها ضمن الوعاء الزكوي، وعلى نحو ما سلكه المكتب في ذلك الشأن للتعامل مع تلك المخصصات.

٧- بند جاري الشركاء المعدل بإيجار الشركاء الخاص المتعلق للعام ٢٠١١ م، حيث يتمثل اعتراض المكلف على تأييد القرار لموقف الهيئة بإضافة رصيد جاري الشركاء عن العام ٢٠١١ م، بالرغم من عدم حولان الحول عليها، وذلك لأن القاعدة في احتساب الزكاة على جاري الشركاء تتمثل في إضافة الرصيد الأقل في أول المدة أو آخر المدة إلى وعاء الزكاة، وحيث إن هذه الأرصدة تم قيدها خلال عام ٢٠١١ م كما هو واضح في حسابات الشركاء السابق تقديمها للهيئة، فإن ذلك يعني عدم صحة إضافتها للوعاء، لعدم تمام حولان الحول عليها، وأنه حتى بافتراض ما عدلت الهيئة به رصيد ذلك الحساب فقد جرى استبعاد الرصيد الأقل في أول المدة، وأضافت الرصيد في آخر المدة وهو الأعلى من الرصيد في أول المدة البالغ من خلال حساباتنا مقدار (٩٨٥,٥٨٦) ريال.

كما أضاف المستأنف ضمن طلباته، التأكيد على أن تقوم الدائرة بحث الهيئة على تنفيذ ما أيدته اللجنة الابتدائية مصدرة القرار، بخصوص اعتراض المكلف على اعتماد المبالغ الخاصة بالتأمين الطبي لعائلات الشركاء وعائلات الموظفين، للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، إضافة إلى طلبه من الدائرة بحث الهيئة لتعديل الربط بإضافة رواتب فرع الرياض، وخصمها من الوعاء على نحو ما جاء في قرار لجنة الاعتراض الابتدائية.

وحيث تلخصت دفوع واعتراضات المكلف وطلباته بخصوص الاستئناف محل النظر على النحو السابق بيانه، فقد طلبت الدائرة من الهيئة الرد على ما تضمنته لائحة المستأنف من اعتراضات على البنود المثارة من قبله، وبعد فحص الدائرة لمذكرة الرد الواردة من الهيئة بتاريخ ١٤٤١/١١/١هـ، في موضوع الاستئناف محل النظر والبنود المتعرض عليها ضمن لائحة المستأنف تبين من خلال المذكرة الجوابية أن الهيئة تؤكد على وجهة نظرها التي قدمتها بخصوص تلك البنود المعترض عليها أثناء نظر الاعتراض من المكلف أمام اللجنة الابتدائية، وأنها تتمسك بصحة وسلامة إجراءاتها بخصوص البنود محل الاستئناف، وأن قرار اللجنة قد جاء متوافقاً مع أحكام النظام، وبالتالي تتمسك الهيئة في ما انتهى إليه ذلك القرار، أخذاً في الاعتبار أن ما أثاره المكلف لم يخرج عما سبق وأن أبداه أمام لجنة الاعتراض الابتدائية،



وقد أجابت الهيئة عنه في حينه، وبالتالي تطلب الهيئة من الدائرة تأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه ورفض استئناف المكلف في شأن البنود المعترض عليها. وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع، وحيث إنه بعد أن تقرر أن موضوع الاستئناف قد أصبح جاهزاً للنظر فيه بعد أن قدرت الدائرة أن لائحة الاستئناف والرد عليها وما تضمنته الأوراق المرفقة بملف القضية كافية لتكوين قناعتها للبت في موضوع النزاع الخاص بالبنود محل النظر، فقد خلصت الدائرة في شأنها إلى ما يأتي:

١- بند المكافأة السنوية الزائدة عن ٥% من صافي الربح للأعوام من ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م، ٢٠١١م، بعد نظر الدائرة في استئناف المكلف بشأنه ورد الهيئة على ما ذكره استناداً إلى اكتفائها بما كان أثناء جلسة الاستماع والمرافعة أمام لجنة الاعتراض، فقد تبين لها أن تلك المكافأة التي يبذلها المكلف للموظفين لديه، والتي تزيد عن المبلغ الذي قبلته الهيئة كحد لاعتباره مصروفًا جائز الحسم لا يمثل في جوهره نزاعاً على المبدأ في اعتباره مصروفًا، وبالتالي لم يكن تبعاً لذلك تصور ذلك النزاع باعتباره أيضاً نزاعاً مستندياً يرتبط بتقديم الوثائق التي تثبت حقيقة المبالغ التي تم صرفها كمكافأة، وحيث إن اعتبار الحد فيها كمصروف قابل الحسم يتمثل في مقدار (٥%)، لا يستند إلى بيّنة معتبرة لعدم صحة حسم ما يتجاوز ذلك الحد باعتباره مصروفًا جائز الحسم عند احتساب الوعاء الزكوي، ما دام أن الخلاف لم يكن في منازعة على حقيقة ذلك المصروف، على نحو ما سبق بيانه، وبالتالي فإن تجاوز تلك النسبة إلى ما يصل لقريبة (٢٤%) على أساس ما حققته اللجنة الابتدائية، لا يعد مرتباً لعدم استبعاد ذلك المصروف من وعاء الزكاة في حدود تلك النسبة، إذا ما أخذ في الاعتبار طبيعة المكافأة المرتبطة بمجهود وعمل الموظف المراجع للحسابات وتدقيقها الذي يتولاه المكتب في نشاطه وأعماله، وعليه خلصت الدائرة في شأن ذلك الاعتراض إلى تقرير قبوله كمصروف جائز الحسم من واقع ما قدمه المكلف في إقراره.

٢- بند فرق تأمينات اجتماعية ورواتب وسكن الموظفين للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، بعد نظر الدائرة في استئناف المكلف بشأنه ورد الهيئة على ما ذكره استناداً إلى اكتفائها بما كان أثناء جلسة الاستماع والمرافعة أمام لجنة الاعتراض، فقد تبين لها أن المكلف لا يعترض على جميع ما يشتمله ذلك البند، وإنما كان اعتراضه قائماً على أساس عدم استبعاد مبالغ عقود العمالة المؤقتة التي كانت تحت التجربة، التي لا تشملها مبالغ الاشتراكات المدفوعة للتأمينات الاجتماعية، بالنظر إلى أنهم عمالٌ تحت التجربة، ولم يتبين للمكتب خلال تلك الفترة صلاحيتهم للعمل والتعاقد معهم إلا بعد إمضاء فترة التجربة، وحيث إن عدم الاشتراك لمثل تلك العمالة المؤقتة لدى التأمينات الاجتماعية لا يعد سبباً كافياً في عدم تحقق ذلك المصروف ودفعه من المكتب لتلك العمالة أثناء فترة التجربة، خصوصاً وأن الاشتراك لدى الهيئة يعد قرينة قد يترجح بدليل أو شواهد أخرى ما يثبت بها صحة وجود تلك المصروفات باعتبارها أجور عمالة مؤقتة صرفت أثناء فترة التجربة، وحيث قدم المستأنف ما يفيد لدى قناعة الدائرة بتحقيق تلك المصروفات وبذله لها، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة اعتبار تلك المصروفات الخاصة بأجور العمالة المؤقتة، مصاريف جائزة الحسم عن الأعوام محل الخلاف.



٣- بند تكاليف بدل إيجارات الشركاء للسكن الخاص والتأمين الطبي، للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، بعد نظر الدائرة في استئناف المكلف بشأنه ورد الهيئة على ما ذكره استناداً إلى اكتفائها بما كان أثناء جلسة الاستماع والمرافعة أمام لجنة الاعتراض، فقد تبين لها أن النزاع الخاص بإيجارات الشركاء في نظر المكلف له بأنها مصروفات متحققة ولازمة لمزاولة الشركاء لأعمالهم، شأنها شأن أي تكاليف أخرى، وأن الهيئة تعترض على ذلك بالنظر إلى أن القيمة الإيجارية المدفوعة من المكتب هي من قبيل توزيع الربح وليست عبء على ربح العام، خصوصاً وأنها مخصصة لسكن بعض الشركاء، وأن قيد المكلف لها بقيمتها الإيجارية واحتسابها على حساب جاري الشركاء المدين لديه، يرتب عدم إضافتها للوعاء الزكوي فيما يخص الشريك السيد ...، كما أن الهيئة ترى أن هذه العقارات المستأجرة من الشركاء مملوكة لهم، فتكون تلك الصورة محققة لتعاملات غير مستقلة، وتفتقر إلى الموضوعية في تحديد الإيجار العادل لها، إضافة إلى أن تلك الإيجارات بتلك الصورة تمثل دخلاً إضافياً للشركاء، يتعين معه الاعتراف به ضمن الإقرار الزكوي الخاص به، ولذلك لا يمكن النظر إليه باعتباره مصروفًا جائز الحسم، وحيث إنه بعد نظر الدائرة لمحل النزاع بين أطرافه على نحو ما سبق بيانه، وحيث إن الأصل المتقرر في مسائل الشركات أن ما تدفعه الشركة للشركاء فيها يعد توزيعاً للربح، وأن ما يمكن حسمه كمصاريف لقاء مدفوعات مقدمة ينحصر في المبالغ التي يقبل في حدودها حسمها كمصاريف عندما تؤدي للشريك الذي يتولى الإدارة، فإن ذلك يعد أجراً مرتبطاً بوصفه مديراً لا بوصفه شريكاً، إذ يمكن أن يعطى ذلك الأجر لو قامت الشركة بإكمال مهمة إدارتها للغير، أو ما كان من نفقات ومصاريف تدفعها الشركة للشريك مثلاً عند قيامه بتوريد خدمات أو مواد أو تنفيذ أعمال مادية لمصلحة مشروع الشركة، فمثل تلك المصاريف عند دفعها للشريك من أجل قيام الشركة بأعمالها لا تعد توزيعاً للربح، بالنظر إلى أنها دفعت كمصاريف استلزمها أعمال الشركة لحاجتها لها في مباشرة نشاطها، وأما ما يخرج عن تلك الصور فلا يمكن النظر إليه إلا باعتباره ربحاً موزعاً للشريك تحت أي تسمية كانت، وحيث إن قيام المكتب (الشركة المهنية) بمنح بدل الإيجار للشريك فيها يتعين معه عدم سلامة احتسابه كمصروف، بل هو ميزة ومنحة أعطيت للشريك إذ إن ذلك البديل للإيجار لا علاقة له بممارسة الشركة لنشاطها (المهني) المتمثل في قيامها بمراجعة وتدقيق القوائم المالية لعملائها، فلا يمكن تبعاً لذلك اعتباره مصروفًا جائز الحسم من الوعاء الزكوي للشركة (مكتب المحاسبة المرخص)، أي أنه لا يشكل مصروفًا لازماً لتحقيق إيرادات الشركة بالنظر لطبيعة العمل المهني الذي يقوم به الشركاء المرخصون بمزاولة ذلك النشاط حيث إن طبيعة عمل الشركة فيما بينهم تقتضي قيام كل منهم بمراجعة حسابات وملفات العملاء تمهيداً لإبداء رأي المكتب في تلك القوائم، وعلى ذلك فإنه لما كان الثابت من طبيعة عمل الشركاء المهنيين أن ما يجمعهم عند أدائهم للعمل قائم على أساس ما يبذله الشريك من جهد شخصي وإخراجه بعد ذلك باسم المكتب، وحيث إن المقصود بالمصروف المعتبر لحسمه من الوعاء ارتباطه بالعمل المهني ذاته الذي يقوم عليه نشاط الشركة في ممارسة أعمال المراجعة والتدقيق للقوائم المالية للعملاء، وحيث إن بدل الإيجار الممنوح للشركاء لا يمكن اتصافه بذلك الوصف كمصروف جائز الحسم عند منحه للشريك لعدم ارتباطه بتحقيق الإيراد للشركة كما هو الحال مثلاً عند انتقال الشريك لفحص ملفات وحسابات عميل خارج المنطقة التي يوجد فيها مقر الشركة إذ أن مثل تلك المصروفات وما يشابهها هي المرتبطة بتحقيق الإيراد للشركة، وليس بدل الإيجار الممنوح للشريك والذي يمثل في حقيقته ميزه معطاة من الشركة للشريك، إضافة إلى أن المبلغ المدفوع على ذلك النحو لا يمكن النظر إليه باعتباره جزء من الأجر المعطى للشريك الذي يساهم بأعمال إدارة الشركة وتسيير أمورها في سبيل قيام الشركاء في المكتب بأداء عملهم المرتبط بالمهنة المحاسبية التي يقوم عليها موضوع وجود الشركة بينهم، فأساس صرف ذلك البديل وتوزيعه للشركاء لا يرتبط بمباشرة الشريك لعمل من أعمال الإدارة للمكتب القائم على ممارسة النشاط المهني لمجموع الشركاء فيه، وحيث إن تلك الأعمال المهنية يتقاضى عليها المكتب مقابل أتعاب من عملائه تكون هي الإيراد الأساسي في نشاط المكتب، وبالتالي تقدر أرباحه منها بعد حسم المصروفات المرتبطة بتحقيق ذلك الإيراد وتوزيع الربح بين الشركاء في المكتب على ما اتفقوا بشأنه فيما بينهم، فإن بدل الإيجار المصروف للشركاء لا



يمثل مصروفًا لازمًا لتحقيق الإيراد للمكتب، وإنما هو منحة وميزة أعطيت للشريك مما يتعين معه اعتبارها توزيعًا للأرباح فلا يصح بذلك استبعادها من الوعاء الزكوي تأسيسًا على أنها مصروف جائر الحسم على نحو ما سبق بيانه، كما أن ذلك الاستنتاج الذي انتهت إليه الدائرة في التعامل مع بدلات الإيجار الممنوحة من الشركة للشركاء، وعدم اعتبارها مصروفًا جائر الحسم لا يُشكل عليه القول المبدئي من المكلف بوجود فتوى تتضمن أن ما يأخذه الشريك من بدل سكن أو راتب أو بدل مواصلات يتعين حسمه من الوعاء مثله مثل رواتب العمال وما يصرف لهم من بدلات مع مراعاة ما يكون لنظرهم، ذلك أن المستفاد من مضمون تلك الفتوى أن مماثلة احتساب تلك البدلات كأجور ورواتب من جنس ما يعطى للعاملين والموظفين مرتبط بتحقيق بذل العمل لذلك الشريك لتسيير عمل الشركة وإدارتها وبالتالي فإن إسقاط مضمون الفتوى على كل مبلغ يعطى للشركاء من الشركة دون أن يرتبط بعمل الشريك في إدارة الشركة واستبعاده عن عمله المهني كشريك سيكون قياسًا مع الفارق على ما يعطى للشريك كما لو أنه أجر مماثل لما يحصل عليه الموظفين والعمال في المنشأة إذ إن ما يعطى للشريك مقابل عمله المهني هو ربح بالنظر إلى أنه لا وجود لعلاقة عمل بين الشريك والمكتب، إذ إن مناط استحقاق تلك البدلات والأجور مرتبط أيضًا بوجود علاقة عمل بين عامل ورب عمل، وهي العلاقة التي لا وجود لها بين الشركة والشركاء عند مزاولتهم لأعمالهم المهنية التي يتقاضون عنها تحت مظلة الشركة، مقابل أتعاب عن عملهم المهني لئتم اقتسام نتيجته الربحية فيما بعد بين الشركاء بحسب اتفاقهم، ولا ينال في صحة هذا الاستنتاج أيضًا مناقشة اللجنة المصدرة للقرار من سلامة توجه الهيئة في عدم حسم مبالغ الإيجارات بأنها غير موضوعية في مبالغها أو أنها كانت مدفوعة لأطراف ذوي علاقة، إذ يكفي أنها في حقيقة تكييفها أنها توزيع للربح من الشركة للشركاء على نحو ما سبق تفصيله، وحيث كان من المقرر في قضاء الاستئناف الأخذ بتأييد القرار في نتيجته مع تعديل أسبابه، وحيث كان المتحصل مما سبق أن الاكتفاء باعتبار ما تم تقريره من احتساب تلك البدلات كما لو كانت توزيعًا للربح على الشركاء وليست أجرة كرواتب الموظفين العاملين في المكتب لأن الشريك ليس أجيرًا في ممارسة عمله المهني في المكتب، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة بالأغلبية اعتبار صحة ما انتهى إليه القرار من عدم اعتبار بدلات الإيجار الممنوحة من الشركة للشركاء مصروفًا جائر الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف.

وأما ما يتعلق بالعنصر الآخر المرتبط بالبند المعترض عليه المتمثل في (مبالغ التأمين الصحي المدفوعة من المكتب للشركاء)، ومطالبة المكلف باحتساب مبالغه المدفوعة كمصروفات جائزة الحسم من الوعاء الزكوي له، فإنه بعد فحص الدائرة لمضمون اعتراض المستأنف في ذلك الشأن تبين لها أن تلك المصروفات المقدمة كتأمين صحي من الشركة للشركاء لا يمكن تقرير معالجتها على النحو الذي يطالب به المكلف، بخلاف التأمين الصحي للعاملين والموظفين لديه، حيث لا علاقة بتحقيق الإيراد للمكتب بوجود تأمين صحي للشركاء فيه، إذ إن قياس ذلك على ما يبذل للعاملين لديهم لجذبهم للعمل لدى المكتب، مختلف عما يبذل للشركاء من قبل الشركة، فعلاقة الشركة بالشركاء ليست مرتبطة بما يحكم العلاقة العمالية بين (الشركة) المكتب وعماله وموظفيه فلا يُنزل حكم هذه العلاقة على ما يكون بين الشركاء والمكتب عند ممارستهم لعملهم المهني ... وعليه فلا يكون من الصواب حسم مبالغ التأمين الصحي المؤداة من المكتب للشركاء، باعتبارها مصروفًا جائر الحسم، وإنما هو في حقيقته ميزة مدفوعة من الشركة للشركاء فيما يتعين النظر إليها باعتبارها ربحًا موزعًا، فلا تعامل كمصروف مماثل لما يدفع من تأمين صحي للعمال والموظفين التابعين لرب العمل، لأن الشريك ليس أجيرًا في ممارسة عمله المهني في المكتب، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة بالأغلبية اعتبار صحة ما انتهى إليه القرار من عدم اعتبار المبالغ المدفوعة عن التأمين الصحي من الشركة للشركاء كمصروف جائر الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف.

٤- بند تذاكر ومصاريف سفر وإقامة غير معتمدة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، حيث قدّم المكلف بيانًا تحليليًا بالمستفيدين من تلك التذاكر والمدفوعات المبذولة كمصاريف سفر وإقامة، وحيث كان دفع الهيئة أثناء نظر اللجنة لاعتراض المكلف أمامها قائمًا على أساس عدم وجود بيانات تفصيلية عن تلك المصاريف، فإن الدائرة قد تبين لها بعد



فحص ما تم تقديمه من المكلف أنها قد تضمنت بياناً بالمستفيدين والجهات المدفوعة لها تلك المصروفات، مما يترجح معه في قناعة الدائرة صحة ومعقولية أسباب وجودها كمصروف يقتضيه نشاط المكتب عند التواصل مع عملائه، والوقوف على سلامة القوائم المالية ومراجعتها لديهم في مقارهم المختلفة في مناطق المملكة، ولا ينال من ذلك اعتراض الهيئة إلى أن من ضمن قائمة المستفيدين أسماء الشركاء أنفسهم، وذلك أن النشاط المنهني للشركة قائمٌ على المجهود الذي يبذله الشريك شخصياً لتحقيق أعمال المراجعة والتدقيق لعملاء المكتب، وبالتالي فإن استفادة الشركاء من مدفوعات ومصاريف تذاكر السفر والإقامة أمر ظاهر يحتمه طبيعة نشاط المكتب، وارتباط ذلك المصروف بتحقيق الإيراد الناشئ من نشاط الشركاء المنهني، الأمر الذي يترتب عليه اعتباره مصروفًا جائز الحسم.

٥- بند مصاريف هدايا وإكراميات وتبرعات، ومصاريف إدارية، وحيث إنه بعد فحص الدائرة لموضوع استئناف المكلف حول مفردات ذلك البند، وبالنظر إلى ما يتعلق بمصاريف الهدايا والإكراميات والتبرعات، فإن الدائرة لم تجد فيما قدّم المكلف ما يفيد باعتبار تلك المصاريف مما يجوز حسمه من وعاء الزكاة، وذلك لأن المكلف لم يقدم أي دليل معتبر لاحتسابها من جنس تلك المصروفات، وإنما اقتصر على تبويبها لديه لكي يصار إلى حسمها من وعائه الزكوي؛ وعليه قررت الدائرة بشأنها عدم قبول دعوى المكلف بخصوص حسمها من وعائه الزكوي، إلا أن الدائرة خلصت بشأنها إلى اعتبارها توزيعاً للربح ومالاً لدى المكلف تصرف فيه على نحو ما يدعيه، وعليه يكون التعامل مع تلك المصروفات باعتبارها ربحاً موزعاً يخفّض رصيد الأرباح المبقاة آخر العام، والذي يمثل بدوره رصيد أول العام للعام الذي يليه لأغراض احتساب الزكاة في كل عام من الأعوام محل الخلاف.

وأما ما يتعلق بخصوص المصاريف الإدارية، وحيث إن الخلاف بين المكلف والهيئة بشأنها هو خلاف مستندي بالنظر إلى أن اللجنة أيدت الهيئة في عدم قبول تلك المصاريف بسبب أن المكلف لم يقدم أي مستندات بخصوصها، وحيث طلبت الدائرة من المكلف تزويدها بجدول واضح لتلك المصاريف لكل عام، والمستندات التي تؤيدها، لكي يمكن التحقق من ارتباط تلك المصاريف بنشاط المكلف، وتاريخ إنفاقها لمعرفة تعلقها بكل عام على حده، وحيث كان غاية ما قدمه المكلف بياناً سرد فيه تلك المصاريف وبعضاً من المستندات التي يرى أنها مؤيدة لصحة ادعائه، وحيث لم يتبين للدائرة تأكيد اعتبار تلك المصروفات، مما يتحقق فيها وصف المصروفات الجائزة الحسم، خصوصاً منها ما كان مصروفاً موضعاً فيه أنه قد أجري بمعرفة أحد الشركاء، وحيث إن مثل هذا البيان لا يمكن معه الجزم بتحقيق اعتباره مصروفاً من الممكن تتبعه والاستيثاق بارتباطه بنشاط الشركة لعدم أخذه الدورة المعتادة لاعتماده كمصروف بمعرفة الشركة نفسها وليس أحد الشركاء فيها فقط، إلا أن الدائرة خلصت بشأنها إلى اعتبارها توزيعاً للربح ومالاً لدى المكلف تصرف فيه على نحو ما يدعيه، وعليه يكون التعامل مع تلك المصروفات باعتبارها ربحاً موزعاً يخفّض رصيد الأرباح المبقاة آخر العام، والذي يمثل بدوره رصيد أول العام للعام الذي يليه لأغراض احتساب الزكاة في كل عام من الأعوام محل الخلاف.

٦- بند مخصص الزكاة لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م، وحيث كان استئناف المكلف بشأن ذلك البند على نحو ما سبق بيانه ضمن عرض دفعه على ذلك البند من خلال ما تم الإشارة إلى ملخصه ضمن هذا القرار، وحيث إن الهيئة استنتجت تحميل المكلف للزكاة كمصاريف عن الأعوام محل الخلاف دون أن تقوم بالتحقق من ذلك من واقع القوائم المالية المختلفة التي قدمها المكلف للأعوام محل الاعتراض، فإن مجرد الإشارة إلى الأصل المتقرر في أن الزكاة لا تعد من المصاريف الجائزة الحسم لا يكفي وحده لنفي ما يدعيه المكلف من واقع إقراره، وبالتالي فإن الهيئة لم تقدم ما يؤيد استنتاجها في خطأ المستأنف بحسم المؤدى عن الزكاة كمصروف في الأعوام محل الخلاف، وحيث كان الأمر كما ذكر فيبقى الأصل على ما هو عليه من قبول ما تم تقديمه من المكلف في ذلك الشأن لعدم ثبوت ما ينفي أصله، وعدم كفاية ما تدعيه الهيئة من استنتاج بشأنه للعدول عن ذلك الأصل؛ وعليه قررت الدائرة قبول استئناف المكلف بخصوص ذلك البند المعارض عليه، وتقدير عدم تعديل الربح بما رآته الهيئة وتوجه إليه القرار الابتدائي بإعادته إلى وعاء الزكاة.



٧- بند جاري الشركاء المعدل بإيجار الشركاء الخاص المتعلق بالعام ٢٠١١ م، وحيث كان استئناف المكلف بشأن ذلك البند على نحو ما سبق بيانه ضمن عرض دفعه على ذلك البند من خلال ما تم الإشارة إلى ملخصه ضمن هذا القرار، وحيث إن القاعدة المطردة عند التعامل في المعالجة الزكوية للحسابات جاري الشركاء، تقوم على إضافة رصيد الحساب في أول أو آخر المدة أيهما أقل إلى الوعاء الزكوي، وحيث إن الهيئة لم تضيف الرصيد الأقل لذلك الحساب دون أن تبين سبباً لعدولها عن ذلك الأصل المستقر عند احتساب وعاء الزكاة بخصوص حساب جاري الشركاء، إضافةً إلى أن ذلك المبلغ الذي تم الربط على أساسه لذلك الحساب لم يتأكد حولان الحول عليه؛ وبالتالي خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في شأن ذلك البند، ورفض ما انتهى إليه القرار الابتدائي من نتيجة بخصوصه، وتقرير احتساب رصيد ذلك الحساب الأقل في أول المدة على نحو ما أظهرته القوائم المالية المقدمة من المكلف المتعلقة بذلك الحساب. وأما بخصوص ما تضمنت لائحة الاستئناف المقدمة من المكلف فيما يتعلق بطلبه التأكيد على الهيئة باحتساب ما انتهى إليه القرار الابتدائي الذي أيد المكلف في بعض البنود أو مفرداتها، فإن الدائرة قررت صرف النظر عنه باعتباره ليس محلاً للنزاع، وإنما الشأن فيه ارتباط ذلك الطلب بتنفيذ الهيئة لما تضمنه القرار الابتدائي بخصوصه وهو الأمر الذي يخرج بحالته تلك عن ولاية الدائرة لعدم وجود النزاع فيه على نحو ما سبق بيانه.

القرار

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد القرار رقم (٢٣)، لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة.
ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بخصوص بند المكافأة السنوية الزائدة عن ٥% من صافي الربح للأعوام من ٢٠٠٩ م، ٢٠١٠ م، ٢٠١١ م، وتقرير قبوله كمصروف جائز الحسم من واقع ما قدمه المكلف في إقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بخصوص بند فرق تأمينات اجتماعية ورواتب وسكن الموظفين للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف بالأغلبية بخصوص بند تكاليف بدل إيجارات الشركاء للسكن الخاص والتأمين الطبي، للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بخصوص بند تذاكر ومصاريف سفر وإقامة غير معتمدة للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٥- رفض استئناف المكلف بخصوص بند مصاريف هدايا وإكراميات وتبرعات ومصاريف إدارية، وتقرير اعتبارها ربحاً موزعاً يخفّض رصيد الأرباح المبقاة آخر العام، والذي يمثل بدوره رصيد أول العام للعام الذي يليه لأغراض احتساب الزكاة في كل عام من الأعوام محل الخلاف، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٦- قبول استئناف المكلف بخصوص بند مخصص الزكاة لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٧- قبول استئناف المكلف بخصوص بند جاري الشركاء المعدل بإيجار الشركاء الخاص المتعلق بالعام ٢٠١١ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.



- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى (شركة...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- ١- أجور غير مؤمن عليها وغير مؤيدة مستندياً وتأمينات اجتماعية محملة بالزيادة للسنوات من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٣م، حيث تعترض الشركة بعدم موافقتها على ما كان من قرار للجنة بشأنها، وتطلب السماح بحسم تلك المصروفات غير المؤيدة مستندياً والمحملة بالزيادة حيث قدمت الشركة تحليلاً وتفصيلاً لمبالغها، وهي وإن لم يتم تقديم مستندات بخصوصها إلا أنها مصاريف ضرورية لتحقيق الدخل، وهي عبارة عن منافع للموظفين تم دفعها فعلياً وتشمل كذلك فيما يخص الرواتب: الراتب الأساسي وبديل السكن.
 - ٢- إطفاء مصاريف ما قبل التشغيل من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٣م، وذلك بمبلغ إجمالي مقداره (٣,٢٦٢,٥٧٩) ريال، حيث ترى الشركة أنها مصاريف تمت بالفعل لأجل تأسيس الشركة وأعمال سابقة لذلك قبل إصدار سجلها التجاري، وأنها تمت بمدفوعات من الشريك ...، و.... وذلك لعدم وجود حساب بنكي للشركة، وهي مصروفات فعلية يتعين إطفائها حسبما هو معروف من تعليمات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، باعتبارها مصروفات ضرورية لتحقيق الدخل فيترتب حسمها من الوعاء.
 - ٣- الخسائر المتراكمة للسنوات ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، حيث تعترض الشركة بالادعاء بأن الهيئة واللجنة لم تقم بحسم مجموع مبالغ الخسائر، وإنما تم الأخذ ببعض ما تضمنه منها الإقرار المعد عن الأعوام محل الخلاف، والشركة لم تتوصل إلى معرفة كيفية تحديد الهيئة لأرقام المبالغ الواردة في الربط المعد منها لكي تتمكن الشركة من معرفة أساس ذلك الفرق وما إذا كان يخضع للزكاة أم لا؟
- وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة، فوردت مذكرة الرد بتاريخ ١٤٤١/١١/٢٢هـ، والذي تضمنت التأكيد على وجهة نظرها الواردة في المذكرة المقدمة من الهيئة العامة للزكاة والدخل، حين نظر النزاع بخصوص البنود محل الاستئناف أمام لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض، وتضيف الهيئة بأن ما أثارته الشركة المدعية في استئنافها لم يخرج عما سبق ما أبدته عند نظر الاعتراض في مرحلته الابتدائية وأجابته الهيئة في حينه واختتمت الهيئة في ردها بطلب رفض الاستئناف الشركة المكلفة، وتأييد القرار الابتدائي في ما قضى به القرار بخصوص البنود محل الاستئناف، وبعد فتح باب المرافعة والطلب من المستأنف بخصوص ما إذا كان لديه ما يود إضافته بشأن الاستئناف المقدم ورد إلى الدائرة جواب الشركة بتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٢٤هـ، المتضمن أن الشركة متمسكة بأسباب استئنافها الواردة في لائحة الاستئناف وأنها على استعداد لتقديم أي بيانات أو مستندات تطلبها الدائرة الاستئنافية منها.
- وبعد الاطلاع على مذكرة الاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفع المستأنف حول البنود السابق بيانها فقد خلصت الدائرة إلى البت فيها على النحو الآتي:

١- فروق الرواتب والتأمينات الاجتماعية محملة بالزيادة للسنوات من ٢٠١٠ م إلى ٢٠١٣ م:

وحيث إنه بعد مراجعة الدائرة للتحقق من المستندات المؤيدة للمصروفات والرواتب والأجور، تبين لها أن ما مجموعه (٨,٢٢٨,٥٢٥) ريال، تعد مصاريف جائزة الحسم، لتقديم المستندات المؤيدة لذلك. وأن مقدار ما مبلغه (١,٧٤٦,١١٨) ريال، من تلك المصاريف لم تكن مؤيدة بمستندات مما يترتب معه ردها إلى الوعاء الزكوي؛ وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف الشركة المكلفة بخصوص ذلك البند، وتعديل ما يضاف إلى الوعاء الزكوي من فروقات ناشئة عن عدم تقديم مستندات مؤيدة لمفردات ذلك البند لتكون بمبلغ (١,٧٤٦,١١٨) ريال.

٢- إطفاء مصاريف ما قبل التشغيل من ٢٠١٠ م حتى ٢٠١٣ م:

وحيث إنه من المعلوم أن المصاريف التي تتكبدها الشركة قبل إنشائها والبدء في نشاطها يتحقق فيها من حيث المبدأ اعتبارها مصاريف لازمة لتحقيق الإنتاج فيما بعد للشركة بعد ممارسة النشاط مما يتعين معه إطفاء تلك الخسائر، وحيث إنه بعد مراجعة الدائرة للتحقق من المستندات المؤيدة لمبالغ المصاريف ما قبل التشغيل تبين للدائرة سلامة قبولها كمصاريف جائزة الحسم، وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف الشركة المكلفة بخصوص ذلك البند، للأعوام من ٢٠١٠ م حتى ٢٠١٣ م، وحسمها من الوعاء الزكوي بمبلغ (٢,٩٣٦,٣٢٠) ريال، دون ما عداها.

٣- الخسائر المتراكمة للسنوات من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م:

وحيث إنه بتأمل الدائرة فيما تضمنه استئناف الشركة المكلف بخصوص البند محل النظر، وما قضى به القرار بشأنه، تبين أن اللجنة مصدرة القرار انتهت إلى تقرير أنه لا يوجد خلاف بين الطرفين حول ذلك البند، وأن الخسائر للسنوات السابقة لم تصبح نهائية بعد، وأنه سيتم أخذها في الاعتبار عند تحديد الوعاء الزكوي للشركة المكلفة بعد أن تصبح نهائية، وحيث إن مثل ذلك الأمر لا يعني أن الخلاف قد أصبح بالواقع والفعل منتهياً على نحو ما جاء في قرار اللجنة، وما كان من اعتراض للمكلف على نتيجة القرار فيما قضى به في ذلك البند، وحيث لم يتضمن رد الهيئة على استئناف المكلف بخصوص البند محل النظر سوى ما جاء من تأكيد لها بطلب تأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند، وحيث كان الأصل في الأحكام القضائية قيامها على القطع والبت في موضوع النزاع، وحيث لم يتبين للدائرة كيفية اعتبار النزاع بخصوص البند محل الإشكال منتهياً في ضوء ما قرره اللجنة الابتدائية وما تطلبه الهيئة من تأييد للقرار بصده. وحيث كان الأمر كما ذكر فقد خلصت الدائرة إلى تعديل قرار اللجنة المتعلق بالبند محل النظر ليكون مرتبطاً باعتبار الخلاف نهائياً بصده، بإضافة الخسائر المتراكمة وفقاً للقوائم المالية المعدة من المكلف الخاصة بالأعوام محل الخلاف، بعد الأخذ في الحسبان أثر التعديلات التي قامت بها الهيئة، والتي لم يعترض عليها المكلف أو التي



لم يستأنف عليها، وتلك التي تم تأييد المكلف في إجراءاتها دون غيرها، وفقًا لما جاء عليه قرار هذه الدائرة في البندين الأول، والثاني من استئنافه.

القرار

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 (...)، ضد القرار رقم (٢٨) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض.
ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بخصوص بند فروق الرواتب والتأمينات الاجتماعية محملة بالزيادة للأعوام من ٢٠١٠ م إلى ٢٠١٣ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، وتقرير تعديل ما يضاف إلى الوعاء الزكوي من فروقات ناشئة عن عدم تقديم مستندات مؤيدة لمفردات ذلك البند لتكون بمبلغ (١,٧٤٦,١١٨) ريال للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بخصوص بند إطفاء مصاريف ما قبل التشغيل للأعوام من ٢٠١٠ م حتى ٢٠١٣ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، وحسمها من الوعاء الزكوي بمبلغ (٢,٩٣٦,٣٢٠) ريال دون ما عداها، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بخصوص بند الخسائر المتراكمة للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، وتقرير تعديل قرار اللجنة المتعلق بالبند محل النظر ليكون مرتبطاً باعتبار الخلاف نهائياً بصده، بإضافة الخسائر المتراكمة وفقاً للقوائم المالية المعدة من المكلف الخاصة بالأعوام محل الخلاف، بعد الأخذ في الحسبان أثر التعديلات التي قامت بها الهيئة، والتي لم يعترض عليها المكلف أو التي لم يستأنف عليها، وتلك التي تم تأييد المكلف في إجراءاتها دون غيرها، وفقاً لما جاء عليه قرار هذه الدائرة في البندين الأول، والثاني من استئنافه.



استئناف

القرار رقم (٥٠-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-١٨-٢٠٢٢-١٥٢٢)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٣٩

الشك يفسر لمصلحة المكلف، في ظل عدم تأكد استلامه للربط.

الوقائع:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤١/١٢/٢٩ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٨/١٩ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والسنتين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٩/٠٩/١١ هـ، الموافق ٢٠١٨/٠٥/٢٦ م، من شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام، رقم (١١) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر في القضية رقم (٢١) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: تأييد الهيئة في رفض الاعتراض شكلاً، المقدم من المكلف شركة ...، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٤ م.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وحيث إنه بعد تداول الدائرة في شأن الاستئناف المقدم تبين لها أن موضوعه يتمثل في طلب المستأنف قبول بحث موضوع اعتراضه على البنود التي ينازع فيها المكلف على ربط الهيئة بعد أن قضت اللجنة مصدرة القرار إلى عدم قبول اعتراض المكلف شكلاً لفوات المدة المقررة لإجراء اعتراضه على ذلك الربط والمقدرة بـ (٦٠) يوم، حيث كان تبليغ المكلف



بالربط واقعًا بتاريخ ١٤٣٨/٠٢/٢٠هـ، في حين كان قيد اعتراضه لدى الهيئة بتاريخ ١٤٣٨/٠٤/٢٥هـ، وحيث إنه بعد نظر الدائرة في طلب المستأنف اتضح لها أن فوات المدة المقررة كان بعدد أيام قليلة، وحيث ذكر المستأنف سبب تأخره بتلك المدة اليسيرة عن تقدم اعتراضه على الربط بالنظر إلى ما اعتقده من عدم احتساب أيام العطل ضمن مدة الستين يومًا الواجب خلالها إجراء الاعتراض من قبله على الربط الزكوي، وحيث لم يتبين من خلال أوراق القضية للدائرة ثبوت استلام المكلف للربط الزكوي بموجب مستند يوثق ذلك الاستلام، وأن غاية ما في الأمر كان الاستناد فيه إلى بداية احتساب المدة على ذلك النحو، هو صدور الربط في تاريخ ١٤٣٨/٠٢/٢٠هـ، وحيث إن صدور الربط من الهيئة في ذلك التاريخ لا يعني بالضرورة إبلاغ المكلف به في التاريخ نفسه الذي صدر فيه الربط، وحيث لم تكن المدة طويلة بين تقديم الاعتراض وانتهاء المدة المقررة لإجرائه بافتراض استلام المكلف له من تاريخ إصدار الهيئة له، فإن الدائرة يتقرر لديها من خلال تلك الظروف التي حقت بتحديد تاريخ استلام المكلف للربط الزكوي، وقيامه بعد ذلك بالاعتراض عليه مع وجود الشك في استلام المكلف للربط الصادر من الهيئة في اليوم نفسه الذي وقع إصدار الهيئة له، وبالتالي لما كان الشك يفسر لمصلحة المكلف، ولما افتقد ملف القضية لأي مستند معتبر يؤكد لدى قناعة الدائرة وقوع التبليغ بالربط للمكلف في تاريخ إصداره، الأمر الذي تنتهي الدائرة بشأنه إلى تقرير قبول استئناف المكلف، وإحالة موضوع اعتراضه على الربط الزكوي محل النزاع إلى الدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، لنظره والبت في أسباب اعتراض المكلف على نحو ما تضمنته مذكرة الاعتراض المقدمة منه في ذلك الشأن.

القرار

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 (...)، ضد القرار رقم (١١)، لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام.

ثانياً: وفي الموضوع:

إلغاء ما قضى به القرار الابتدائي، وإعادة نظر اعتراض المكلف من جديد أمام الدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٣٩-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٥٤٢-٢٠١٨-IW)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤٠

الأصل المتقرر في التعامل مع النصوص يرتب إعمال القاعدة المعروفة المتمثلة في أنه لا اجتهاد مع صراحة النص، وأن إعمال النص أولى من إهماله.

الوقائع:

إنه في يوم الأربعاء ١٧/١١/١٤٤١هـ الموافق ٠٨/٠٧/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٠٤/٠٤/١٤٣٨هـ الموافق ٢٤/١٢/٢٠١٧م، من/ شركة ... على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام رقم (١) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر في الدعوى رقم (١٥٤٢-٢٠١٨-IW) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

في الموضوع:

- ١- تأييد المكلف في عدم إضافة نصيبه من الربح التقديري للمشروع المشترك لنتيجة الأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٠م.
 - ٢- تأييد الهيئة في عدم حسم خسائر مدورة لعام ٢٠٠٨م.
 - ٣- تأييد الهيئة في فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة غير المسددة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٠م، وتحسب الغرامة من تاريخ الاستحقاق حتى تاريخ السداد طبقاً للنظام.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

أن دفع الشركة وطعنها على القرار يتمثل في اعتراضها على بند (عدم حسم خسائر مدورة لعام ٢٠٠٨م، بسبب التغير في حصص ملكية الشركة بنسبة ٥٠%)، على أساس أن المادة (٤٣) من نظام ضريبة الدخل في فقرتها (ب) تؤكد على جواز حسم حصة غير السعوديين في الخسائر المتكبدة في السنوات الضريبية التي تلي التغير في الملكية، وعلى ذلك فإن الشركة المكلفة لا ترى سلامة تقرير تأخر الشركة في دفع الضريبة المستحقة بناءً على ما اعتقدته الهيئة خطأً في عدم حسم تلك الخسائر، مما يؤدي إلى سقوط فرض الغرامة على الشركة بسقوط حساب الضريبة عند احتساب الخسائر من نصيب حصة الشركاء غير السعوديين بعد التغير.



وبعد الاطلاع على ما كان من جواب على مذكرة الشركة المكلفة من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل المرفقة في ملف القضية، تبين للدائرة أن الهيئة لا تزال متمسكة بما قضى به القرار الابتدائي وما كان من وجهة نظر لها بشأن استئناف الشركة المكلفة عند نظر الاعتراض أمام اللجنة الابتدائية، وأن الهيئة لم تجد أي جديد للرد عليه ضمن لائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة. الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد الاطلاع على المادة (٤٣/ب) من نظام ضريبة الدخل التي كانت سارية وقت الربط على المكلف، تبين لدى الدائرة أن النص الصريح فيها قد جاء على أنه: (لا يجوز حسم حصة غير السعوديين في الخسائر المتكبدة قبل التغيير وفقاً للمادة (٢١) من هذا النظام في السنوات الضريبية التي تلي التغيير)، وحيث إن الفهم الظاهر لصريح النص يقتضي أن يكون ترحيل وحسم الخسائر المتكبدة الخاصة بحصص الشركاء غير السعوديين أمراً متقدراً في عدم جواز إمضائه بدءاً من السنوات التي تعقب حدوث التغيير في الملكية، أي دون إعمال ذلك الأثر في السنة التي حدث فيها ذلك التغيير في الملكية، وبالتالي لا يستقيم الأخذ بتوجه الهيئة في عدم حسم حصة غير السعوديين في الخسائر المتكبدة قبل التغيير في الملكية في السنة التي حدثت فيها تغير نسبة الملكية للشركاء غير السعوديين. وبالتالي يكون تطبيق حكم المادة (٤٣/ب)، في السنة التي حصل فيها التغيير غير متوافق مع صريح النص، وحيث إن الأصل المتقرر في التعامل مع النصوص يرتب إعمال القاعدة المعروفة المتمثلة في أنه لا اجتهاد مع صراحة النص، وأن إعمال النص أولى من إهماله، الأمر الذي يجعل استناد الهيئة في موقفها من عدم حسم تلك الخسائر في السنة التي حصل فيها التغيير، غير قائم على سند صحيح من واقع فهم النظام واستقراء ظاهر النص المُعمل في الحالة محل النظر. وحيث تقرر لدى الدائرة على نحو ما سبق بيانه أحقية الشركة المكلفة في حسم الخسائر المتكبدة التي اختصت بها السنة التي حصل بها التغيير في الملكية لأجل حسمها من الوعاء الضريبي للشركة، مما يعني سقوط ما ترتب من غرامات على تأخر الشركة المكلفة في أداء الضريبة التي طولبت بأدائها لسقوط أصل المخالفة المنسوبة إلى الشركة المكلفة على نحو ما سبق الفصل فيه في شأن أحقية الشركة المكلفة في حسم حصة الشركاء غير السعوديين في الخسائر المدورة في السنة التي حدث فيها التغيير دون ما يليها من السنوات.

القرار

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 (...)، ضد القرار رقم (١) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام.
ثانياً: وفي الموضوع:



١- قبول استئناف الشركة المكلفة بأحقيتها في حسم حصة غير السعوديين في الخسائر المرحلة للسنة التي حصل فيها التغير في الملكية، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي بهذا الخصوص في البند المتعلق بـ (عدم حسم خسائر مدورة لعام ٢٠٠٨ م، بسبب التغير في حصص ملكية الشركة بنسبة ٥٠%) للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- قبول استئناف الشركة المكلفة بخصوص إلغاء فرض الغرامات عليها لمخالفة تأخر الشركة المكلفة في أداء الضريبة التي طالبتها الهيئة بأدائها لسقوط أصل المخالفة المنسوبة إلى الشركة المكلفة، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي بهذا الخصوص، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٥٨-٢٠٢٠-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٦٠٠-٢٠١٨-٢٠١٨)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤١

من الأصول المقررة في التقاضي أن الجهة القضائية مقيدة بما يبيده الخصوم من طلبات يتم تحقيقها في ضوء الطلب الأصلي.

الوقائع:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤٢/٠١/٠٧ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٨/٢٦ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٧ هـ، الموافق ٢٠١٧/٠٧/٣٠ م، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام، رقم (١٦) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في القضية رقم (٢١) لعام ١٤٣٦ هـ، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة ...، على خطاب الهيئة العامة للزكاة والدخل برفض طلب استرداد المبالغ المدفوعة إلى شركة ...، ...

ثانياً: وفي الموضوع:

تأييد الهيئة في إخضاع شركة ... لنظام ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية على اعتبار أنها منشأة دائمة، وذلك للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: تطلب الشركة المستأنفة استرداد مبلغ ضريبة الاستقطاع المدفوع عن المبالغ المؤداة لشركة (...)، بموجب إقرار الشركة الضريبي عن العام ٢٠١٨ م، بمبلغ مقداره (٣,٣٣٠,١٧٦,٨٣) ريالاً، وذلك على سند من القول بأنه لا وجوب لأداء ضريبة الاستقطاع لأن المبالغ مؤداة لخدمات إشرافية وهندسية، وأعمال شراء للشركة من المورد في الخارج، وأن المبالغ مدفوعة لمنشأة دائمة للشركة داخل المملكة عند تنفيذها للأعمال، لأن معيار تواجد الموظفين العاملين لديها لتنفيذ الأعمال والتنسيق للإشراف عليها في المملكة من جهة الشركة الموجودة في الخارج لا يستوفي مدة (١٨٣) يوماً خلال السنة، وأن ذلك المعيار هو الذي حددته اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي، الذي تأخذ شكل الاتفاقيات النموذجية، والتي من بينها اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي الموقعة بين حكومة المملكة والحكومة البريطانية، ولأن النظام صريح في ترجيح تطبيق أحكام الاتفاقيات عند تعارضها مع النظام، فإن ذلك يتعين معه عدم وجود شرط دفع مبالغ ضريبة



الاستقطاع، لعدم وجود منشأة دائمة لغير المقيم في المملكة، إذ لا وجود لأي مظاهر مادية للشركة داخل المملكة، كما أن أعمالها الإشرافية في موقع البناء يتضمن فقط أعمالاً هندسية وتصاميم وتخطيط وشراء من الخارج، وكلها أعمال تتم خارج المملكة، وعليه تطلب الشركة المستأنفة (شركة ...)، إلغاء القرار الابتدائي فيما قرره في ذلك الشأن، وتطلب استرداد ضريبة الاستقطاع المدفوعة.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إن ما قدم من قبل الشركة المستأنفة هو تكرار لما ورد أثناء مناقشة اعتراضها أمام اللجنة الابتدائية مصدرة القرار محل الطعن فيكتفى فيه من الدائرة بالإحالة عليه منعاً للتكرار، وحيث كان طلب الشركة قائماً عند نظر قضية اعتراضها أمام اللجنة محدداً باسترداد مبلغ ضريبة الاستقطاع المدفوع عن المبالغ المؤداة لشركة (...) للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، وحيث ترى الشركة المستأنفة أن الاتفاقية الضريبية بين المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة تتضمن عدم إخضاع أرباح الشركات البريطانية لأي ضريبة استقطاع في المملكة العربية السعودية لأن المبالغ المدفوعة -من وجهة نظر الشركة المستأنفة- إلى شركة تعد جهة مقيمة في المملكة المتحدة وليس لديها منشأة دائمة في الأراضي السعودية، إلا أنها مع ذلك معفاة من أداء ضريبة الاستقطاع بالاستناد إلى ما قرره أحكام اتفاقية منع الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة على نحو ما تدعيه الشركة المستأنفة. وفي الجانب الآخر، ترى الهيئة أن الشركة المدفوع لها المبالغ -محل النزاع في مسألة استردادها- لها وجود مادي في المملكة يتمثل في استمرارها في أداء الأعمال المرتبطة بها مع شركة (...) لمدة طويلة تزيد عن الستة أشهر مما ينفي عن الشركة وصف الجهة أو المنشأة غير المقيمة، وبالتالي يتعين إخضاعها لضريبة الدخل عن أعمالها في المملكة باعتبارها جهة مقيمة على حد وصف وتكييف الهيئة لها.

وحيث إن القرار محل الطعن قد انتهى في نتيجة قضائه إلى اعتبار شركة (...) منشأة دائمة، وبالتالي إخضاعها لضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، وحيث إن ذلك القرار قد فصل في نزاع لم يكن هو الطلب الأصلي المتمثل في أحقية شركة (...) في استرداد ضريبة الاستقطاع، ولم يتم مناقشة ما قرره باعتبار قبوله كطلب عارض، وحيث إنه من الأصول المقررة في التقاضي أن الجهة القضائية مقيدة بما يبيده الخصوم من طلبات يتم تحقيقها في ضوء الطلب الأصلي، وحيث كان طلب المدعية طلباً صريحاً وواضحاً متشكلاً في مطالبتها باسترداد مبلغ ضريبة الاستقطاع محل النزاع، وحيث جاء منطوق القرار محل الطعن على غير محل النزاع المتحدد بطلب استرداد ضريبة الاستقطاع التي يختلف موجهها عن ضريبة الدخل عن الأرباح حيث إن ضريبة الاستقطاع تؤدي بصرف النظر عن التكاليف المصاحبة عن الخدمات التي دفعت المبالغ لأجلها، ولم يفصل في أصل الطلب المقدم وتجنب الخوض في استحقاق مبلغ ضريبة الاستقطاع أو رده للشركة المستأنفة ودون بيان لموقف اللجنة حيال ذلك الطلب الصريح الواضح، فأبقته معلقاً، وقضت بشيء آخر على غير ما كان من طلب أصلي مرفوع أمامها، ودون بيان ارتباط ذلك بأصل



النزاع ودون أن يكون في أصل القرار وسرد وقائعه ما يوحي بقبول أي طلب عارض أو تعديل تم قبوله للطلبات المُبدأة ابتداءً.

وعليه فإن الدائرة خلصت إلى تقرير إلغاء القرار محل الاستئناف وإعادة القضية لنظرها من جديد في ضوء الطلب الأصلي المرتبط بأحقية استرداد مبلغ ضريبة الاستقطاع من عدمه وبحث محل النزاع في ضوء ما إذا كان المبلغ مدفوعاً لجهة غير مقيمة أو جهة مقيمة طبقاً لما يتقرر في تحديد مفهوم الجهة المقيمة أو غير المقيمة من خلال نصوص النظام ولائحته التنفيذية ونصوص الاتفاقية الخاصة بمنع الازدواج الضريبي التي تستند الشركة المستأنفة إليها لبيان أحقيتها في استرداد مبلغ ضريبة الاستقطاع، وذلك بعد الطلب منها بتحديد أسانيد عدم توجب أداء ضريبة الاستقطاع عن المبالغ المدفوعة للجهة غير المقيمة (الشركة البريطانية)، والطلب من الهيئة بالرد ببيان موقفها حيال دعوى الشركة المستأنفة من توجب مبلغ ضريبة الاستقطاع المحتجز لديها، وبيان أسانيد ذلك في ضوء ما قدمته الشركة المستأنفة من أسباب تراها لاسترداد مبلغ ضريبة الاستقطاع، على أن يكون بحث أي طلب عارض يُثار أمام دائرة الفصل الابتدائية في ضوء ما تقرره قواعد نظام المرافعات من حيث قبول ذلك الطلب أو رفضه، وفي ضوء ما يتولد في قناعة الدائرة من ارتباطه بموضوع الطلب الأصلي والبت فيه، والمتمثل في حق استرداد مبلغ ضريبة الاستقطاع والمقدم من المستأنفة، أو رد دعاها لعدم تحقق ما يوجب الاسترداد بعد تحقق الدائرة من توجب أداء مبلغ ضريبة الاستقطاع عن المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة.

وعليه خلصت الدائرة إلى إلغاء القرار الابتدائي، وتقرير إعادة القضية من جديد للدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، لنظر موضوع الاعتراض المتمثل في طلب استرداد مبلغ ضريبة الاستقطاع المدفوع من شركة (...) عن شركة (...). لعدم الفصل في ذلك الطلب ضمن القرار الابتدائي محل الاستئناف، الأمر الذي يجعل الخصومة غير منتهية فيه على نحو ما قضى به منطوق ذلك القرار.

القرار

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 (...).، ضد القرار رقم (١٦)، لعام ١٤٣٨هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام.
ثانياً: وفي الموضوع:

إلغاء القرار الابتدائي، وتقرير إعادة القضية من جديد للدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، لنظر موضوع الاعتراض المتمثل في طلب استرداد مبلغ ضريبة الاستقطاع المدفوع من شركة (...) عن شركة (...). المحدودة، في ضوء ما تضمنه هذا القرار من أسباب وحيثيات.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (١٣٣-٢٠٢٠-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٥٧١-٢٠١٨-٢٠١٨)

المبدأ رقم ٤٢

للجنة السلطة التقديرية في تقدير الوقائع والإحاطة بها في كل نزاع على حدة، ولا يؤثر في ذلك عدول اللجنة مصدرة القرار عن موقف لها إزاء مسألة معينة وسلوك مسلك آخر لتقدير نتيجة النزاع ما دام أن قرارها كان قائمًا على أسباب سائغة للوصول إلى النتيجة التي انتهت إليها.

الوقائع:

إنه في يوم السبت ٤/٥/١٤٤٢هـ الموافق ١٩/١٢/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٣/٠٦/١٤٣٩هـ، من/ شركة ...، والاستئناف المقدم بتاريخ ٣/٠٣/١٤٣٩هـ، من الهيئة العامة للزكاة والدخل، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام، رقم (٢٩) لعام ١٤٣٨هـ، الصادر في القضية رقم (٢) المقامة من المكلف على القرار محل النظر، والذي قضى بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة (...)، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل لعام ٢٠١٤م.

ثانياً: وفي الموضوع:

تأييد المكلف في حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة محلية، وتأييد الهيئة في عدم حسم استثمارات في أسهم شركات أجنبية لعام ٢٠١٤م.

تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات الأراضي من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م.

تأييد الهيئة في عدم حسم حصص توزيعات أرباح الشركات المساهمة لعام ٢٠١٤م.

تأييد الهيئة في عدم حسم المشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، شركة (...)، والهيئة العامة للزكاة والدخل، تقدم كل منهما إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت استئنافهما على بنود تضممها القرار الابتدائي وفق الآتي:

أولاً: استئناف شركة ...:



(بند تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات في أراضي من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤ م): حيث تتمثل وجهة نظر الشركة في أن نشاطها والغرض من إنشائها هو الاستثمار، سواء كان بامتلاك الأسهم والحصص في الشركات، أو شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار، وهذا الغرض انعقدت عليه نية الشركاء عند تأسيس الشركة وهو الاستثمار طويل الأجل غير المتداول للحصول على توزيعات الأرباح عنها، أو العوائد الإيجارية، وأما ما ورد في قائمة التدفق النقدي لعام ٢٠١٤ م، من وجود بيع أرض بقيمة (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال، فسبب ذلك هو وجود شراكة مع آخرين في مساهمة أراضي تم التنازل عنها لهؤلاء الشركاء بالبيع، وهي حالة وحيدة، وبالرجوع للقوائم المالية للشركة حتى ٢٠١٤/١٢/٣١ م، فإن قيمة الأصول الغير معدة للبيع أو الاتجار بمبلغ (١٧,٦٠٠,٠٠٠) ريال، ولم تتم فيه إلا عملية بيع واحدة طارئة وغير متكررة، وتطلب الشركة حسم المساهمات في الأراضي من وعائها الزكوي لعام ٢٠١٤ م، لانطباق شروط الاستثمارات غير المتداولة والطويلة الأجل عليها.

(بند عدم حسم توزيعات أرباح الشركات المساهمة المسجلة بسوق الأوراق المالية من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٤ م، والتي بلغت (٤,١٢٩,٦٨٢) ريال، وزكاتها (١٠٣,٢٤٢) ريال): وتتمثل وجهة نظر الشركة في أن اللجنة مصدرة القرار أيدت الشركة في حسم الاستثمارات في أسهم الشركات المساهمة المحلية، وتبعاً لذلك فالمفترض أن تحسم أرباح الأسهم من وعاء الزكاة.

(بند عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٤ م، بمبلغ (٦,٥٣٩,٩٧٠) ريال، وزكاته بمبلغ (١٦٣,٤٩٩) ريال): حيث تتمثل وجهة نظر الشركة وفقاً لما ورد في عقد تأسيسها وسجلها التجاري في أن نشاطها متمثل في شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار وأنشطة أخرى متعلقة بشراء الأراضي لإقامة مباني بغرض البيع أو الإيجار لصالح الشركة، فنشاط الشركة ما بين التطوير بغرض البيع وما بين التطوير بغرض الإيجار والاستفادة من عائداته، كاستثمار طويل الأجل (غير متداول)، كما أن فتاوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والافتاء أشارت إلى أن التردد في النية لا يترتب عليه تزكية المال في حال عدم الجزم بالبيع.

(بند عدم حسم الاستثمارات في شركات تابعة وزميلة بالكامل): تتمثل وجهة نظر الشركة في قولها أن الهيئة اعترفت بحسم الاستثمارات في الشركات التابعة والزميلة، ولم يكن هنالك خلاف بينها وبين الشركة في ذلك، إلا أن الربط المعدل بواسطة الهيئة لم يتضمن حسم استثمار في شركة زميلة تبلغ مساهمة الشركة في رأسمالها البالغ (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال، ما نسبته ٣٠% طبقاً لعقد تأسيس الشركة المستثمر فيها (شركة ... القابضة)، وتبلغ حصة الشركة في حقوق ملكيتها طبقاً للقوائم المالية في ٢٠١٤/١٢/٣١ م، مبلغ (٤٨٠,٥٠٤) ريال.

(بند عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مدرجة في سوق الأوراق المالية البحرينية): حيث تتمثل وجهة نظر الشركة في استئنافها على ما قامت به الهيئة من عدم حسم هذه الاستثمارات، وما طلبته الهيئة من تزويدها بالقوائم المالية الخارجية للشركات المستثمر فيها، هو طلب لا يمكن تحقيقه، حيث إن الاستثمار في محفظة أسهم، ولكن يتم إدراج إيراداتها في القوائم المالية للشركة؛ وبالتالي يتم تزكية إيراداتها ضمن زكاة الشركة.

ثانيًا: استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل:



تستأنف الهيئة على ما قضى به القرار الابتدائي في البند ثانيًا، فقرة (١)، حيث جاء ذلك القرار بتأييد المكلف في حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة محلية لعام ٢٠١٤ م، والواقع أن الاستثمارات في أسهم الشركات المحلية والبالغة (٥٨,٢٥١,٨٧٢) ريال، هي عبارة عن استثمارات في أسهم شركات مساهمة في أوراق مالية (الأسهم السعودية)، حيث تؤكد الهيئة موقفها برفض حسم هذه الاستثمارات، لأن الغرض منها المتاجرة وليس القنية، فهذه الاستثمارات تعد بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي في هذه الحالة أصول متداولة معدة للبيع، وفترة بقاءها في الشركة يؤثر فيه عوامل العرض والطلب في السوق، وبالتالي لا يمكن النظر إليها على نحو ما تدعيه الشركة المكلفة في أنها استثمارات أعدت لأجل الاحتفاظ بها للحصول على توزيعات الأرباح، وإن كانت هناك عملية بيع؛ فإنما هي تتم من أجل تعديل وضع المحفظة بناءً على دراسة كل سهم والإيرادات المتوقعة عليه، وتضيف الهيئة أنه بالنظر إلى طبيعة نشاط الشركة المكلفة كما ورد في عقد التأسيس، فإن تملك الأسهم عن طريق محافظ استثمارية؛ يعد ممارسة لنشاط تجاري فيدخل تملك الأسهم عن طريق محافظ الاستثمار من ضمن عروض التجارة، بغض النظر عن شكلية تصنيفه في القوائم المالية، لأن العبرة في احتساب الوعاء الزكوي هو جوهر العملية وليس شكلها، وأن ما يؤكد ذلك هو وجود البيع في أحد الاستثمارات (أسهم البنك ...)، وهو ما يرد على ادعاء المكلف أن الأسهم لم تتغير، وإنما تم زيادتها؛ مما يدل على أنها من عروض التجارة التي تجب فيها الزكاة، كما أنه لم يثبت وجود نية موثقة من صاحب الصلاحية للتأكيد أن الاستثمار المذكور كان من أجل القنية وليس المتاجرة، وأن احتجاج المكلف بالقول أن من ضمن أنشطة الشركة في عقد تأسيسها تملك حصص وأسهم في الشركات، سواء بالتأسيس أو الشراء من السوق، لا يعد دليلاً على وجود نية الاقتناء في الشركة، لأن التجارة في الأسهم من صميم نشاط الشركة وأغراضها، كما أن اللجنة المصدرة للقرار ناقضت توجهها، حيث سبق لها أن أصدرت القرار الابتدائي رقم (١٢) لعام ١٤٣٨ هـ، لنفس المكلف ولنفس الموضوع وبذات الحثيات، عن الأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، بتأييد إجراء الهيئة، وإزاء هذا التعارض في قرارى اللجنة وفي ظل عدم وجود متغيرات حقيقية؛ فإن الهيئة تؤكد تمسكها بصحة وسلامة إجراءاتها نظاماً، وتطلب إلغاء القرار فيما قضى به في شأن البند المستأنف عليه من قبل الهيئة.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة الشركة المكلفة بخصوص البنود محل الاستئناف، فوردت إجابته بتاريخ ١٤٤٢/٠٤/٢٦ هـ، والتي تضمنت تأكيد الهيئة في ردها على وجهة نظرها المقدمة أمام لجنة الاعتراض، عند نظر اعتراض الشركة المكلفة أمامها، وأنها تطلب تأييد القرار محل الاستئناف المؤكد لصحة وسلامة إجراء الهيئة، بالنظر إلى أن ما أثارته الشركة المكلفة لم يخرج عما سبق أن أبدته أثناء نظر اعتراضها أمام اللجنة الابتدائية وقد أجابت عنه الهيئة في حينه، وتوضح الهيئة أن بند عدم حسم الاستثمارات في شركات تابعة وزميلة بالكامل، لم يكن محلاً للاعتراض ويعد طلباً جديداً من المكلف، مما تطلب معه الهيئة عدم قبول طلب المدعي حول هذا البند.

كما تلقت الدائرة جواب الشركة المكلفة بخصوص استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، فوردت إجابته بتاريخ ١٤٤١/١٠/٢١ هـ، حيث جاء ردها قائماً على أن اللجنة الابتدائية اقتنعت بعدم وجود عمليات تداول بالبيع على تلك الأسهم خلال السنة، وأن المكلف قام بمعالجة الاستثمارات بما أظهرته القوائم المالية في بقاء أسهم الشركات المساهمة في السوق المحلية دون عمليات بيع، وأن التغيير انحصر في عملية التوزيعات لتلك الأسهم، وهو ما اقتنعت به اللجنة الابتدائية وبنت عليه قرارها، وأن ما ذكرته الهيئة من عدم وجود النية الموثقة من صاحب الصلاحية لتأكيد أن الاستثمار من أجل القنية وليس من أجل المتاجرة وادعاء الهيئة بأن عقد تأسيس الشركة ليس دليلاً على وجود تلك النية، فإن ذلك يخالف ما أثبتته الفحص الميداني الذي أكد وجود تلك النية، وأنه لا يوجد أصدق من عقد التأسيس الذي يؤكد أن غرض الشركة هو تملك الحصص والأسهم في الشركات، وإذا كانت الهيئة لم تقتنع بعقود التأسيس



والسجلات التجارية والمستندات الرسمية والفحص الميداني، واقتناع اللجنة مصدرة القرار بوجود النية الموثقة للاستثمار طويل الأجل، فعلى ماذا تبني الهيئة قناعاتها وإجراءاتها؟! ولذلك فإن الشركة تتمسك بما خلص إليه قرار اللجنة الابتدائية الزكوية في تأييده حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة محلية من الوعاء الزكوي، واعتبارها استثمارات طويلة الأجل خلافاً لما تطالب الهيئة به في الاستئناف على البند الذي تطلب الهيئة نقض ما جاء بخصوصه وعدم اعتبار تلك الاستثمارات من العناصر الواجبة الحسم من الوعاء الزكوي.

وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف ورد كل طرف على لائحة استئناف الطرف الآخر، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة والاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئنافين شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه الاستئنافان مقبولين شكلاً لتقدميهما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

ومن حيث الموضوع، وحيث إن القضية أصبحت جاهزة للنظر في شأن الاستئنافين المرفوعين من الشركة المكلفة والهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص البنود محل الاستئناف من كل منهما، فقد قررت الدائرة البت فيها على النحو الآتي:

فيما يتعلق باستئناف الشركة المكلفة:

(بند تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات في أراضي من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤ م): يكمن محل الخلاف بين الطرفين بخصوص هذا البند من خلال ما يؤكده المكلف من أن مساهماته في تلك الأراضي تتمثل في أغراض انعقدت عليها نية الشركاء عند تأسيس الشركة، وهو الاستثمار طويل الأجل بشراء الأراضي لتطويرها والمساهمات في تطوير الأراضي، للحصول على عائدات من العقارات بعد تطويرها، وليس بقصد بيع الأراضي والمتاجرة فيها، والشركة لم تقم ببيع الأراضي في السنوات التالية لأعوام الاعتراض، وكانت تقوم بتطويرها، وبالتالي لا تخضع تلك المساهمات في أصلها، وإنما تخضع عائداتها المدرجة فيما بعد في قوائم الدخل ونتائج الأعمال في الشركة، وعلى ذلك فإن المساهمات لتطوير الأراضي الخام، لا يصح أن تكون داخلة ضمن الوعاء الزكوي للشركة، في حين ترى الهيئة أن الأراضي تعد بمثابة البضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر الشركة أكثر من عام، فهي أصول متداولة معدة للبيع، وأن ما يؤكد ذلك هو أن مراجعة قائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠١٤ م، تبين وجود متحصلات من بيع مساهمات أراضي بمبلغ (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وبالتالي يتعين النظر إلى تلك الاستثمارات بحسبانها أصولاً متداولة معدة للبيع والاتجار، مما يرتب إخضاعها للزكاة، وأن طبيعة مساهمات الأراضي هي الشراء لأجل التطوير وإعادة البيع، فتكون نية البيع متوفرة من بداية الاستثمار، وأن ما يؤكد ذلك هو حدوث واقعة البيع بالفعل في العام ٢٠١٤ م، وتؤكد الهيئة كذلك أن الاستثمارات لا تحسم من الوعاء إلا بعد توفر شرطين لاحتسابها ضمن الاستثمارات طويلة الأجل، وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار بالاستثمار، وعدم وجود عمليات تداول (حركة) خلال العام على الاستثمارات،



وهو مالم يكن متوفرًا في حالة الشركة، وحيث كان الأصل في معالجة تلك المساهمات هو النظر في تحقق البيع فيها بما يفيد بتأكيد وجود نية البيع على نحو تتحقق معه مظاهر أكيدة يمكن الجزم معها لاعتبار تلك المساهمات عروض تجارة لأجل إخضاعها للزكاة، وحيث كان الثابت أن حركة البيع لم تكن متعلقة سوى بعملية واحدة، فإن مثل ذلك الأمر لا يتأكد معه وجود نية حقيقية لعرض تلك الأراضي المشمولة بالمساهمة للبيع، خصوصًا وأنه لم توجد أي قرائن أخرى يترجح بها استمرار نية البيع لدى المكلف بعد تلك العملية، وحيث كان الأمر كما ذكر فإن الدائرة خلصت إلى قبول استئناف المكلف، وتقرير حسم استثمارات مساهماته في الأراضي للأعوام محل الخلاف من الوعاء الزكوي للمكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.

(بند عدم حسم توزيعات أرباح الشركات المساهمة المسجلة بسوق الأوراق المالية من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٤ م، والتي بلغت (٤,١٢٩,٦٨٢) ريال، وزكاتها (١٠٣,٢٤٢) ريال): يكمن محل النزاع بين الطرفين في تأكيد المكلف في أن الاستثمارات في تلك الشركات كانت طويلة الأجل وأنه ينطبق على توزيعات أرباح تلك الشركات المساهمة ما سبق إيضاحه في القرار الابتدائي ضمن الاعتراض على (بند حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة) من تفصيل، مما يستلزم معه عدم إخضاعها للزكاة منعًا لوقوع الازدواج حين معاملتها زكويًا بإخضاع أرباح تلك الأسهم لدى الشركة المساهمة نفسها ولدى المكلف فيما بعد، لأنها أرباح تخص أسهم شركات مساهمة مسجلة بسوق الأوراق المالية، في حين ترى الهيئة أن تلك التوزيعات خاصة باستثمارات في عروض التجارة على نحو ما كانت عليه وجهة نظر الهيئة عند مناقشة هذا البند عند نظر النزاع أمام اللجنة الابتدائية، ولم تقدم الشركة ما يثبت أن هذه التوزيعات ناتجة من أرباح نفس العام المحققة في الشركات المستثمر فيها وليست ناتجة من توزيعات الأرباح المبقة لهذه الشركات، وبالتالي تؤكد الهيئة سلامة عدم حسم توزيعات الأرباح لأنها تعتبر من نتائج أعمال الشركة، وبعد نظر الدائرة فيما كان عليه موقف الطرفين بخصوص البند محل النزاع، وما أقام عليه القرار الابتدائي قضاءه بخصوصه، اتضح أن اللجنة مصدرة القرار اعتبرت الاستثمار في الأسهم استثمارًا للإتجار، وأن الإيرادات الناتجة من هذا الاستثمار تتبع الأصل، وبالتالي فهي إيرادات من التجارة، وأيدت بالتالي موقف الهيئة في عدم حسم توزيعات حسم تلك الأرباح في الشركات المساهمة من الوعاء الزكوي للمكلف، وحيث كان مناط إضافة تلك الأرباح الموزعة من الشركات المساهمة إلى الوعاء الزكوي للمكلف يرتبط بالتحقق أولًا من تركيبتها لدى الشركات المساهمة التي قامت بصرفها، وحيث كانت تلك الشركات من المكلفين الخاضعين للزكاة لدى الهيئة عند الربط الزكوي عليها، وحيث انحصر استئناف المكلف بالشركات المساهمة السعودية دون غيرها، وحيث تقرر لدى هذه الدائرة اعتبار تلك الاستثمارات من العناصر الواجبة الحسم من الوعاء الزكوي له، وحيث لم يكن النزاع بين الطرفين قائمًا على أساس حولان الحول على تلك الأرباح عند بقائها لدى المكلف في الأعوام محل الخلاف، وإنما جاء سبب إضافة تلك الأرباح إلى الوعاء الزكوي للمكلف وعدم حسمها لمجرد أنها إيراد وغلة مستفادة مما تعتبره الهيئة واللجنة مصدرة القرار استثمارات في عروض تجارة عند معالجتها لاستثمارات المكلف في تلك الشركات المساهمة، وحيث كان الأمر كما ذكر، فإن موجب إخضاع تلك الأرباح للزكاة على نحو ما قضى به القرار الابتدائي من تأييد لموقف الهيئة باعتبار أنها أرباح لشركات مساهمة، لا يرتب إخضاع مبالغها للزكاة بالاقتصار على ذلك الوصف وحده، ما دام لم تثبت الهيئة أن تلك الأرباح بقيت لدى المكلف وحال عليها الحول في ملكه وذمته، وبالتالي خلصت الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف، وتقرير حسم أرباح الشركات المساهمة للعام ٢٠١٤ م، من الوعاء الزكوي للمكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.



(بند عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٤ م، بمبلغ (٦,٥٣٩,٩٧٠) ريال، وزكاته بمبلغ (١٦٣,٤٩٩) ريال): تستأنف الشركة على هذا البند بالتأكيد على أن الغرض من تلك المشاريع هو إعداد الأراضي بعد تملكها وتطويرها للاستفادة منها بالتأجير أو البيع، وأنه ليس المقصود بذلك إعادة البيع بالحالة التي تم الشراء عليها، في حين ترى الهيئة أن نشاط الشركة يتمثل في شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار، مما يعني أن تلك المباني بمثابة بضاعة، حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي في هذه الحالة تعد أصولاً متداولة معدة للبيع، وأن فترة بقائها لدى الشركة يخضع لعوامل العرض والطلب في السوق، وأنه لا اعتبار تلك المشروعات استثماراً طويلاً الأجل؛ فإنه يلزم توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار بالاستثمار، وكذلك يلزم عدم وجود عمليات تداول (حركة) خلال العام على تلك الاستثمارات، وهو ما لم يتوفر لدى الشركة المكلفة لاعتبار تلك المشروعات من قبيل الاستثمار طويل الأجل، وبعد نظر الدائرة فيما كان عليه موقف كل من الهيئة والشركة المكلفة بخصوص البند المستأنف عليه وما كان عليه القرار الابتدائي من تأييد لوجهة نظر الهيئة في عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤ م، وحيث إنه لم يثبت لدى هذه الدائرة أن تلك المشاريع تحت التنفيذ كانت معدة للبيع أثناء استكمال أعمال البناء فيها، وحيث إن ما جرى عليه العادة والعرف في مثل تلك المشروعات أن تكون معدة للبيع بعد الفراغ منها، وحيث لم يتأكد بدليل معتبر وجود نية البيع لدى الشركة المكلفة لتلك المشروعات بحالتها التي كانت عليها عند التنفيذ، فإن ذلك كله يتقوى به جانب المكلف لتقرير عدم احتساب تلك المشروعات تحت التنفيذ في وعائه الزكوي للعام ٢٠١٤ م، وبالتالي تقرير اعتبارها من المشروعات الاستثمارية طويلة الأجل، وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم المبلغ الخاص بمشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٤ م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في شأنه.

(بند عدم حسم الاستثمارات في شركات تابعة وزميلة بالكامل): وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لاستئناف المكلف على هذا البند، تبين لها أنه ليس من ضمن البنود التي اشتملها القرار الابتدائي في نتيجته ومنطوقه، ولم يكن محلاً للنزاع عند نظر الاعتراض أمام اللجنة الابتدائية، غير أنه لما كان المكلف يذكر أن سبب استئنافه يقوم على أساس أنه أثناء الربط المعدل قد تم الربط عليه خلافاً لما كان عليه الحال عند اعتراضه على الربط الأصلي الذي لم يكن ذلك البند فيه محلاً لخلاف مع الهيئة على نحو ما يدعيه، وحيث كان الأمر كما ذكر فقد قررت الدائرة عدم نظر موضوع هذا الاستئناف، لعدم وجود النزاع عليه عند نظره أمام اللجنة الابتدائية محل الطعن، وبالتالي فإن للمكلف إثارة النزاع بشأنه أمام الهيئة لتعديل ذلك الربط أو تسويته مع المكلف، مع حفظ حق المكلف بالمطالبة بنظر النزاع في شأنه، في حال عدم الاتفاق مع الهيئة على تسوية الخلاف في شأن ذلك البند المدعى بحدوث النزاع فيه.

(بند عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مدرجة في سوق الأوراق المالية البحرينية): تستأنف الشركة على إجراء الهيئة في عدم حسم هذه الاستثمارات، حيث طلبت الهيئة من الشركة تزويدها بالقوائم المالية الخارجية للشركات المستثمر فيها، الأمر الذي تراه الشركة طلباً لا يمكن تحقيقه، حيث إن الاستثمار في محفظة أسهم، ولكن يتم إدراج إيراداتها في القوائم المالية للشركة؛ وبالتالي يتم تزكية إيراداتها ضمن زكاة الشركة، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في استئناف الشركة المكلفة وما كان عليه القرار الابتدائي بخصوص البند محل النظر، تبين أن الاستثمار مرتبط بصناديق استثمارية في أوراق مالية لدى (...)، وحيث لم يقدم المكلف ضمن إقرار الزكاة المستحقة عن تلك الاستثمارات ما يفيد بتزكيته في بلد الاستثمار، ولم يقدم حسابات مراجعة من محاسب قانوني هناك ومصادق عليها من الجهة الرسمية، فإن ذلك يستتبع عدم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي له ما دام أنه لم يقدم ما طلب منه من



مستندات لتقرير عدم احتسابها ضمن وعائه الزكوي، وحيث كان ذلك هو موقف المكلف أثناء نظر الاعتراض أمام اللجنة الابتدائية وأثناء نظر الاستئناف أمام هذه الدائرة؛ فإن ذلك يتقرر معه تأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي في شأن البند المستأنف عليه، لعدم تأثير ما يدعيه المستأنف في تغيير ما انتهى إليه من نتيجة بخصوصه.

وأما ما يتعلق باستئناف الهيئة:

فإنه بعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم من الهيئة، تبين أنه يرتبط بما قضى به القرار الابتدائي في البند ثانيًا، فقرة (١)، حيث جاء ذلك القرار بتأييد المكلف في حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة محلية لعام ٢٠١٤م، حيث تدعي الهيئة أن الاستثمارات في أسهم الشركات المحلية والبالغة (٥٨,٢٥١,٨٧٢) ريال، هي عبارة عن استثمارات في أسهم شركات مساهمة في أوراق مالية (الأسهم السعودية)، والهيئة تؤكد موقفها برفض حسم هذه الاستثمارات، لأن الغرض منها المتاجرة وليس القنية، فهذه الاستثمارات تعد بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي في هذه الحالة أصول متداولة معدة للبيع، مما يتحتم معه عدم سلامة حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف خلافًا لما قضى به القرار الابتدائي في شأنها، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف 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، لما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقًا مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار، ولا ينال من ذلك ما وجهته الهيئة من أسباب للنعي على القرار بالقول بأن اللجنة مصدرة القرار قد ناقضت نفسها بإصدار قرار آخر بعكس النتيجة التي انتهى إليها القرار محل الاستئناف يخص المكلف نفسه في الموضوع ذاته في ظل عدم وجود متغيرات حقيقية تستدعي هذا الاختلاف، وذلك لأن ما تدعيه الهيئة هو منازعة لسلطة اللجنة في تقديرها للإحاطة بواقع النزاع، وحيث إن تقدير تلك الوقائع والإحاطة بها في كل نزاع على حده من وسائل الواقع التي تستقل جهة النظر بتقديرها، ولا يؤثر في ذلك عدول اللجنة مصدرة القرار عن موقف لها إزاء مسألة معينة وسلوك مسلك آخر لتقرير نتيجة النزاع ما دام أن قرارها كان قائمًا على أسباب سانعة للوصول إلى النتيجة التي انتهت إليها، وعليه فإن مثل ما تدعيه الهيئة لا يمثل سببًا صحيحًا لتقرير عدم سلامة ما انتهت إليه اللجنة مصدرة القرار في شأن البند المستأنف عليه، وبالتالي خلصت الدائرة إلى تقرير رفض استئناف الهيئة، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه في شأن البند محل الاستئناف من قبل الهيئة.

القرار

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 (...)، واستئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، ضد القرار رقم (٢٩) لعام ١٤٣٨هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام.

ثانيًا: وفي الموضوع:



أ- فيما يتعلق باستئناف شركة (...):

١. قبول استئناف المكلف بخصوص بند تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات في أراضي من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 ٢. قبول استئناف المكلف بخصوص بند عدم حسم توزيعات أرباح الشركات المساهمة المسجلة بسوق الأوراق المالية من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٤م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 ٣. قبول استئناف المكلف بخصوص بند عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٤م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 ٤. صرف النظر عن بحث موضوع النزاع بخصوص بند عدم حسم الاستثمارات في شركات تابعة وزميلة بالكامل، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 ٥. رفض استئناف المكلف بخصوص بند عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مدرجة في سوق الأوراق المالية البحرينية، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ب- فيما يتعلق باستئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل:

رفض استئناف الهيئة بخصوص بند حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة محلية لعام ٢٠١٤م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٨٢-٢٠٢٠-٢٠٠٠-٢٠٠٠)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٥٨٥-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤٣

إذا لم يقدم المستأنف المستندات التي يمكن معها تأكيد ما يدعيه من عدم صحة ما صدر بشأنه من قرارات، فإن ادعائه يعتبر بمثابة القول المرسل الذي لم يدعمه بأداة معتبرة وقرائن قوية تسند ما يدعيه في استئنافه، فيكون غير مأخوذ به.

الوقائع:

إنه في يوم الأربعاء ١٣/٢/١٤٤٢ هـ الموافق ٣٠/٩/٢٠٢٠ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٧/٧/١٤٣٩ هـ، الموافق ٣/٤/٢٠١٨ م، من/ شركة (...)، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض، رقم (١٣) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر في القضية رقم (٣٨/٢٤) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة (...)، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة للأعوام من ١٤٢٥ هـ حتى ١٤٢٨ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

تأييد الهيئة في تعديل صافي الربح بفروقات الاستيرادات باستثناء مبلغ (١,٠٥٦,٠٥٧) ريال عن العام المنتهي في ٣٠/٧/١٤٢٥ هـ، فإن اللجنة تؤيد وجهة نظر المكلف.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعية شركة (...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: يعترض المستأنف على ما تم إضافته إلى وعائه الزكوي من فروقات في الاستيراد، تم التوصل إليها من خلال ما أجرته الهيئة من مراجعة للربط الذي أخطرت به المكلف في العام ١٤٣١ هـ، بعد ورود ملاحظات من ديوان المراقبة العامة على وجود فروق في الاستيرادات الخارجية بين ما ورد في إقرار المكلف وبين ما ورد في بيان الجمارك عن الأعوام من ١٤٢٥ هـ حتى ١٤٢٨ هـ، وبالتالي تم محاسبة المكلف عن فرق الاستيراد الذي لم يصرح عنه بإضافته إلى وعائه الزكوي وذلك استناداً إلى ما جاء في القرار (٢٥٥٥) بتاريخ ١٩/١٠/١٤١٧ هـ، الذي ترى الهيئة أنها محقة بإجراء الربط على أساسه بعد اكتشافها لتلك المعلومات التي أخطرها بها ديوان المراقبة العامة بعد ملاحظته لوجود الفروقات في استيرادات المكلف



بناءً على بيانات الجمارك وما تم الإقرار به، وقد جاء استئناف المكلف قائماً على أساس أن الربط الزكوي الصادر عن الهيئة يخص سنوات قبل تاريخ التعديل الذي طرأ على عقد تأسيس الشركة بدخول شركاء جدد، وخروج أحد الشركاء بحيث يكون فرع الشركة بجدة من نصيب ذلك الشريك المتخارج، وبالتالي فإن المستندات ليست بحوزة شركة ... و...، كما أن كارثة سيول جدة أدت إلى تعرض فرع الشركة هناك لتلفيات تخص المستندات والبضاعة بحسب ما أفاد به الشريك المتخارج، كما أن استنتاج الفروقات عند إجراء الربط الزكوي بالمقارنة بين المشتريات الخارجية للشركة بموجب حساباتها والمشتريات الخارجية بحسب بيانات الجمارك لا بد أن يؤخذ في الاعتبار بشأنها وجود الاختلافات في سعر صرف العملة الأجنبية، وعدم احتواء بيانات الجمارك لما يتعلق بالبضاعة المستوردة من مصاريف كالتأمين والنقل وخلافه، كما أن هناك بعض الطلبات التي تخص الشركة ولم تظهر ببيانات الجمارك، لأن الاسم الجمركي يظهر باسم مؤسسة (...)، إلا أن الشركة تستلم تلك البضاعة المسجلة في البيان الجمركي خطأً، كما أن بعض البضائع لا تظهر ببيانات الجمارك لأنها تستلم مباشرة عن طريق إحدى شركات الشحن الموجودة في المملكة، فيتم عمل البيان الجمركي باسم شركة الشحن وليس باسم الشركة.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البند محل الاعتراض خلال (١٠) أيام من تاريخ إرسال ذلك الطلب إلى الهيئة الذي وقع بتاريخ ١٤٤١/٠٩/٠٧ هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٤/٣٠ م، وحيث لم يرد للدائرة جواباً من الهيئة بخصوص ما طلب منها للرد على ما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة من أسباب للاستئناف إزاء البند التي يعترض المكلف على ربط الهيئة في شأنها، بعد انتهاء المهلة الممنوحة لهم، ودون إبداء سبب تأخر إجابتهم، وبالنظر إلى أن الاستئناف ينقل الدعوى إلى الحالة التي كانت عليها عند نظرها حين الاستئناف، فإن ذلك يستتبع الاعتداد بما جاء من أقوال وردود للهيئة تضمنها القرار الابتدائي في شأن البنود محل النظر.

وبعد الاطلاع على المذكرة الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد تأمل الدائرة في أسباب الاستئناف على القرار، تبين لها أن النزاع في واقعه نزاعٌ مستندي ولم يقدم المستأنف المستندات التي يمكن معها تأكيد ما يدعيه من عدم وجود تلك الفروقات في الاستيراد بالزيادة لاحتمالها ضمن وعائه الزكوي، وحيث جاءت دفعوه على نحو بمثابة القول المرسل الذي لم يدعمه بأدلة معتبرة وقرائن قوية تسند ما يدعيه من عدم وجود تلك الفروقات لاحتمالها ضمن وعائه الزكوي، ما عدا ما حققته اللجنة الابتدائية من استبعاد مبلغ (١,٠٥٦,٠٥٧) ريال، الذي تمثل في استيرادات جاءت عن طريق شركات الشحن، وعليه فإن التعويل على بيانات الاستيراد المعدة لدى الجمارك تكون هي الأصل الذي لا يمكن العدول عنه إلا بوجود الدليل الذي يتأكد معه إطرار ما تحمله تلك البيانات من تثبيت لتلك الفروقات في الزيادة للاستيراد عند إضافتها للوعاء الزكوي للمكلف، ولا ينال من ذلك ما يدعيه المكلف من وجود عملية التخارج في الشركة واختصاص الشريك المتخارج منها بفرع الشركة في جدة، وعدم تمكن الشركة المكلفة من تقديم المستندات المؤكدة لصحة موقفها على نحو ما تدعيه، بالنظر إلى وجود



كارثة سيول جدة، إذ إن المفترض على الشركة استبقاء تلك المستندات والحفاظ عليها ما دامت ترى أنها مفيدة لها عند طلبها منها لإثبات حق لها، إضافة إلى أن ما يدعيه المستأنف من تلف المستندات في كارثة سيول جدة، يعد قولاً مرسلاً لم يتم تأكيده بما يفيد بتلف تلك المستندات، وحيث كان الأمر كما ذكر فقد خلصت الدائرة بالأغلبية إلى تقرير رفض استئناف الشركة المكلفة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من إضافة فروقات الاستيراد للأعوام من ١٤٢٥هـ حتى ١٤٢٨هـ، باستثناء مبلغ (١,٠٥٦,٠٥٧) ريال، عن العام المنتهي في ٣٠/٧/١٤٢٥هـ.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد القرار رقم (١٣)، لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي بكل ما قضى به، للأسباب والحيثيات الواردة في ذلك القرار.



استئناف

القرار رقم (٧٧-٢٠٢٠-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٦٣١-٢٠١٨-١)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤٤

وجود ملاحظات ديوان المراقبة العامة (الديوان العام للمحاسبة) على أداء الهيئة لا يبرر إعادة فتح الربط بعد مضي المدة المحددة لذلك إذا لم تتوفر الأسباب المقررة لإعادة فتح الربط حتى بعد انتهاء المدة المحددة لها.

المبدأ رقم ٤٥

الاستناد إلى حق الهيئة بإعادة فتح الربط دون التقيد بمدة محددة لا يتوافق مع مجمل ما تضمنه القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤٢٧هـ المنظم لذلك، والذي يظهر منه أن إعادة فتح الربط دون التقيد بمدة محددة (خمس سنوات) لا يكون إلا عند وجود مخالفات نظامية محددة ومخالفات واضحة للتعليمات الخاصة عند معالجة الربوط الزكوية والضريبية من واقع إقرار المكلفين.

المبدأ رقم ٤٦

استقرار المراكز المالية والقانونية للمكلفين دون إبقائها معلقة إلى أجل غير محدود، يرتب عدم أحقية الهيئة في إعادة فتح الربوط النهائية للمكلف.

المبدأ رقم ٤٧

عدم تأييد اللجنة لأحد طرفي النزاع حول مسلكه الذي تم تأييده من قبل القرار الابتدائي المستأنف يستتبع عدم سلامة إعادة مناقشة البنود محل الاعتراض المتعلقة به.

الوقائع:

إنه في يوم السبت ٢٠١٩/٠٢/١٤٤٢هـ الموافق ٢٦/٠٩/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة



السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١١/١١/١٤٣٨هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٤/٢/١٤٣٨هـ، الموافق ٢٤/١١/٢٠١٦م، من/ شركة (...)، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة، رقم (١٢/٤١) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر في الاعتراض رقم (١٤٣٤/٢٢/٤٢٧٠) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة (...).

ثانياً: وفي الموضوع:

- إعادة فتح الربط النهائي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م:
- تأييد الهيئة في إعادة فتح الربط الزكوي لحسابات المكلف للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م؛ وبالتالي مناقشة البندين محل الاعتراض (الدفعات المقدمة من العملاء، والدائنون) من الناحية الموضوعية.
- ١- تأييد الهيئة في إضافة بند دفعات مقدمة من العملاء - التي حال عليها الحول - إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م.
- ٢- تأييد المكلف في عدم إضافة بند الدائنين إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٨م.
- وذلك كله وفقاً للحثثيات الواردة في القرار.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف شركة (...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف مقدمة بتاريخ ٢٤/٢/١٤٣٨هـ، تضمنت ما ملخصه الآتي:
- يكن استئناف المكلف في طلبه بعدم أحقية الهيئة في إعادة فتح الربط للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م نظراً لانقضاء المدة النظامية لفتح الربط ولعدم وجود مبرر لذلك، إضافةً إلى اعتراضه على ما جاء ضمن القرار الابتدائي في تأييد الهيئة إضافةً بند الدفعات المقدمة من العملاء إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٨م، وذلك بعد أن قامت الهيئة بإعادة فتح الربط بناءً على ملاحظات وردت من ديوان المراقبة العامة خلال قيامهم بالفحص على ملف المستأنف بوجود بنود واجبة الزكاة ولم تقم الهيئة في إضافتها للوعاء.
- وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض خلال (١٠) أيام من تاريخ إرسال ذلك الطلب إلى الهيئة الذي وقع بتاريخ ٠٧/٠٩/١٤٤١هـ، الموافق ٣٠/٠٤/٢٠٢٠م، وحيث لم يرد للدائرة جواباً من الهيئة بخصوص ما طلب منها للرد على ما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة بخصوص ما جاء من أسباب للاستئناف على النحو السابق بيانه، بعد انتهاء المهلة الممنوحة لهم، ودون إبداء سبب تأخر إجابتهم، وبالنظر إلى أن الاستئناف ينقل الدعوى إلى الحالة التي كانت عليها عند نظرها حين الاستئناف، فإن ذلك يستتبع الاعتداد بما جاء من أقوال وردود للهيئة تضمنها القرار الابتدائي في شأن موضوع الاستئناف محل النظر.
- وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفع المستأنف تبين اعتراضه على الآتي:

١- بند إعادة فتح الربط النهائي للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لأسباب الاستئناف بخصوص ذلك البند تبين لها أن المكلف يعترض على صحة إجراء الهيئة بإعادة فتح الربط، بالنظر إلى أنه قد تم إجراء الربط النهائي لتلك الأعوام بعد مراجعة الإقرارات النهائية وفقاً للأنظمة وما تضمنه القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) بتاريخ ١٩/١٠/١٤١٧ هـ، إذ لا تنطبق على حالة المكلف الحالات التي يمكن على أساسها إعادة فتح الربط، حيث إن حق الهيئة في إعادة فتح تلك الربوط منوط بوجود أخطاء مادية أو حسابية فتقوم الهيئة بتصحيحها من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب المكلف أو بناءً على ملاحظة ترد من ديوان المراقبة العامة، إلا أن الفقرة الثالثة من ذلك القرار الوزاري قد جاءت على أنه لا يحق للهيئة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التي لا تحكمها قواعد نظامية معينة أو تعليمات محددة وتمت معالجتها بطريقة أثرت على الوعاء الزكوي أو الضريبي للمكلف بعد أن تناولتها الهيئة بالتحليل والاستفسار والمناقشة قبل قيامها بإجراء الربط النهائي.

وعليه فإن ما قامت به الهيئة من إعادة فتح الربط لم يكن مبنياً على عناصر موضوعية جديدة لم يرد بيانها في الربط الأصلي، وأن إعادة فتح الربط في مثل هذه الحالة سيكون باعثاً إلى عدم الطمأنينة في نفوس المكلفين، لأن إعادة فتح الربط يمس مبدأ الاستقرار الزكوي والضريبي للمكلفين.

في حين ترى الهيئة أحقيتها في إعادة فتح الربط النهائي دون التقيد بمدة محددة في حال وجود ملاحظة وردتها من ديوان المراقبة العامة، وعند ظهور بيانات أو معلومات من شأنها التأثير على الربط الزكوي، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما كان من أسباب للاستئناف المقدمة من المكلف وما كان عليه موقف الهيئة من تأسيس لإجرائها في إعادة فتح الربط بالرغم من مرور أكثر من خمس سنوات، وحيث إنه لم توجد معلومات تم إخفاؤها أو عدم علم الهيئة بها بعد تقديم المكلف لإقراره وذلك طيلة المدة التي يمكن للهيئة مراجعة إقرار المكلف بشأنها لإصدار ربطه النهائي، وحيث لم يظهر هناك أخطاء حسابية أو مادية تقتضي إعادة فتح الربط، ولم يثبت للدائرة إخفاء المكلف لمعلومات بقصد التهرب الزكوي، فإن الاستناد إلى حق الهيئة بإعادة فتح الربط دون التقيد بمدة محددة لا يتوافق مع مجمل ما تضمنه القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧ هـ، والذي يظهر منه أن إعادة فتح الربط دون التقيد بتلك المدة المحددة بخمس سنوات، لا يكون إلا عند وجود مخالفات نظامية محددة ومخالفات واضحة للتعليمات الخاصة عند معالجة الربوط الزكوية والضريبية من واقع إقرارات المكلفين، وحيث إن ذلك الأمر هو الذي يتفق مع مبدأ استقرار المراكز المالية والقانونية للمكلفين دون إبقائها معلقة إلى أجل غير محدود، فإن ذلك كله يترتب عدم أحقية الهيئة في إعادة فتح الربوط النهائية للمكلف، وبالتالي يكون المتقرر في شأن هذا الاستئناف على البند محل النظر قبول اعتراض المكلف بإزاءه وتقرير عدم سلامة مسلك الهيئة في إعادة فتح الربوط النهائية للأعوام محل الخلاف، ولا ينال من ذلك استناد الهيئة في أن إعادة فتح الربط يكون سائغاً في مثل تلك الأحوال عند وجود ملاحظات ترد إليها من ديوان المراقبة العامة (الديوان العام



للمحاسبة)، وذلك لأن العلاقة التي تجمع بين ديوان المراقبة العامة والهيئة العامة للزكاة والدخل مبنية على أساس وظيفة الديوان في مراقبة أعمال الجهات الحكومية عند ملاحظة المخالفات من قبلها بخصوص التقصير في تحصيل الإيرادات أو ضبط المصروفات على النحو الذي تقتضيه الأنظمة واللوائح والقواعد المرعية في أعمال الأجهزة الحكومية، وذلك من أجل مساءلة تلك الجهات والأجهزة عند وجود تلك المخالفات، وعليه فإنه لا علاقة لتحميل المكلف نتيجة تلك الملاحظات التي يوجهها الديوان مباشرة إلى الأجهزة والجهات الحكومية بما فيها الهيئة العامة للزكاة والدخل، فوجود تلك الملاحظات على أداء الهيئة لا يبرر إعادة فتح الربط بعد مضي المدة المحددة لذلك إذا لم تتوفر الأسباب المقررة لإعادة فتح الربط حتى بعد انتهاء المدة المحددة لها.

٢- بند دفعات مقدمة من العملاء عن الأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م، وحيث كان استئناف المكلف على القرار الابتدائي فيما يتعلق بذلك البند قائمًا على جملة من الأسباب تضمنتها اللائحة الاستئنافية للمكلف، وحيث جاء منطوق القرار الابتدائي في الفقرة ثانيًا منه بتقرير مناقشة بندي (الدفعات المقدمة من العملاء والدائنين)، وذلك بعد أن أيد القرار الابتدائي موقف الهيئة في إعادة فتح الربط الزكوية لحسابات المكلف عن الأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٨م، وحيث تقرر لدى هذه الدائرة عدم سلامة مسلك الهيئة الذي أيده القرار الابتدائي محل الاستئناف بإعادة فتح الربط الزكوي، وذلك على التفصيل السابق بيانه ضمن مناقشة هذا القرار لبند إعادة فتح الربط عن تلك الأعوام، وحيث كان الأمر كما ذكر فإن ذلك يستتبع عدم سلامة إعادة مناقشة ذلك البند محل الاعتراض على نحو ما قضى به القرار الابتدائي (بند دفعات مقدمة من العملاء للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٨م)، الأمر الذي يتقرر معه قبول استئناف المكلف، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي بخصوص ذلك البند، والأخذ بما جاء به قرار الربط على المكلف قبل إجراء الربط المعدل للأسباب والحيثيات الواردة ضمن مناقشة البند أولاً ضمن هذا القرار.

القرار

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 (...)، ضد القرار رقم (١٢/٤١)، لعام ١٤٣٧هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة.
ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بخصوص بند إعادة فتح الربط النهائي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٨م، بتقرير عدم إعادة فتح ذلك الربط، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بخصوص بند دفعات مقدمة من العملاء للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٨م، بتقرير معالجتها على نحو ما جاء به قرار الربط لتلك الأعوام قبل إجراء إعادة فتح الربط في شأنها، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



٤- رفض اعتراض المكلف على بند الضريبة المستحقة عن صافي ربح فروق المشتريات لعام ٢٠٠٧م، للحيثيات الواردة في القرار.

٥- رفض اعتراض المكلف على بند تحديد نسبة ربح مقدرة عن صافي فروق المشتريات، للحيثيات الواردة في القرار.

٦- رفض اعتراض المكلف على بند غرامة التأخير، للحيثيات الواردة في القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى شركة (...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

- المحور الأول:

١- استئناف المكلف على رفض اعتراضه على بند إعادة فتح الربط للعام ٢٠٠٤م، حيث يعترض المكلف بداية على تطبيق الهيئة لأحكام النظام الضريبي ولائحته على حالة فتح الربط للعام ٢٠٠٤م، بالرغم من أن النظام لم يصدر إلا في العام ٢٠٠٥م، وبالتالي لا مجال لتطبيق أحكامه على حالة فتح الربط لذلك العام بل المفترض تطبيق ما جاء القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٩/١٠/١٤١٧هـ، الذي نظمت قواعده وأحكامه حالات إعادة فتح الربط، ومن جهة أخرى فإنه لا يوجد مسوغ صحيح لإعادة فتح الربط لذلك العام لوجود مشتريات لم يصرح عنها إذا ما كان مستندا إلى مجرد المعلومات المتحصلة من بيانات الجمارك والتي تم إشعار الهيئة بها عن طريق ما وردها من ملاحظات ديوان المراقبة، وذلك لأن حق الهيئة في إجراء إعادة فتح الربط بربط إضافي يكون في ضوء ممارسته على نحو ما حددته الضوابط والأحكام في القرار الوزاري والتي لا تجيز إعادة فتح الربط دون أن يكون بحده المقدر بخمس سنوات دون ما يتجاوزها؛ إلا إذا ظهرت معلومات وبيانات لم تكن معلومة لدى الهيئة عند الربط ويكون من شأنها التأثير على الربط الزكوي والضريبي. والواقع أن الربط الإضافي قد وقع بعد أكثر من خمس سنوات من تلقي ملاحظة ديوان المراقبة بتاريخ ١٤٣١/٠١/٠٤هـ، وجاء الربط الإضافي في ١٤٣٧/٠٣/٠٣هـ، وبالتالي لا يحق للهيئة إجراء الربط الإضافي بعد فوات أكثر من خمس سنوات من المدة المقررة لتقديم الإقرار، فالمعلومات الواردة من الجمارك معلومة ومتاحة ولم تكن مجهولة لديها، وكان لها أن تتأكد من صحة مبالغ المشتريات والواردات من الجمارك قبل إجراء الربط الأصلي، ولذلك لم تكن هناك شبهة تهرب عن أداء المستحق لتقديم الشركة لإقرارها والتصريح بما كان متوفرا لديها وما أمدت به الهيئة طيلة المدة التي استغرقتها استفسارات الهيئة إلى حين صدور الربط الإضافي، كما أن الحالات الأخرى التي أجاز القرار الوزاري إجراء الربط الإضافي دون تحديد ذلك بمدة زمنية لا تنطبق على حالة الشركة، كما لو كانت هناك أخطاء مادية محاسبية على الربط النهائي لأنها لا تأتي بإضافات موضوعية وإنما هو تصحيح لأخطاء مادية محاسبية، كما أنه حتى عند إجراء الربط الإضافي فإنه يتعين عدم تجاوزه للمدة المقررة بخمس سنوات في حال وجود أخطاء مادية محاسبية تبرر إجراء إعادة فتح الربط ولم يكن هناك أي خطأ في تحديد المستحق بموجب الربط الأصلي لوجود خطأ في تطبيق النصوص والتعليمات، أو أن الحسابات لم تعد وفق القواعد والمبادئ المتبعة محاسبيا، وعليه فإن أي من الحالات الواردة في تنظيم قواعد إعادة فتح الربط بموجب ما تضمنه القرار الوزاري لا تنطبق على حالة الشركة أخذاً في الاعتبار أن الإقرار كان مقدما للهيئة ولم يتم البت فيه إلا بعد مضي المدة المقررة لإجراء الربط النهائي على نحو ما سبق بيانه.

٢- استئناف الشركة المكلفة على أحقية الهيئة في إجراء الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م وحتى ٢٠٠٧م، حيث تعترض الشركة ما قامت به الهيئة من إجراء فتح الربط بالرغم من فوات المدة المقررة نظاما لإجراء الربط المعدل والمحددة



بخمسة سنوات بموجب ما قرره النظام الضريبي ولائحته التنفيذية طبقاً للمادة (٦٥) من النظام، والمادة (٨/٥٩) من اللائحة، حيث يبدأ احتساب تلك المدة من نهاية التاريخ المحدد لتقديم الإقرار عن السنة المالية، وقد انتهت المدد الخاصة بإجراء الربط لكل سنة من تلك السنوات الثلاث محل الخلاف، وبالتالي فإن عدم مراعاة ذلك الأمر من قبل الهيئة يترتب عليه عدم استقرار المراكز المالية للمكلفين، ولأهمية ذلك الأثر جاء النظام بتحديد مدة لا يجوز تخطيها لمباشرة الهيئة لحقها في إعادة الربط، ولا يؤثر في ذلك قيام الهيئة بطلب المعلومات لاستمرار احتساب تلك المدة؛ لأن المفترض هو اعتبار إقرار المكلف مقبولاً بعد استنفاد تلك المدة التي حددها النظام لممارسة الهيئة لحقها في فتح الربط، إذ لا يجوز بعد ذلك فتح الربط إلا بالموافقة الخطية من المكلف وهو الأمر غير المتحقق في جانب الشركة المكلفة؛ حيث لم توافق الشركة على إجراء إعادة فتح الربط.

- المحور الثاني:

- ١- تستأنف الشركة على عدم قبول اعتراضها بخصوص بند الضريبة المستحقة عن العام ٢٠٠٤ م، بمبلغ (١,٥٩٣,٢٥٤) ريال، وذلك لأن الهيئة اعتبرت أن القيمة الإجمالية للمشتريات الخارجية بحسب إقرار الشركة لا تتوافق مع قيمة مبالغ البيانات الجمركية للمشتريات الخارجية؛ وبالتالي استنتجت أن المقارنة بين المبالغ من خلال مقابلة البيانات الجمركية مع إقرار الشركة يظهر تضخيماً لقيمة المصروفات، ولذلك يجب سداد الضريبة المستحقة عنها والغرامة المتوجبة تبعاً لذلك، والواقع أن القوائم المالية يتبين منها عدم وجود تضخيم للمصروفات، حيث إن صافي الربح وفقاً للإقرار يطابق صافي الربح وفقاً للقوائم المالية المدققة من مراجع حسابات مرخص، كما أن مبدأ مقابلة المصروفات والتكاليف مع الإيرادات سيفسر سلامة موقف الشركة ويظهر عدم وجود تضخيم لمصروفاتها، وعليه تطلب الشركة عدم الاستناد إلى مجرد وجود ذلك الفرق الذي تتصوره الهيئة بالاكتهاء بمقارنة بيانات الجمارك مع ما هو وارد بالإقرار لأن حقيقة مركز الشركة تبينه القوائم المالية المدققة التي تفسر واقع ذلك الفرق عند مقابلة المشتريات التي لم تعتمد عليها الهيئة بما يقابلها من إيرادات، كما تضيف الشركة أن الربط النهائي للعام ٢٠٠٤ م، لم يتم إجراؤه إلا بنهاية عام ٢٠١٥ م، ونظراً لطول المدة وانتقال مقر الشركة وصعوبة العثور على المستندات والوثائق التي تدعم موقف الشركة أمام الهيئة وانقضاء المدة النظامية للاحتفاظ بالسجلات فقد تعذر إبراز ذلك للهيئة، كما أن الشركة طلبت صورة أصل الإقرار من الهيئة لشرح موقفها بعد فقدان صورة الإقرار الذي كان لديها بعد تعذر العثور عليه عندها دون أن تتجاوب الهيئة معها، وعليه تطلب الشركة اعتماد المشتريات الواردة في إقرارها وعدم إضافتها للوعاء عن العام ٢٠٠٤ م.
- ٢- الضريبة المستحقة عن صافي ربح فروق المشتريات لعام ٢٠٠٥ م، حيث تعترض الشركة على تأييد اللجنة مصدرة القرار لموقف الهيئة باحتساب ضريبة دخل على صافي ربح فروقات المشتريات الخارجية بمجموع (٢,٦٣٢,٦١٧) ريال، إذ الواقع أن الشركة قد قدمت إقرارها بشكل إجمالي لتكلفة أعمالها كمبلغ واحد يشمل المشتريات الداخلية والخارجية بالإضافة إلى المصروفات المباشرة بمبلغ إجمالي مقداره (٩,٧٥٦,٦٩٠) ريال، وبالنظر إلى أن نموذج الإقرار كان جديداً في ذلك الوقت بعد صدور النظام الضريبي فإن الأخطاء تكون محتملة في البيانات المقدمة للإقرار، ولكن مقابلة المصروفات والتكاليف مع الإيرادات من واقع القوائم المالية يتأكد معها أن الشركة أدرجت كامل مشترياتها الداخلية والخارجية ضمن إقرارها، وصافي ربح ذلك العام يتطابق مع صافي الربح من خلال ما تظهره القوائم المالية؛ وبالتالي لا توجد شبهة لإخفاء مشتريات داخلية أو خارجية أو إيرادات متعلقة بهما لتخفيض صافي الربح الذي يخضع للضريبة المستحقة،



وعليه يصبح إصرار الهيئة على احتساب الربح والضريبة عليه بتصوير وجود فروقات في المشتريات محققاً لحالة ازدواج ضريبي، لأن الشركة سبق أن صرحت عن إيرادات تلك المشتريات في حساباتها وقامت بسداد الضريبة عنها. ولذلك تطلب الشركة عدم احتساب الضريبة عن فروقات المشتريات للعام ٢٠٠٥م، خلافاً لما قضى به القرار الابتدائي.

٣- بند الضريبة المستحقة عن صافي ربح فروق المشتريات لعام ٢٠٠٦م، حيث تستأنف الشركة المكلفة على إجراء الهيئة المتمثل باحتساب ضريبة على صافي ربح فروق مشتريات خارجية لم ترد في الإقرار بتقدير تلك الفروقات بمبلغ (١,٢٠٣,٧٥٠) ريال، والواقع أن الشركة قدمت إقرارها وصرحت عن الإيرادات المقابلة للمشتريات والتكاليف واحتسبت الضريبة عنها، بينما جاءت الهيئة ببيانات الجمارك للمشتريات الخارجية واعتبرت وجود الفرق إيراداً لم يتم التصريح عنه؛ فاحتسبت عليه تقدير ربح صافٍ وفرضت الضريبة عليه، والحقيقة أن الشركة هي من كانت تمد الهيئة بالمعلومات عند ردها على استفسارات الهيئة عن الأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٧م، ولذلك لا توجد أي شبهة لإخفاء المعلومات أو البيانات أو عدم الإقرار عن إيرادات محققة لتخفيض صافي الربح، فالشركة قدمت البيانات التحليلية للمصروفات المباشرة والمشتريات الخارجية والداخلية وتم دمجها في بند واحد ضمن الإقرار للعام ٢٠٠٦م، وردت على استفسارات الهيئة بشأنها؛ إلا أن الهيئة أصرت على احتساب فرق المشتريات الخارجية واعتبرتها نفقات لم يتم بيان إيراداتها ضمن الإقرار الضريبي لذلك العام، وهذا يخالف الحقيقة جملة وتفصيلاً لإعراض الهيئة عن البيانات التحليلية المقدمة لها؛ وبالتالي يصبح أمر إعادة احتساب الضريبة على تصور وجود فروق المشتريات الخارجية محققاً لحالة ازدواج ضريبي لا توافق الهيئة نفسها عليه، وعليه تطلب الشركة بعدم احتساب ضريبة ربح على فروق المشتريات الخارجية لذلك العام خلافاً لما قضى به القرار الابتدائي من تأييد لموقف الهيئة إزاء تلك الفروقات لذلك العام.

٤- بند الضريبة المستحقة عن صافي أرباح فروق المشتريات لعام ٢٠٠٧م، حيث تستأنف الشركة على قيام الهيئة باحتساب ضريبة دخل على صافي الربح الناتج عن فروقات مشتريات خارجية لم ترد بالإقرار بفرق مقداره مبلغ (٢٦١,٠٩٣) ريال، إذ الواقع أن الهيئة اعتبرت مقدار المشتريات الخارجية الوارد ضمن الاستفسارات التي طلبتها الهيئة أساساً لاحتساب صافي الربح المعدل، باستنتاجها أنها لم ترد ضمن الإقرار الضريبي لذلك العام، والحقيقة أن الشركة قدمت للهيئة بيانات تحليلية لمشترياتها في ردها على الهيئة على استفسارات الهيئة عن الأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٧م، فاعتبرت أن تلك المشتريات تظهر فرقاً عند مقارنتها مع بيانات الجمارك لذلك العام؛ وبالتالي يتعين احتساب الربح عن إيرادات تلك المشتريات التي لم يصرح عنها في الإقرار الضريبي للشركة، فالهيئة لم تأخذ بمجمل التحليلات والبيانات والإيضاحات عندما لا تكون في صالحها، بل تستنتج وتأخذ منها ما يكون في غير صالح الشركة، فالبيانات التحليلية لكل من المصاريف المباشرة والمشتريات الخارجية بنوعها الواردة ضمن الإقرار الضريبي لذلك العام توضح عدم قيام أي شبهة لإخفاء معلومات أو بيانات عن الهيئة، فالشركة صرحت عن الإيرادات المقابلة لتلك المشتريات الخارجية واحتسبت الضريبة عليها وبالتالي لا يوجد أساس صحيح لتصوير الهيئة بوجود إيرادات محققة لم يتم الإقرار عنها لتخفيض صافي الربح من قبل الشركة ل يتم تعديل الربح الصافي الخاضع للضريبة. وبناء على ذلك يكون احتساب الضريبة على أساس ذلك التصور بوجود فروقات المشتريات الخارجية مؤدياً لحالة ازدواج ضريبي؛ لأنه يمثل في واقعه إعادة احتساب الضريبة على نفس المشتريات الخارجية وهو أمر لا توافق الهيئة نفسها عليه. ولذلك تطلب الشركة عدم احتساب الضريبة على فروقات المشتريات الخارجية وعدم تأييد القرار الابتدائي الذي أجاز موقف الهيئة في تعاملها مع تلك الفروقات للمشتريات الخارجية.



كما جاءت اللائحة المقدمة من المكلف على أن القرار الصادر بخصوص العامين ٢٠٠٦ م و ٢٠٠٧ م، أكدت فيه اللجنة أن الخلاف هو خلاف مستندي وأن المكلف لم يقدم المستندات التي تؤيد موقفه فيما يخص المشتريات الخارجية للعامين، والواقع أنه بعد تقديم البيانات والمعلومات للجنة وتم منح مهلة أسبوعين للهيئة لدراسة تلك المستندات المقدمة قبل إصدار القرار، وقد تفاجأت الشركة بصدور القرار دون إعلامها عن رأي الهيئة بالمستندات المقدمة، بل إن القرار أغفل ذلك الأمر واعتبر أن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها، وهو أمر خلاف الواقع، فالشركة قدمت الفواتير والمستندات عن مشترياتها الخارجية والتي تتطابق مع البيانات الجمركية، حيث قدمت الشركة بيانات عن المشتريات الخارجية من واقع صور الفواتير وقيمة الاستيرادات من خلال مستندات المتعلقة بتلك المشتريات المطابقة للبيان الجمركي وقيمة الاستيرادات حسب الدفاتر ومبلغ الفروقات ضمن جدول مقارنة يوضح ذلك.

واختتمت اللائحة استئنافها على بندي فروقات المشتريات الخارجية للعامين ٢٠٠٦ م و ٢٠٠٧ م، بإيضاح أن وجود الصعوبة في تطابق البيانات الجمركية للاستيراد مع قيمة الاستيرادات حسب الدفاتر والسجلات المحاسبية فتظهر بعض الفروقات التي يمكن ردها إلى عدة أسباب، منها اختلاف طريقة القيد للاستيرادات حسب المعايير المحاسبية مع البيانات الجمركية، حيث يتم قيد الاستيرادات كمخزون ولا يتم تسجيل المنصرف على تكلفة البضاعة قبل إجراء البيع، في حين أن البيانات الجمركية يتم قيد الاستيراد بها بناء على تاريخ فسحها، إضافة إلى وجود الفرق بين التاريخ الهجري والميلادي الذي ينشأ عنه في بعض الحالات قيد استيرادات في سنوات مختلفة في الدفاتر المحاسبية مقارنة بتلك المثبتة في بيانات الاستيراد، إضافة كذلك إلى ما يكون من فروقات ناشئة بسبب اختلاف وتفاوت سعر تحويل العملات الأجنبية.

٥- بند تحديد نسبة ربح مقدرة عن صافي فروقات المشتريات، حيث جاء استئناف الشركة المكلفة قائماً على أساس عدم صحة توجه القرار في تأييد الهيئة بفرض تلك الضريبة عن صافي الربح المقدر عن فروقات المشتريات للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٧ م، وذلك لأن طبيعة عمل الشركة هو بيع أجهزته ولوازم طبية فهي تعتبر من (الأنشطة الأخرى) التي تناولتها اللائحة التنفيذية فيكون الربح التقديري لها ١٥ %، بينما الهيئة أخذت بتقديرها إلى نسبة ٢٥ %، على أساس أن تلك اللائحة للنظام الضريبي قدرت الحد الأدنى ولم تحدد نسبة أعلى لا يتم تجاوزها، وبالتالي لا تعلم الشركة الأساس النظامي لتحديد النسبة التي تم عليها التقدير والتي وافقت اللجنة الهيئة عليها، والواقع أن المادة (١٦) من اللائحة جاءت على أن يكون التحديد بموجب الظروف والقرائن المرتبطة بطبيعة نشاط المكلف، وبالتالي فإنه بافتراض وجود تلك الفروقات فمن غير الصحيح إصرار الهيئة على احتساب نسبة تفوق ١٥ % المحددة بناءً على ما جاء في اللائحة وهو تجاوز لها، وبافتراض وجود تلك الفروقات، فالشركة تطلب محاسبتها على أساس نسبة ١٠,٥ % وليس على أساس النسبة المبالغ فيها التي فرضتها الهيئة وأقرتها اللجنة في قرارها محل الاستئناف.

٦- بند غرامة تأخير السداد، حيث جاء استئناف الشركة قائماً على أساس أن القرار جاء على إخضاع فروقات ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع بواقع ١ % عن كل ٣٠ يوم تأخير تحسب من تاريخ الاستحقاق حتى تاريخ السداد طبقاً للفقرة (١) من المادة (٧٧) من النظام الضريبي، وبناء على ما تضمنته المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية، والواقع أنه يوجد اختلاف واضح وجلي على حقيقة وجود تلك الضريبة بين موقف الهيئة وموقف المكلف على نحو ما جاءت عليه أسباب استئناف الشركة على البنود المعترض عليها، والذي نشأ عن تصور الهيئة بوجود فروقات المشتريات الخارجية فجاء فرض الضريبة عليها دون مراعاة لموقف الشركة إزاءها وبنسبة لا تتوافق مع المتطلبات النظامية حتى بافتراض



استحقاقها، ولا يمكن تجاهل قيام الهيئة بتحديد تلك الفروقات والتقدير للضريبة عليها بعد مضي سنوات طويلة بعد تقديم الشركة لإقراراتها في مواعيدها النظامية، فضلاً عن أن فرض الضريبة في مثل حال الشركة بطريقة جزافية يتنافى مع قواعد العدالة وليس من المقبول مع وجود ذلك الخلاف فرض غرامة التأخير عن كل ثلاثين يوماً، واحتسابها من تاريخ الربط عليه في حين أن التأخير في الربط كان بسبب الهيئة، فلا ذنب للمكلف في امتداد تلك المدة لصدور الربط لكي تحسب من ضمن مدة التأخير التي تحتسب الغرامة عنها، كما لا يكون من المعقول أيضاً احتساب غرامة التأخير في مثل هذه الحالة لتكون أكبر من مبلغ الضريبة التقديرية التي احتسبتها الهيئة بمقدار ٢٥%، ومما يجدر التنويه عنه أن هناك العديد من القرارات الاستثنائية التي تضمنت احتساب غرامة التأخير من تاريخ صدور القرار النهائي وليس من تاريخ الربط، ولذلك تطلب الشركة إعفاءها من غرامات التأخير عن السداد لما ذكرته من أسباب.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض، وحيث ورد للدائرة المذكرة الجوابية من الهيئة الواردة بتاريخ ١٧/٠٤/١٤٤٢هـ، بخصوص ما طلب منها للرد على ما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة من أسباب للاستئناف إزاء البنود التي يعترض المكلف على ربط الهيئة في شأنها، فجاءت المذكرة الجوابية الواردة من الهيئة إلى تأكيد ما تراه من موقف لها بالقول بأن إقرار الشركة غير صحيح، وهذا بحد ذاته كافٍ في أحقية الهيئة في تعديل الإقرار أو إصدار ربط إضافي بالفروقات المستحقة وذلك استناداً للمادة (٦٢) فقرة (ج) من نظام ضريبة الدخل، وذلك لعدم تقديم الشركة إقرارها بشكل صحيح فيما يتعلق ببند فروقات الاستيراد، لعدم إعداده بطريقة صحيحة، وأما في شأن عدم إعادة الربط على الشركة لعام ٢٠٠٤م، وعدم أحقية الهيئة في إجراء الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م، فإن الهيئة تستند إلى القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٩/١٠/١٤١٧هـ، والذي منح الهيئة الحق في إعادة الربط على المكلف دون التقيد بمدة محددة، وفقاً للفقرة (أولاً) منه، وأما في شأن عدم أحقية الهيئة بمحاسبة الشركة تقديراً على الاستيرادات الخارجية للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٧م، حيث تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها استناداً لما ورد في المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل، حيث كان من المفترض أن يفصح المكلف عن الاستيرادات ضمن إقراره، وأن وجود ملاحظة من الديوان العام للمحاسبة هو دليل على أن المكلف لم يصرح بها، وأما ما يخص الضريبة التقديرية عن فروق المشتريات الخارجية لعام ٢٠٠٤م، وصافي ربح فروق المشتريات الخارجية للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م، فالهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها في فرض الضريبة التقديرية لعام ٢٠٠٤م، استناداً للقرار الوزاري رقم (٣٩٨/١) بتاريخ ٢٥/٢/١٤٢١هـ، أما بالنسبة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م، فقد تم معالجة الاستيرادات التي وردت بالبيان الجمركي التي لم يصرح عنها المكلف ضمن إقراراته بتحويلها أولاً إلى مبيعات بنسبة صافي ربح (٢٥%) وذلك استناداً إلى المادة (١٦) الفقرة (ج) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمادة (٥٧) الفقرة (٣) من ذات اللائحة، وحيث أن طبيعة نشاط الشركة هو خدمات وتركيب وصيانة أجهزة طبية كما أن المبالغ التي تم إجراء الربط الإضافي عليها عبارة عن مواد طبية متعلقة بالنشاط عليه تم تصنيفها من ضمن الأنشطة الأخرى طبقاً للبند (٩) من الجدول ضمن المادة (١٦) فقرة (٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وأما ما يخص غرامة التأخير، فقد تم فرضها بموجب ما نصت عليه الفقرة (أ) من المادة (٧٧).

وبعد الاطلاع على اللائحة الخاصة بالاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة وما كان من جواب للهيئة عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد النظر في مجمل دفع المستأنف، وما كان منها متعلقاً باستئناف المكلف واعتراضه على عدم جواز إعادة الربط على الشركة نظاماً لعام ٢٠٠٤م، وحيث إنه بعد التأمل في الأسباب التي أدت إلى قيام الهيئة بإعادة فتح الربط عن العام ٢٠٠٤م، والتي تبين من خلال سرد وقائع القرار محل النظر وما كان من جواب للهيئة بشأن الاستئناف على ذلك البند، أن الهيئة قد قامت بذلك الإجراء بناءً على ملاحظة من الديوان العام للمحاسبة وردت إلى الهيئة أكدت على وجود استيرادات باسم الشركة طبقاً لبيان الجمارك لعام ٢٠٠٤م، وهي أقل مما ورد بالحسابات بمبلغ (١,٥٩٣,٢٥٤) ريال، وحيث إن ما يحكم إعادة فتح الربط على المكلف هو ما كان متضمناً فيما جاء به القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٩/١٠/١٤١٧هـ، باعتبار أنه الإطار المحدد للضوابط التي تنظم عملية إعادة فتح الربط عن العام ٢٠٠٤م، قبل صدور النظام الضريبي، وحيث إن الاستناد إلى وجود الملاحظات الواردة من الديوان العام للمحاسبة بخصوص عدم مطابقة بيانات الاستيرادات الموجودة لدى الجمارك مع ما ورد في حسابات المكلف، لا يكفي في حد ذاته لإقرار سلامة إجراء الهيئة بإعادة فتح الربط النهائي دون التقيد بمدة محددة، وذلك لأن القيام بمثل ذلك الإجراء بعد انتهاء مدة خمس سنوات من تاريخ تقديم الإقرار من المكلف لا يكون إلا عند ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى الهيئة عند إشعارها بالربط للمكلف، وحيث إن تلك المعلومات كانت متاحة للهيئة ولم تكن خفية عليها وقت إجراء الربط، وحيث لم يثبت أن المكلف قد قام بأي فعل يقصد منه التهرب من أداء الضريبة المتوجبة عند تقديم إقراره من خلال تلك المعلومة التي تدعي الهيئة أنها معلومة جديدة لم تكتشفها إلا بعد إخطار الديوان العام للمحاسبة بوجودها، وحيث إن مجرد الاستناد إلى وجود تلك الملاحظة لا يترتب عليه إمكانية إعادة فتح الربط على المكلف في ذلك العام لعدم انطباق ما أباحه ذلك القرار للهيئة من إجراء الربط الإضافي دون التقيد بمدة محددة، بالنظر إلى أن تلك المعلومة كانت متاحة للهيئة وقتها ولا يتوقف أمر معرفتها على وجود ملاحظة الديوان العام للمحاسبة بوجودها، وعليه فإن الدائرة خلصت إلى تقرير عدم أحقية الهيئة في إعادة فتح الربط النهائي لعدم وجود المسوغ له، بالاستناد إلى القرار الوزاري المنوه عنه الذي ينظم القواعد المحددة لإعادة فتح الربط دون التقيد بمدة محددة، وهي أحوال وأوضاع لا تنطبق مع ما كان عليه حال الشركة على نحو ما سبق بيانه، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير عدم صحة إجراء الهيئة في إعادة فتح الربط وتعديله بربط إضافي، والأخذ بما جاء به إقرار المكلف الذي تم على أساسه إشعار المكلف بقبوله النهائي.

وفيما يتعلق باعتراض المكلف في عدم أحقية الهيئة في إجراء الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م وحتى ٢٠٠٧م، فقد تبين أن وجهة نظر الهيئة تستند في إعادة فتح الربط إلى ما تذكره من أن النظام الضريبي في الفقرة (ب) من المادة (٦٥) يجيز لها مثل ذلك الإجراء لأن الشركة قدمت إقرارات غير مكتملة بعد أن تأكد ذلك من خلال ملاحظات الديوان العام للمحاسبة بخصوص وجود استيرادات لم تصرح عنها الشركة ضمن إقراراتها عند تقديمها للهيئة في مواعيدها النظامية، وبالتالي فإن هناك بيانات ومعلومات متعلقة باستيرادات الشركة لم تكن معلومة لدى الهيئة عند إجراء الربط الأصلي، وهو ما يجعل الهيئة محقة في إعادة فتح الربط عن الأعوام المذكورة بموجب ما قرره مواد النظام الضريبي.



وحيث كانت القرارات الضريبية للأعوام من ٢٠٠٥م وحتى ٢٠٠٧م، محكومة بما قرره النظام الضريبي واللائحة التنفيذية من أحكام منظمة لعملية وإجراء تعديل الربط، وحيث جاءت المادة (٦٥/أ) صريحة في أن حق الهيئة في تعديل الربط يكون خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي، وحيث كان استناد الهيئة بما جاء الفقرة (ب) من تلك المادة غير منطبق على واقع الحالة محل النزاع بالنظر إلى أن حق الهيئة في إجراء تعديل الربط خلال (١٠) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار عن السنة الضريبية متعلق في الحالة التي لم يقدم المكلف فيها إقراره أصلاً، أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وحيث كان إعادة فتح الربط بعد انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة بموجب النظام لمباشرة الهيئة لحقها في إجراء التعديل على الربط غير متوافق مع الحالة محل النظر لأن المعلومة التي تحصلت عليها الهيئة من الديوان العام للمحاسبة بخصوص فروقات الاستيرادات المرتبطة بالبيانات الجمركية للأعوام محل الخلاف لم تكن معلومة جديدة مجهولة عند إجراء الربط، حيث كان بإمكان الهيئة التحقق منها قبل أن يخطر لها الديوان العام للمحاسبة بوجود تلك الملاحظة المرتبطة بقيامه بوظيفته بمراقبة كفاءة الأجهزة الحكومية في تحصيل إيراداتها وانضباط مصروفاتها على النحو الذي يحدده نظام الديوان العام للمحاسبة، وحيث لم يظهر من خلال فحص الدائرة للقرار الابتدائي، ولا ما كان من رأي للهيئة أثناء نظر النزاع أمام اللجنة الابتدائية وما جاء في المذكرة الجوابية للهيئة، توجيه التهمة إلى الشركة بإتيانها لما يشكل التهرب الضريبي على نحو تتجه فيه إرادة الشركة إلى قصد إخفاء تلك المعلومات، وحيث كان الأمر كما ذكر فإن إعادة فتح الربط لا تكون صحيحة أو متفقة مع ما قضى به النظام في المادة (٦٥/أ) التي يكون المتحصل من قراءتها أن الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية يكون نهائياً إذا مضت مدة الخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديمه، مالم تبشر الهيئة حقها في إجراء التعديل خلال تلك الفترة، أو إثبات وجود قصد التهرب الضريبي أو تقديم إقرار غير كامل وذلك خلال (١٠) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار، وحيث إن استقرار المراكز القانونية والمالية غاية أساسية أكدها النظام بتقرير عدم تجاوز الهيئة لأجل الخمس سنوات لإعادة فتح الربط إلا في حالة وجود التهرب الضريبي، وربط ذلك أيضاً في مثل هذه الحالة في عدم تجاوز العشر سنوات لمباشرة الهيئة لحقها في إعادة الربط، ولأن إعادة فتح الربط بناءً على مثل تلك المعلومة التي لم تكن مجهولة لدى الهيئة على نحو ما سبق بيانه، لا تتحقق معه الغاية في استقرار المراكز المالية والقانونية للمكلفين، فضلاً عن عدم وجود ما يسند ذلك الإجراء مع ما يتفق مع نصوص النظام. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير عدم أحقية الهيئة في إجراء إعادة فتح الربط عن الأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م.

وأما فيما يتعلق فيما جاء في القرار الابتدائي ضمن منطوقه ثانيًا فيما يخص (المحور الثاني) فإنه بالنظر إلى أنه قد خلص إلى رفض اعتراض المكلف على الضريبة المستحقة عن صافي ربح فروق المشتريات من الأعوام ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٧م، وحيث قررت هذه الدائرة عدم صحة إجراء الهيئة في إعادة فتح الربط للمكلف عن تلك الأعوام على النحو السابق بيانه، وحيث إن ما خلص إليه القرار الابتدائي من نتيجة في حق المكلف بإلزامه بضريبة أرباح تلك الفروقات، قد تم نقض الأصل الذي على أساسه توجبت تلك المستحقات الضريبية على المكلف بموجب ما سيرد في منطوق هذا القرار بعد أن انتهت الدائرة إلى تقرير عدم صحة إعادة فتح الربط للأعوام محل النزاع، من خلال ما تضمنه سرد وقائع وأسباب هذا القرار.



القرار

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 (...)، ضد القرار رقم (٢)، لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض.
ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- فيما يتعلق باستئناف المكلف على إعادة فتح الربوط للأعوام من ٢٠٠٤ م حتى ٢٠٠٧ م.
 - أ- قبول استئناف المكلف وتقرير عدم إعادة فتح الربط للمكلف لعام ٢٠٠٤، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ب- قبول استئناف المكلف وتقرير عدم إعادة فتح الربوط للمكلف للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٧ م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف فيما يتعلق باستئنافه على بنود الضريبة المستحقة عن فروق المشتريات للأعوام من ٢٠٠٤ م حتى ٢٠٠٧ م، وعلى تحديد نسبة الربح المقدرة عن صافي فروق هذه المشتريات، باستصحاب ما قرره الدائرة في البند رقم (١) من منطوق هذا القرار بتقرير عدم إعادة فتح الربوط لتلك الأعوام، وسقوط غرامة التأخير لسقوط أصلها، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٥٩-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٤٩

من أسباب إهدار الحسابات: عدم وجود مستندات مؤيدة للقوائم المالية، وجود تلاعب في الحسابات، أخطاء فنية في التسجيل تجعل القوائم المالية مضللة.

الوقائع:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من مؤسسة، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- محاسبة المكلف بالأعوام الميلادية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.
 - ٢- تأييد الهيئة في عدم اعتماد القوائم المالية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.
 - ٣- تأييد الهيئة في احتساب رأس المال والأرباح التقديرية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مؤسسة)، تقدم إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

اعتراض المكلف على ما جاء في القرار الابتدائي من تأييد لإعادة فتح الربوط الزكوية، وعدم قبول الإقرارات الزكوية التي تم تقديمها من المكلف دون أن تبين الهيئة سبب ذلك على نحو يتضح معه سلامة موقفها، حيث لم تستشهد بوجود ما يفيد ويقطع بارتكاب أي تلاعب أو مخالفة على القيود التي احتوتها الدفاتر المحاسبية، والقوائم المعدة من المؤسسة، وأن مجرد الادعاء بأن تلك القوائم قد أعدت في سنة لاحقة من قبل مكتب محاسبة، لا يفيد بلزوم إهدار تلك الحسابات ما دام لم يتبين وجود تلاعب في القيود والبيانات التي تظهرها تلك الدفاتر والحسابات. كما أن الادعاء بأن تلك البيانات قد أعدّها مكتب محاسبي بعد انتهاء السنوات المالية محل الخلاف، ليس قولاً دقيقاً بالنظر إلى أن المكلف عندما تم سؤاله من قبل الفاحص، أخبره بأن تلك الحسابات والقوائم المالية يعدها مكتب محاسبي، وكان المقصود ذلك أن أعمال المراجعة فيما بعد يتولاها ذلك المكتب، وبالتالي لا يصح الاستنتاج من ذلك بأن تلك القيود مخالفة لما يجري عليه العمل في الشأن المحاسبي، دون أن تثبت الهيئة وجود مخالفات وحالات تلاعب بعينها، كما أنه لا يمكن التسليم بالقول بوجود مثل تلك المخالفات لإهدار تلك البيانات المحاسبية المقدمة من المكلف، ثم تنتقي الهيئة من بعض تلك البيانات الموجودة في القوائم المالية ما يجعلها تتوجه إلى إضافة فروقات المشتريات الداخلية والخارجية على أساس ما هو موجود من بيانات متعلقة بتلك المبالغ، فهي إما أن تأخذ بمجموع ما ورد بتلك البيانات، أو ترفضه بالكلية، وبالتالي فالمفترض ألا يلجأ إلى التقدير الجزافي من قبل الهيئة إلا عندما يكون هناك معلومات استقتها الهيئة



من مصادر خارجية، كهيئة الجمارك أو حسابات لدى عميل آخر يستنتج منها وجود التلاعب والتهرب، وهو الأمر الذي لم تقم به الهيئة، إذ اعتمدت في تقديرها على ما هو موجود في بيانات محاسبية تضمنتها قوائم المكلف. وقد خلص المكلف في اعتراضه إلى طلب عدم اللجوء إلى التقدير الجزافي الذي تبنته الهيئة لعدم تحقق أسباب اللجوء إليه، على نحو ما سبق بيانه، إضافة إلى طلب عدم الأخذ بما قدرته الهيئة من إضافة للوعاء الزكوي فيما يتعلق بالمشتريات الداخلية والخارجية على النحو الذي انتهى إليه القرار الابتدائي، ما دام أنه لم يبين على ما يعضده من واقع ما كان من حسابات تظهرها الوثائق التي تم تقديمها للهيئة، والتي وقف عليها فحص الهيئة لدى المكلف. وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عن ما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض، فوردت إجابتها بتاريخ ١٤٤٢/٠١/٠٨هـ، التي جاءت على تأكيد الهيئة في ردها على وجهة نظرها المقدمة أمام لجنة الاعتراض، عند نظر اعتراض الشركة المكلفة أمامها، وأنها تطلب تأييد القرار محل الاستئناف المؤكد لصحة وسلامة إجراء الهيئة، بالنظر إلى أن ما أثارته الشركة المكلفة لم يخرج عما سبق أن أبدته أثناء نظر اعتراضها أمام اللجنة الابتدائية وقد أجابت عنه الهيئة في حينه، إضافة إلى التشكيك في سلامة القوائم المالية المعدة، بالنظر إلى إعدادها من قبل مكتب محاسبي في سنوات لاحقة عن كل عام من أعوام الخلاف، يتنافى مع ما يقتضيه الالتزام بمعايير المهنة المحاسبية، كما أن تلك القوائم المالية التي قدمها المكلف بعد أن اختار الربط التقديري عليه من خلال إقراره، قد أظهرت فروقاً معتبرة بين قيمة الاستيرادات من خلال القوائم المالية، وما ذكره في إقراراته قبل ذلك عن الأعوام محل الخلاف، مما يجعل مسلك الهيئة في إعادة فتح الربوط مرة أخرى وإعادة الربط على المكلف أمراً سليماً بعد أن توفرت لها تلك المعلومات من خلال ما أظهرته القوائم المالية التي قدمها المكلف للهيئة.

الأسباب

وحيث إنه بعد تداول الدائرة في شأن الاستئناف المقدم تقرر لديها قبوله شكلاً، والإعراض عما طلبته الهيئة بعدم قبول الاستئناف لعدم تقديمه خلال المدة المقررة نظاماً بـ (٦٠) يوم من تاريخ إبلاغ المستأنف بالقرار الابتدائي، ومن جهة عدم قيامه بإيداع مبلغ الضمان البنكي لبحث استئنافه فيما بعد، وذلك لأن الأصل المتقرر لدى الدائرة أنه ما دام لم تثبت الهيئة تاريخاً محدداً لاستلام المكلف للقرار الابتدائي فإن ذلك يتقرر معه اعتبار تاريخ تقديمه للاستئناف هو التاريخ الذي تحقق به استلامه للقرار الابتدائي، وحيث لم تقدم الهيئة ما ينفي ذلك الأصل فيكون طلبها حرياً بالالتفات عنه، وأما ما يخص ما طلبته الهيئة من عدم نظر استئناف المكلف لما تدعيه من عدم تقديمه للضمان البنكي لأجل سماع دعواه المبينة في استئنافه على سند من القول بأن لائحة جباية الزكاة قد قررت هذا الشرط لقبول الاستئناف، فإن الدائرة قررت الالتفات عن ذلك الطلب، لأن الأمر الملكي الصادر بإقرار قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادر في تاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، بالرقم (٢٦٠٤٠)، قد جاء في البند ثالثاً منه أن تتولى دوائر الفصل والاستئناف النظر في الاعتراضات المقدمة من ذوي الشأن ضد القرارات الصادرة من الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن الربوط الزكوية وفقاً لقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وحيث لم تتضمن تلك القواعد ما يشير إلى إلزام المكلفين بأداء المبالغ المطالبين بها عند اعتراضهم على تلك المبالغ، بعد أن جاء النظام الضريبي -بعد تعديله- على عدم الالتزام بذلك الشرط، وحيث كان الأصل المتقرر براءة الذمة، وحيث كانت الهيئة هي المعترضة في الأصل على ما قدمه المكلف من إقرار زكوي، وحيث كانت أوجه النزاع بين المكلف والهيئة العامة للزكاة والدخل غير مشمولة في نطاقها الزماني لما جاء ضمن أحكام لائحة جباية الزكاة لعام ١٤٣٨هـ، فلا يتقرر والحال ما ذكر الاستجابة لطلب الهيئة في عدم نظر استئناف المكلف على القرار الابتدائي الخاص بالربط الزكوي عليه.



ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف وما تم الادلاء به أمام الدائرة من أقوال، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفع المستأنف قد خلصت الدائرة إلى إصدار قرارها فيما يخص البنود المستأنف عليها وفق العرض الآتي:

١- بند إعادة فتح الربط الزكوي، وحيث يكمن محل استئناف المكلف في مطالبته بإلغاء القرار المستأنف عليه بشأن إعادة فتح الربط الزكوي، بموجب خطابات الهيئة رقم (١٤٣٥/٢٩/٣٥٥٥) بتاريخ ١٨/١٢/١٤٣٥ هـ ورقم (١٤٣٦/٢٩/١٣٣٦) بتاريخ ١٦/٤/١٤٣٦ هـ، والتي أخطرت بموجبها المؤسسة بأنه قد تم الربط الزكوي عن الأعوام من ١٤٣٢ هـ وحتى ١٤٣٤ هـ، وذلك بناءً على الإقرار الزكوي رقم (٥) المقدم من قبل المؤسسة عن طريق البوابة الإلكترونية الخاصة بالهيئة بأن الزكاة المستحقة على المؤسسة بمبلغ (٢٠٦,١١١) ريال، وحيث استجابت المؤسسة لطلب هيئة الزكاة والدخل بإعداد قوائم مالية للمؤسسة عن نفس الفترة التي قامت الهيئة بالمحاسبة الزكوية عنها سابقاً طبقاً لأساس المحاسبة التقديرية، وحيث قُدمت القوائم المالية المدققة لهيئة الزكاة والدخل، وحيث إن الهيئة قامت بإهدار ورفض القوائم المالية والحسابات عن الأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، بعد قيامها بالفحص الميداني للمؤسسة، وأسفر ذلك عن إعادة الربط التقديري لتصبح الزكاة المستحقة (١,٣٣٠,٢٨٩) ريال، وحيث أيدت اللجنة الابتدائية رأي الهيئة العامة للزكاة والدخل في إعادة فتح الربط الزكوي تطبيقاً للقرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧ هـ، بشأن أحقية الهيئة في إعادة فتح الربط النهائية دون التقيد بمدة محددة في حال ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى هيئة الزكاة والدخل، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في أصل المعلومات الجديدة التي نمت إلى علم هيئة الزكاة والدخل والتي اعتمدت عليها، تبين أنها معلومات داخلية مصدرها دفاتر وحسابات المؤسسة والتي رفضت هيئة الزكاة والدخل قبول القوائم المالية لها وأهدرتها بالكامل، وأنها لم تكن معلومات مستقاة من مصادر خارجية (هيئة الجمارك - فحص حسابات عميل آخر)، وحيث ترى الهيئة بأن المكلف قام بتقديم إقرارات زكوية تقديرية عن السنوات الهجرية من ١٤٣٢ هـ حتى ١٤٣٤ هـ، وتمت محاسبته طبقاً لقاعدة الاستيرادات ونتجت فروقات قدرها (٢٠٦,١١١) ريال، وحيث إن المكلف اعترض على ذلك الربط وقدم قوائم مالية للفترات المالية من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، واتضح من خلالها معلومات لم تكن متاحة لدى الهيئة عند المحاسبة الأساسية أظهرت اختلافاً في قيمة الاستيرادات التي تمت المحاسبة عنها، وحيث قامت الهيئة بإعادة فتح الربط على المكلف بناءً على تلك المعلومات، ونتج عنها فروقات زكوية تبلغ (١,٣٣٠,٢٨٩) ريال، وحيث كان المتحصل لدى الدائرة مما سبق بيانه هو أن المكلف كان يقدم إقراره الزكوي وفقاً لأسلوب المحاسبة التقديرية، ومن ثم قامت الهيئة بالربط التقديري للسنوات محل الاعتراض، وعند اعتراض المكلف على الربط التقديري وتقديم قوائم مالية مدققة، قامت الهيئة بإعادة فتح الربط النهائية لظهور بيانات ومعلومات بالقوائم المالية المقدمة (تتعلق بالمشتريات الداخلية والخارجية) لم تكن معلومة لديها عند الربط من شأنها التأثير على الربط. استناداً إلى البند (أولاً) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٩/١٠/١٤١٧ هـ الذي نص على: "يحق للهيئة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية دون التقيد بمدة محددة:

- ١- عندما يثبت تهرب المكلف من دفع كل أو بعض الضريبة أو الزكاة الشرعية.
- ٢- ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى الهيئة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي.
- ٣- وجود أخطاء مادية أو حسابية في الربط النهائي وتقوم المصلحة بتصحيحها من تلقاء ذاتها أو بناءً على طلب من المكلف أو نتيجة ملاحظة وردتها من ديوان المراقبة العامة نظراً لأن هذا الاجراء لا يغير من المفهوم الذي تم الربط على أساسه كما أنه لا يضيف أية عناصر موضوعية جديدة غير واردة في الربط الأصلي".



٤- وحيث نص البند (رابعاً) من القرار الوزاري آنف الذكر على: "يعتبر تحديد النطاق الزمني لحق الهيئة في إعادة فتح الربط الزكوي النهائي وفقاً للضوابط المذكورة أعلاه قيداً لحق الهيئة في الرجوع على المكلف الزكوي فقط، ولا يمس مطلقاً الفرض الشرعي الواجب على المكلف بإخراج الزكاة كاملة والذي لا يسقط عنه بمرور الزمن حتى في الحالات التي لا يحق للهيئة فيها إعادة فتح الربط الزكوي، وعليه فإنه في الحالات التي يسقط فيها حق الهيئة بالرجوع على المكلف لمرور الوقت المحدد ويظهر للهيئة وجود لربط زكوي إضافي مترتب على المكلف، فإن على الهيئة إخطاره بالمستحقات الزكوية الإضافية".

وعليه فإنه تأسيساً على ما سبق، وبعد أن جاء التعميم المنوه عنه بالنص على حق الهيئة بإعادة فتح الربط النهائي دون التقيد بمدة محددة إذا ظهرت بيانات ومعلومات لم تكن معلومة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي، وحيث قدم المكلف قوائم مالية مدققة -لم تكن متوفرة عند إصدار الربط التقديري- احتوت على بيانات من شأنها التأثير على الربط الزكوي. مما يتقرر معه لدى الدائرة صحة إجراء الهيئة في إعادة فتح الربط، ولا ينال من ذلك ادعاء المكلف بأن تلك المعلومات الجديدة قد تم الاستناد إليها من قبل الهيئة لإعادة فتح الربط كانت من خلال ما قدمه من معلومات تضمنتها قوائمه المالية، إذ إن مثل ذلك الزعم لا يغير في حقيقة اكتشاف معلومات جديدة تتيح للهيئة إعادة فتح الربط أيًا ما كان مصدرها، وعليه فإنه من باب أولى الأخذ بتلك المعلومات الجديدة التي قدمها المكلف فيما بعد والتي لم تكن معلومة لدى الهيئة وقت إجراء ربطها الابتدائي من خلال إقرارات المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد إجراء الهيئة بإعادة فتح الربط الزكوي على المكلف.

٢- بند إهدار الحسابات، يكمن محل استئناف المكلف في مطالبته بإلغاء القرار المستأنف بشأن إهدار الحسابات للأعوام محل الخلاف من ٢٠١١ م إلى ٢٠١٣ م، حيث يدعي بأن اللجنة الابتدائية أيدت رأي الهيئة في إهدار الحسابات مستندة في ذلك إلى أنه تم إعداد القوائم المالية بما يخالف المعايير المحاسبية المتعارف عليها حيث لم يتم إعداد حسابات كل سنة في وقتها وإنما أعدت وروجعت في عام ٢٠١٤ م من قبل مكتب محاسب قانوني واحد، إضافةً إلى إشارة الهيئة إلى أنه لا توجد مصادقات من البنوك بأرصدة حسابات المؤسسة وأنه لم يتم التحقق من صحة وسلامة تقييم المخزون لعدم وجود نظام للمراقبة على المخزون، كما أن محضر الفحص الميداني أشار إلى أن البرنامج المحاسبي المستخدم بتسجيل القيود المحاسبية يسمح لمدخل البيانات (المحاسب) بالتعديل على رقم القيد، ووجه اعتراض المكلف على ذلك بأنه لم يرد في أي معيار من معايير المحاسبة ما يشير من قريب أو بعيد إلى وجوب إعداد القوائم المالية في وقتها وعدم التأخير لعام أو أعوام متتالية، وكان يجب على لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الاستدلال برقم المعيار المحاسبي وكذلك رقم الفقرة وتوضيح نوع المخالفة كما أن ما ذكرته الهيئة وكذلك اللجنة الابتدائية من أن القوائم المالية أعدت وروجعت من قبل مكتب محاسب قانوني واحد فهذا أيضاً غير صحيح وأن اللجنة الابتدائية اعتمدت على ما ورد بمحضر لجنة الفحص عند سؤال المكلف صاحب المؤسسة بخصوص من يقوم بإعداد القيود بالمؤسسة؟ وكان رد المكلف صاحب المؤسسة على لجنة الفحص ردًا خاطئاً وغير دقيق، حيث إن صاحب المؤسسة ليس لديه أي معرفة بالأعمال المحاسبية كما أن عقد الاتفاق الموقع مع (مكتب صالح النعيم محاسبون ومراجعون قانونيون)، هو عقد مراجعة فقط. وحيث قامت المؤسسة بإعداد قوائم مالية مدققة بعد ربط الهيئة -حسب طلب الهيئة الشفهي- فإن من المنطقي أن يكون تاريخ إعداد القوائم المالية تالياً لتاريخ السنة المالية. كما ذكرت لجنة الاعتراض الابتدائية أن تقرير مراقب الحسابات يتضمن لفت انتباه بعدم وجود مصادقات من البنوك بأرصدة حسابات المؤسسة وأنه لم يتم التحقق من صحة وسلامة تقييم المخزون لعدم وجود نظام للمراقبة على المخزون وهذا لا يعتبر سبباً لإهدار عموم حسابات المكلف حيث لم يتحفظ مراقب الحسابات على عدم وجود كشوف حسابات بنكية وهي التي تعكس كل معاملات المؤسسة المالية بوضوح وتتفق مع ما هو وارد بالحسابات. كما أشارت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية إلى أن البرنامج المحاسبي المستخدم لتسجيل القيود المحاسبية يسمح لمدخل البيانات (المحاسب) بالتعديل



على رقم القيد وهو ما يخالف الفقرة الخامسة (ز) من المادة السادسة عشر من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة حيث لم تُدلل الهيئة ولجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية على وجود أي تلاعب في المعلومات ظهر لها أثناء الفحص الميداني لحسابات المؤسسة واكتفت بالعمومية في الحديث عن القصور في البرنامج المحاسبي.

وعلى ذلك ختم المكلف اعتراضه بشأن ذلك البند بالقول بأن ما تم إيضاحه من رأي فيما هو منسوب إلى المؤسسة من ادعاءات على نحو ما سبق بيانه، يتضح معه أنه لا يوجد دليل على صحتها وتفتقر لأي أمثلة وشواهد ظهرت للهيئة أثناء فحص الحسابات والدفاتر كوجود تلاعب في المعلومات يؤدي إلى عدم مصداقيتها، مما يستنتج منه أن الهيئة قد تسرعت في قرارها بالحكم على عدم الاعتماد على الحسابات التي تم تقديمها للهيئة من قبل المؤسسة.

بينما ترى الهيئة بأنه تم إهدار حسابات المكلف بعد الفحص الميداني وذلك بسبب أن المكلف قدم إقراراته الزكوية وفقاً للأسلوب التقديري وهذا إقرار من المكلف بعدم وجود دفاتر وحسابات نظامية وتم الربط عليه بموجب البيانات المتاحة للهيئة، ومن ثم قدم المكلف قوائم مالية وإقرارات زكوية للأعوام محل الخلاف وطالب بمحاسبتة وفقاً لهذه القوائم، وقامت الهيئة بفحص ميداني للمؤسسة واتضح أن مكتب المحاسب القانوني (صالح النعيم) هو من قام بتسجيل القيود المحاسبية وإعداد الحسابات للفترة المالية محل الاعتراض وكذلك المصادقة على عدالة القوائم المالية كما هو مثبت في محضر الفحص الميداني، وعلى ذلك فإن إعداد تلك الحسابات ومراجعتها تم بالمخالفة لقواعد ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين حيث نصت القاعدة رقم (٥٠٦) من قواعد وسلوك آداب المهنة على "أن تكون هذه الأعمال من الأعمال المهنية المكتملة لطبيعة عمله، مثل تقديم الاستشارات والدراسات المالية والمحاسبية والأعمال الإدارية ذات الطبيعة القائمة على الاستشارة، على ألا يجمع بين هذه الأعمال والقيام بمراجعة الحسابات لعميل واحد في وقت واحد" وبالتالي فإن ما قام به المحاسب القانوني مخالف للقواعد والمعايير، بالنظر إلى أنه قد تم إعداد تلك القيود في فترة لاحقة بعد انتهاء السنوات المالية محل الخلاف وذلك من خلال العينات التي تم مراجعتها، إضافة إلى أن القوائم المالية للأعوام محل الخلاف تم إعدادها خلال العام ٢٠١٤م، وكل ذلك لا يجعل هناك موثوقية في المستندات المحاسبية التي قدمها المكلف لكي يتم الربط عليه من خلالها، الأمر الذي جعل الهيئة تتوجه في إجراء الربط عليه بطريقة تقديرية.

وبعد تأمل الدائرة في محل النزاع بخصوص ذلك البند الخاص بأحقية الهيئة في إجراء الربط التقديري وإهدار حسابات المكلف لاحتساب الزكاة المتوجبة عليه، وبعد النظر في مجمل أسباب الاستئناف المقدمة من المكلف بخصوص هذا البند والرد عليها من الهيئة، وحيث تبين للدائرة أن ما تحتج به الهيئة في مواجهة ما أدلى به المستأنف من دفع كان قائماً على أساس أن مكتب المحاسب القانوني (صالح النعيم) هو من قام بتسجيل القيود المحاسبية وإعداد الحسابات للفترة المالية محل الاعتراض وكذلك المصادقة (المراجعة) على عدالة القوائم المالية مخالفاً بذلك القاعدة رقم (٥٠٦) من قواعد سلوك وأداء المهنة الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين كما هو مثبت في محضر الفحص الميداني، وحيث لم تقدم الهيئة أي مستندات ثبوتية مؤيدة لما تدفع به من واقع أدلة وقرائن محسوسة لإثبات تحقق الخلل والاضطراب في مصداقية ما تحمله تلك الحسابات المعدة للسنوات المالية محل الخلاف، وحيث إنه من المتعارف عليه عند قيام المحاسب القانوني بعملية مسك للدفاتر، فإنه يلزمه كتابة عقد (خطاب ارتباط) يبين نطاق المهام المتفق عليها وهذا مالم يثبت في هذه الحالة، ويؤكد ذلك بأن العقد الموقع مع المحاسب القانوني نصّ على القيام بمراجعة حسابات الشركة وإبداء الرأي حيالها دون وجود ما ينص على القيام بمسك الدفاتر التجارية، ويتضح ذلك جلياً في ما ورد بتقرير مراجع الحسابات بما نصّه "يمسك فرع المؤسسة حسابات مالية منتظمة تتضمن كل ما نص النظام على وجوب اثباته فيها، وقد وجدت القوائم المالية متفقة مع ما هو وارد بتلك الحسابات".

وحيث إن الهيئة قامت بإعادة فتح الربط الزكوي دون التقيد بمدة محددة بسبب ورود بيانات ومعلومات (قوائم مالية للمكلف) لم تكن متاحة لديها عند إجراء الربط (كما ورد بالبند الأول)، وهذا يعد قبولاً ضمنياً بصحة البيانات الواردة



بالقوائم المالية لاستناد الهيئة إلى ماورد فيها (المشتريات الخارجية) ومن ثم فلا يكون من السائع القيام بإهدارها دون وجود سبب موجب للإهدار، ولا ينال من صحة القوائم المالية الاحتجاج بأن تلك القوائم المالية تم إعدادها بتواريخ لاحقة للسنوات محل الاعتراض، حيث تعتمد القوائم المالية في إعدادها بالدرجة الأولى على أحداث مالية مؤيدة بمستندات يمكن رجوع المراجع الداخلي أو الخارجي أو الفاحص إليها فور طلبها، ووفقاً لتقرير المراجع الخارجي فإن الدفاتر والسجلات المحاسبية التي تعكس ما ورد في القوائم المالية المقدمة محتفظ بها ويمكن التحقق من عدالتها. كما لا ينال من ذلك تقديم القوائم المالية بعد الربط الزكوي التقديري، حيث استندت الهيئة بأحقيتها في إعادة فتح الربوط النهائية دون التقيد بمدة محددة بناءً على ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى الهيئة عند الربط، واعتمدت الهيئة على معلومات مصدرها تلك الحسابات والقوائم التي قررت الهيئة إهدارها، مما يؤكد عدم سلامة إجراء الهيئة بانتقاء واستخلاص ما تريده من القوائم، وترفض في الوقت ذاته الاعتماد عليها لإجراء الربط على المكلف، فالمتعين هو القيام بإهدار الحسابات بكاملها والاكتفاء بالربط المقدم، أو قبول الاقرارات المقدمة اعتماداً على القوائم المالية والربط بناءً عليها بعد القيام بفحصها.

وحيث لم يثبت من المستندات وواقع الحال ما يؤيد إهدار الحسابات كعدم وجود مستندات مؤيدة للقوائم المالية أو وجود تلاعب في الحسابات أو أخطاء فنية في التسجيل تجعل القوائم المالية مضللة على نحو ما سبق بيانه، ونظراً لاستناد الهيئة على معلومات واردة في القوائم المالية لإعادة فتح الربط الزكوي، فإن ذلك يعد قرينة على قبول الهيئة للبيانات الواردة بالقوائم المالية مما يؤكد أن إهدار الحسابات إجراء غير مبرر نظامياً، الأمر الذي يتأكد معه صحة استئناف المكلف ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في ذلك الشأن، وتقرير الأخذ بما جاء في القوائم المالية المقدمة من المكلف كأساس للربط عليه للأعوام محل النزاع.

٣- بند المشتريات الداخلية والخارجية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، وحيث يكمن محل استئناف المكلف في المطالبة بإلغاء القرار المستأنف بشأن المشتريات الداخلية والخارجية للأعوام محل الاعتراض، وحيث يدعي المستأنف بأن تأييد اللجنة لقرار الهيئة في احتساب رأس المال والأرباح التقديرية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م غير صحيح، بالنظر إلى أن الهيئة قامت بفحص حسابات الموردين التجاريين (شركة البرنس - دبي، مؤسسة البواسل - دبي) وحيث إن حسابات الموردين الخارجيين مدرجة بالقوائم المالية والحسابات التي أهدرتها الهيئة فلا يجوز الاعتماد عليها بأن تقوم الهيئة باحتساب المشتريات ومن ثم رأس المال المضاف طبقاً للقاعدة المطبقة في أسس المحاسبة التقديرية. ولا يجوز كذلك أن تستخدم الهيئة بيانات من حسابات قد قامت برفضها أو إهدارها بالكامل، فإما أن تقوم الهيئة بقبول الحسابات جميعها وتقوم بمحاسبة المؤسسة بناءً عليها نظامياً أو أن تهدرها كما حدث، فلا تستخدم حينئذ أي بيانات منها، خصوصاً بعد إقرار الهيئة بإهدار البيانات وعدم الاعتماد عليها. وبافتراض قيام الهيئة باحتساب المشتريات الداخلية والخارجية بالاعتماد على حسابات المؤسسة التي أهدرتها فإنها قامت باحتسابها بطريقة خاطئة مما أدى إلى احتساب الوعاء الزكوي بالخطأ وبالتالي احتساب الزكاة المستحقة بالخطأ تبعاً لذلك، إذ إن اعتماد الهيئة واللجنة الابتدائية عند احتساب المشتريات الخارجية والداخلية كان على بيانات الاستيراد التالية:

أ. بيان الاستيراد المستخرج من الحاسب الآلي بواسطة فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بمحافظة الأحساء والمرفق بخطاب مدير فرع الهيئة بالأحساء والمرسل إلى/ صاحب مؤسسة برقم (١٤٣٥/٢٩/٣٥٥٥) وتاريخ ١٤٣٥/١٢/١٨ هـ ويتضمن هذا البيان الاستيرادات السنوية للمكلف وهي كما يلي:



السنة	تجارة ٣ (تجارة عامة)			المجموع الكلي
	قيمة البضاعة	مبلغ الجمارك	اجمالي تجاره	
١٤٣٢هـ	٥,٣٧٩,٤٧٤	١٧,٦٦٠	٥,٣٩٧,١٣٤	٥,٣٩٧,١٣٤
١٤٣٣هـ	٢١,٤٩٩,٣٧٣	٥٢,٩٤٩	٢١,٥٥٢,٣٢٢	٢١,٥٥٢,٣٢٢
١٤٣٤هـ	١١,٩١٧,٤٦٧	١٧,٣٨٢	١١,٩٣٤,٨٤٩	١١,٩٣٤,٨٤٩

بيان الاستيراد المستخرج من السجلات المحاسبية للمؤسسة والتي قامت الهيئة بإعداد نماذج الربط منها وعددها ثلاثة نماذج للسنوات من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٣م والمرفقة بخطاب مدير عام فرع الهيئة بالأحساء والمرسل لمدير مؤسسة برقم (.....) وتاريخ وبيانها كالتالي:

السنوات	مشتريات خارجية	مشتريات داخلية	إجمالي المشتريات
٢٠١١م	١١,٦٨٦,٥٧٣	٤٣,٨٩٠,٢٠٧	٥٥,٥٧٦,٧٨٠
٢٠١٢م	٣٩,٦٦٩,٦٠٠	٥١,٤٣٩,٠٧٩	٩١,١٠٨,٦٧٩
٢٠١٣م	٢٣,٦٦٤,٨٨١	٥٠,٦٣٨,٥٤٠	٧٤,٣٠٣,٤٢١
الإجمالي	٧٥,٠٢١,٠٥٤	١٤٥,٩٦٧,٨٢٦	٢٢٠,٩٨٨,٨٨٠

فالهيئة قد قامت باحتساب المشتريات الداخلية عند إعداد نماذج الربط المشار إليها أعلاه للسنوات من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٣م وأيدتها اللجنة الابتدائية في ذلك باستخدام المعادلة التالية:

إجمالي المشتريات طبقاً للسجلات المحاسبية والقوائم المالية المهدرة، يخصم منها: إجمالي المشتريات الخارجية طبقاً لبيان الاستيراد المستخرج من الحاسب الآلي للهيئة.

النتائج: إجمالي المشتريات الداخلية:

السنوات	إجمالي المشتريات للسجلات طبقاً للسجلات المحاسبية والقوائم المهدرة	إجمالي المشتريات الخارجية طبقاً لبيان الاستيراد المستخرج من الحاسب الآلي للهيئة	المشتريات الداخلية المحتسبة بواسطة الهيئة واللجنة الابتدائية
٢٠١١م	٤٩,٢٦٩,٦٨١	٥,٣٧٩,٤٧٤	٤٣,٨٩٠,٢٠٧
٢٠١٢م	٧٢,٩٣٨,٤٥٢	٢١,٤٩٩,٣٧٣	٥١,٤٣٩,٠٧٩
٢٠١٣م	٦٢,٥٥٦,٠٠٧	١١,٩١٧,٤٦٧	٥٠,٦٣٨,٥٤٠
الإجمالي	١٨٤,٧٦٤,١٤٠	٣٨,٧٩٦,٣١٤	١٤٥,٩٦٧,٨٢٦

أي أن الهيئة واللجنة الابتدائية بدلاً من أن يستخدموا المشتريات الخارجية والتي أدرجت بالربط الزكوي للسنوات من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٣م والمستنتجة من السجلات المحاسبية والقوائم المالية التي أهدرتها عند احتساب المشتريات الداخلية فإنهما قامتا باستخدام المشتريات الخارجية الواردة ببيان الاستيراد المستخرج من الحاسب الآلي مما ترتب عليه زيادة في قيمة المشتريات الداخلية ببيانها كالتالي:

السنوات	إجمالي المشتريات للسجلات طبقاً للسجلات المحاسبية والقوائم المهدرة	المشتريات الخارجية طبقاً للسجلات المحاسبية والقوائم المالية المدرجة بالربط	المشتريات الداخلية الواجب إدراجها بالربط	المشتريات الداخلية المدرجة بالربط فعلاً
٢٠١١م	٤٩,٢٦٩,٦٨١	١١,٦٨٦,٢٧٣	٣٧,٥٨٣,١٠٨	٤٣,٨٩٠,٢٠٧
٢٠١٢م	٧٢,٩٣٨,٤٥٢	٣٩,٦٦٩,٦٠٠	٣٣,٢٦٨,٨٥٢	٥١,٤٣٩,٠٧٩
٢٠١٣م	٦٢,٥٥٦,٠٠٧	٢٣,٦٦٤,٨٨١	٣٨,٨٩١,١٢٦	٥٠,٦٣٨,٥٤٠



الإجمالي	١٨٤,٧٦٤,١٤٠	٧٥,٠٢١,٠٥٤	١٠٩,٧٤٣,٠٨٦	١٤٥,٩٦٧,٨٢٦

وإذا ما تم المقارنة بين قيمة المشتريات الداخلية التي تم احتسابها بواسطة الهيئة واللجنة الابتدائية والمدرجة بالربط الزكوي وقيمة المشتريات الداخلية الواجب إدراجها بالربط ستظهر الفروق الناتجة من الاحتساب الخطأ للمشتريات الداخلية بواسطة الهيئة واللجنة وذلك على النحو التالي:

السنوات	المشتريات الداخلية المحتسبة بواسطة الهيئة واللجنة الابتدائية	المشتريات الداخلية الواجب إدراجها بالربط	الفروق (+) (-)
٢٠١١ م	٤٣,٨٩٠,٢٠٧	٣٧,٥٨٣,١٠٨	٦,٣٠٧,٠٩٩
٢٠١٢ م	٥١,٤٣٩,٠٧٩	٣٣,٢٦٨,٨٥٢	١٨,١٧٠,٢٢٧
٢٠١٣ م	٥٠,٦٣٨,٥٤٠	٣٨,٨٩١,١٢٦	١١,٧٤٧,٤١٤
الإجمالي	١٤٥,٩٦٧,٨٢٦	١٠٩,٧٤٣,٠٨٦	٣٦,٢٢٤,٧٤٠

وقد أدى ذلك باحتساب الوعاء الزكوي بالخطأ وبالتالي الخطأ في احتساب الزكاة. بينما تدفع الهيئة بأنه تم مطالبة المكلف أثناء الفحص بكشف يوضح المشتريات الخارجية خلال السنوات محل الطعن إلا أن المكلف لم يقدمه وعليه تم الاستفسار منه عن الموردين للمشتريات الخارجية وأفاد المكلف بأنه يتعامل مع شركة البوازل وشركة البرنس بدني وتم تحديد المشتريات الخارجية في البيانات المقدمة من المكلف للهيئة كما يلي:

الأعوام	مشتريات شركة البوازل	مشتريات شركة البرنس	إجمالي المشتريات
٢٠١١ م	١١,٦٨٦,٥٧٣	-	١١,٦٨٦,٥٧٣ ريال
٢٠١٢ م	٣٧,٩٣١,٢٢٨	١,٧٣٨,٣٧٢	٣٩,٦٦٩,٩٠٠ ريال
٢٠١٣ م	٢١,٩٩٤,٣٠٤	١,٦٧٠,٥٧٧	٢٣,٦٦٤,٨٨١ ريال

وعليه، تم محاسبة المكلف عن هذه المشتريات الخارجية بصافي أرباح (١٠,٥%) وكذلك تم تحديد رأس المال طبقاً لقاعدة الاستيراد. أما ما يخص المشتريات الداخلية فقد تم تحديدها من واقع الاقرارات المقدمة من المكلف وكانت قيمها كما يلي:

الأعوام	قيمة المشتريات الداخلية
٢٠١١ م	٤٣,٨٩٠,٢٠٧ ريال
٢٠١٢ م	٥١,٤٣٩,٠٧٩ ريال
٢٠١٣ م	٥٠,٦٣٨,٥٤٠ ريال

وعليه تم محاسبة المكلف عن هذه المشتريات الداخلية بنسبة صافي أرباح (١٥%) تطبيقاً لتعاميم الهيئة. وحيث إنه بعد تأمل وجهة نظر كل من المكلف والهيئة بخصوص هذا البند المعتبر عليه، وبعد الاطلاع على الإيضاح رقم (٨) بالقوائم المالية لعام ٢٠١١ م والإيضاح رقم (٩) بالقوائم المالية لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، يتبين ارتكاب الهيئة خطأ مادي عند احتساب المشتريات الداخلية للأعوام محل الخلاف، حيث تم احتسابها وذلك عن طريق (طرح المشتريات الخارجية وفقاً للمعلومات الواردة لدى الهيئة من إجمالي المشتريات الواردة بالقوائم) بينما تم احتساب المشتريات الخارجية وفقاً لما ورد بالقوائم المالية للمكلف، وبهذا الإجراء يكون هناك تضخيم لمبلغ المشتريات الداخلية وفقاً للجدول التالي:



الأعوام	إجمالي المشتريات وفقاً للقوائم المالية (١)	المشتريات الخارجية وفقاً للقوائم والتي اعتمدت عليها الهيئة (٢)	المشتريات الداخلية وفقاً للقوائم والتي لم تعتمد عليها الهيئة = (٢-١)	المشتريات الداخلية وفقاً لربط الهيئة (ارتكاب خطأ مادي بالحساب)
٢٠١١ م	٤٩,٢٦٩,٦٨١	١١,٦٨٦,٢٧٣	٣٧,٥٨٣,١٠٨	٤٣,٨٩٠,٢٠٧
٢٠١٢ م	٧٢,٩٣٨,٤٥٢	٣٩,٦٦٩,٦٠٠	٣٣,٢٦٨,٨٥٢	٥١,٤٣٩,٠٧٩
٢٠١٣ م	٦٢,٥٥٦,٠٠٧	٢٣,٦٦٤,٨٨١	٣٨,٨٩١,١٢٦	٥٠,٦٣٨,٥٤٠

وحيث تم قبول طلب المكلف بالأخذ بالقوائم المالية والمحاسبة بناءً على ماورد فيها للأعوام محل الخلاف وإلغاء القرار الابتدائي القاضي بتأييد إجراء الهيئة بمحاسبة المكلف تقديرياً على نحو ما جاء عليه هذا القرار عند مناقشة (البند رقم "٢")، مما يستتبع قبول طلب المكلف بإلغاء قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لإجراء الهيئة بشأن بند المشتريات الداخلية والخارجية ومحاسبته تقديرياً فإن الدائرة خلصت إلى تقرير الأخذ بمحاسبة المكلف بناءً على ماورد بالقوائم المالية.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / مؤسسة، سجل تجاري رقم (.....)، ورقم مميز (.....)، ضد القرار رقم (٢٢)، لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف المكلف بخصوص بند إعادة فتح الربط الزكوي، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بخصوص بند إهدار الحسابات، ونقض ما انتهى إليه القرار الابتدائي في هذا الشأن، وتقرير الربط على المكلف للأعوام محل الخلاف من واقع القوائم المالية المقدمة منه عن تلك الأعوام، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بخصوص بند المشتريات الداخلية والخارجية للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، ونقض ما انتهى إليه القرار الابتدائي في هذا الشأن، وتقرير الربط على المكلف للأعوام محل الخلاف فيما يخص ذلك البند من واقع القوائم المالية المقدمة منه عن تلك الأعوام، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (٢٠٢١-٢١-٦٣-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠١٨-١٤٩٣-I)

المبدأ رقم ٥٠

عبء إثبات سداد المبالغ التي تكون محل نزاع أمام اللجنة يقع على المكلف.

المبدأ رقم ٥١

تكون الخصومة غير منتهية في حال عدم قيام اللجنة الابتدائية بالفصل في اعتراض المكلف، وذلك لكون اللجنة الابتدائية لم تستنفذ ولايتها في الفصل في موضوع النزاع.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤٢/٠٩/٠٨ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٢٠ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠٩/٠٦ هـ، من/ الشركة (...)، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، رقم (١٣) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر بشأن الاعتراض رقم (٣٧/٣٥) على الربط الضريبي للعامين ٢٠٠٩ م - ٢٠١٠ م، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف/ الشركة (...) على الربط الضريبي للعامين ٢٠٠٩ م - ٢٠١٠ م من الناحية الشكلية عدا ما يخص غرامة التأخير للحيثيات الواردة في القرار.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- ١- رفض اعتراض المكلف على بند الربط أثناء المهلة للحيثيات الواردة في القرار.
- ٢- رفض اعتراض المكلف على بند الدخل من التعويض للحيثيات الواردة في القرار.
- ٣- رفض اعتراض المكلف على بند أنعاب الإدارة للحيثيات الواردة في القرار.
- ٤- انتهاء الخلاف في بند الرواتب والأجور للحيثيات الواردة في القرار.
- ٥- انتهاء الخلاف في بند عكس قيد المخصصات للحيثيات الواردة في القرار.
- ٦- رفض اعتراض المكلف على بند فرق الإيرادات للحيثيات الواردة في القرار.
- ٧- رفض اعتراض المكلف على بند المصاريف المدفوعة ... للحيثيات الواردة في القرار.



٨- رفض اعتراض المكلف على بند الديون المعدومة للحيثيات الواردة في القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المدعية الشركة (...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: ففيما يتعلق بالاستئناف على بند (أتعاب الإدارة)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المنتهي في قضائه إلى رفض اعتراضه فيما يتعلق بأتعاب الإدارة، ويؤكد المكلف على عدم موافقته على معالجة الهيئة التي لم تسمح بموجبها بالمطالبة بأتعاب الإدارة ومقدارها (١٣٠، ٢٥٠) ريال من مبلغ (٨٧٠، ١٠٢، ٢٠٠) ريال، الذي تم تحقيقه من فندق (...) خلال السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩ م، ويحيل المكلف في استناده على ما ذكر إلى الأسباب التي تم بيانها في النقطة (٢) من مذكرة الاعتراض المقدمة أمام اللجنة الابتدائية، ويختم المكلف اعتراضه بطلبه إلغاء فرض ضريبة على الإيرادات من فندق (...) لتجنب ثني الضريبة.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (فرق الإيرادات)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المنتهي في قضائه إلى رفض اعتراضه فيما يتعلق بفرق الإيرادات، ويؤكد المكلف على عدم موافقته على معالجة الهيئة التي لم تسمح بموجبها بتصحيح الخطأ غير المقصود عندما قارنت الهيئة الإيرادات المحققة من فندق (...) ومقدارها (٩٥٧، ٩٥٥) ريال، مع الإيرادات المتعلقة بفندق (...) ومقدارها (٢٠٢٧٣، ٧٠٥) ريال، وفرضت ضريبة إضافية على فرق الإيرادات البالغ (١، ٣١٥، ٧٥٠) ريال، (٢٠٢٧٣، ٧٠٥)، (٩٥٧، ٩٥٥) ريال، ويحيل المكلف في استناده على ما ذكر إلى الأسباب التي تم بيانها في مذكرة الاعتراض المقدمة أمام اللجنة الابتدائية، ويختم المكلف اعتراضه بطلبه إلغاء فرض ضريبة على فرق الإيرادات المتعلقة بفندق (...).

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (الدخل من التعويض)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المنتهي في قضائه إلى رفض اعتراضه فيما يتعلق بهذا البند، ويؤكد المكلف على عدم موافقته على معالجة الهيئة التي لم تسمح بموجبها بالتعديل بالمبلغ المستحق القبض والمستحق الدفع لعام ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م من دخل التعويض، ويحيل المكلف في استناده على ما ذكر إلى الأسباب التي تم بيانها في النقطة (١) من مذكرة الاعتراض المقدمة أمام اللجنة الابتدائية، ويختم المكلف اعتراضه بطلبه إلغاء فرض ضريبة على دخل التعويض للعامين ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (المصاريف المدفوعة ...)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المنتهي في قضائه إلى رفض اعتراضه فيما يتعلق بهذا البند، ويؤكد المكلف على عدم موافقته على معالجة الهيئة التي سمحت بموجبها بحسم المصاريف المهنية/القانونية التي دفعت إلى (...) في حدود المستندات المقدمة فقط، ويحيل المكلف في استناده على ما ذكر إلى الأسباب التي تم بيانها في النقطة (٤) من مذكرة الاعتراض المقدمة أمام اللجنة الابتدائية، ويختم المكلف اعتراضه بطلبه السماح بحسم المصروف على حساب الأتعاب المهنية للسنتين ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (الديون المعدومة)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المنتهي في قضائه إلى رفض اعتراضه فيما يتعلق بهذا البند، ويؤكد المكلف على عدم موافقته على معالجة الهيئة التي لم تسمح بموجبها بحسم الديون المتعثرة التي تم شطبها في سنة ٢٠١٠ م، ويحيل المكلف في استناده على ما ذكر إلى الأسباب التي تم بيانها في النقطة (٥) من مذكرة الاعتراض المقدمة أمام اللجنة الابتدائية، ويختم المكلف اعتراضه بطلبه السماح بحسم الديون المتعثرة التي تم شطبها للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠ م.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (غرامة التأخير)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المنتهي في قضائه إلى رفض اعتراضه من الناحية الشكلية فيما يتعلق بهذا البند، ويؤكد المكلف على عدم موافقته لمعالجة الهيئة التي فرضت بموجبها غرامة تأخير، ويحيل المكلف في استناده على ما ذكر إلى النقطة رقم (٦) من مذكرته الاعتراضية المقدمة أمام اللجنة الابتدائية.



وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فخطبت الهيئة العامة للزكاة والدخل بتاريخ ٢٣/١١/١٤٤١هـ، الموافق ١٣/٠٧/٢٠٢٠م، لتقديم جوابها على الاستئناف محل النظر، فوردت مذكرة جوابية من الهيئة بتاريخ ٢١/١٢/١٤٤١هـ الموافق ١٠/٠٨/٢٠٢٠م، تضمنت الإجابة عما تضمنته مذكرة المكلف بخصوص البنود محل الاستئناف، حيث وردت إجابتها بتأكيداتها على وجهة نظرها الواردة في المذكرات المقدمة أمام اللجنة الابتدائية والأحكام المؤيدة لها، وأن ما أثارته المدعية في استئنافها لم يخرج عما سبق أن أبدته أمام اللجنة الابتدائية وأجابت عنه الهيئة في حينه، وبناء عليه تطلب الهيئة التحقق من صحة استئناف المكلف من الناحية الشكلية، ورفضه من الناحية الموضوعية.

كما طلبت الدائرة من المكلف بتاريخ ٢٠/٠٣/١٤٤٢هـ الموافق ٠٥/١١/٢٠٢٠م، تقديم ما يود إضافته على ما قدمه من استئناف على القرار محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، وقد مضت المدة المحددة دون تقديم إضافة على ما ورد في مذكرة استئنافه.

وفي جلستها المنعقدة في تاريخ ٢٥/٠٦/١٤٤٢هـ الموافق ٠٧/٠٢/٢٠٢١م، قررت الدائرة توجيه طلب إلى المكلف فيما يخص بند الديون المعدومة، وذلك بتقديم تقرير من محاسب قانوني يفيد بشطب هذه الديون محل الخلاف خلال مهلة مدتها (١٠) أيام من تاريخه، فخطب المكلف بتاريخ ٢٦/٠٦/١٤٤٢هـ الموافق ٠٨/٠٢/٢٠٢١م، لتقديم ما طلبته الدائرة منه خلال المهلة المقررة، وقد مضت المدة دون جواب منه.

وفي الجلسة المنعقدة بتاريخ ٠٥/٠٨/١٤٤٢هـ الموافق ١٨/٠٣/٢٠٢١م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (أتعاب الإدارة)، تبين للدائرة أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الإيراد المتحقق من فندق (...) لسداده ضريبة الاستقطاع عنها، تجنباً لثني الضريبة، بينما ترى الهيئة عدم حسم هذا الإيراد، لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة للسداد، ويتأمل الدائرة لما سبق، وحيث أرفق المكلف عدة شيكات من فندق (...) ولم يرفق معها نماذج الاستقطاع فلا يمكن الأخذ بها لعدم إمكانية الربط بينهما، وحيث إن الدائرة مكنت المكلف من تقديم ما يرغب بتقديمه كمسوغات لدعواه، ولم يرد منه إضافة لما ورد في مذكرة استئنافه، ولما كان عبء إثبات سداد المبالغ المتنازع عليها واقعاً على المكلف نظاماً، وحيث إن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع الأسباب السانغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي إليه في عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار، وعليه خلصت الدائرة بالأغلبية إلى رفض استئناف الشركة المكلفة في حسم الإيراد المتحقق من فندق (...) من الوعاء الضريبي لعدم تقديم المستندات المؤيدة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في شأن البند محل الخلاف.



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق الإيرادات)، تبين للدائرة أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة فرق إيرادات إلى الوعاء الضريبي بمبلغ (١,٣١٥,٧٥٠) ريال، حيث إن الإيراد من أتعاب إدارة فندق (...) يبلغ (٢,٤١٩,٩٢٥) ريال، والذي تم التصريح عنه ضمن الإيرادات في الإقرار والقوائم المالية، بينما ترى الهيئة إضافة فرق الإيرادات للوعاء حيث صرح المكلف فقط عن مبلغ (٩٥٧,٩٥٥) ريال وليس عن (٢,٢٧٣,٧٠٥) ريال الذي استقطع منه مبلغ (٤٥٤,٧٤١) ريال، وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث نصت المادة (الثامنة) من نظام ضريبة الدخل على أن "الدخل الخاضع للضريبة هو إجمالي الدخل شاملاً كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب مهما كان نوعها ومهما كانت صورة دفعها الناتجة عن مزاوله النشاط بما في ذلك الأرباح الرأسمالية وأي إيرادات عرضية مستقطع من الدخل المعفى"، وقد تبين للدائرة إرفاق المكلف جزءاً من القوائم المالية، وهي قائمة الدخل والإيضاح رقم (٥) من القوائم المالية لعام ٢٠١٠م الخاص بالإيرادات والإقرار الضريبي لعام ٢٠١٠م، وتبين أن الإيرادات المعلنة في قائمة الدخل بلغت (١٦,٥٤٤,١٤٧) ريال سعودي، وبالرجوع إلى الإيضاح الخاص بالإيرادات اتضح أنها تتضمن أتعاب إدارية من فندق (...) بواقع (٢,٤١٩,٩٢٥) ريال وأتعاب إدارية من فندق (...) بواقع (٩٥٧,٩٥٥) ريال، وباطلاع الدائرة على الإقرار تبين أن المكلف صرح عن كامل قيمة الإيرادات البالغة (١٦,٥٤٤,١٤٧) ريال سعودي، وعليه تقرر لدى الدائرة صحة استئناف المكلف بتصريحه عن كامل إيراداته، مما يتقرر معه قبول استئناف المكلف بشأن بند فرق الإيرادات، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الدخل من التعويض)، تبين للدائرة أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة كامل مبالغ الدخل من التعويض كونه لم يستلم المبلغ كاملاً بل تم عمل تسويات عليه، بينما ترى الهيئة صحة إجرائها بإضافة مبالغ التعويض وعدم إجراء أي مقاصة بين الحسابات، حيث تم إضافة مبلغ (٣٠٧,٤٧٢) ريال عن عام ٢٠٠٩م وهو عبارة عن ذمم لم تحصل ومبلغين عن عام ٢٠١٠م بقيمة (٣٠٧,٤٧٢) ريال وهو عبارة عن ذمم لم تحصل ومبلغ (٣٠١,٩٥٠) ريال وهو مستحق الدفع متعلق بالفندق بينما تم قبول باقي المبالغ المعترض عليها، وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن المكلف احتسب الإيرادات وفقاً لصافي المبلغ المتحصل بعد حسم الذمم المدينة المقابلة، ومبالغ مستحقة الدفع متعلقة بالفندق، مما يستتبع معه الأخذ بقول المكلف بشأن صافي الإيراد المحصل في عملية التسوية. ولا ينال من ذلك ما أشارت إليه الهيئة من أن المعالجة المحاسبية الصحيحة لأغراض احتساب الوعاء الضريبي أن يصرح المكلف عن كامل التعويض المستلم كإيراد دون إجراء مقاصة بين المبالغ خارج الحسابات بالنظر إلى أن الحسابات مستقلة وأن لكل حساب ذاتيته الدائنة والمدينة ومن ثم ينبغي أن يظهر الحساب دون أي مقاصة، حيث لا يوجد نص نظامي يسند وجهة نظر الهيئة في معالجتها، كما لم تقم الهيئة بمناقشة ما إذا كانت المبالغ المحسومة من الإيراد جائزة الحسم للأغراض الضريبية. وحيث إن المبالغ محل الخلاف كانت نتيجة إنهاء عقود يستلزم معها إنهاء كل ما يتعلق بها من مستحقات أو مصروفات، فإن معالجة المكلف تتفق مع الغرض الذي من أجله تم إثبات الإيرادات محل الخلاف بعد تعديلها بمبالغ المديونيات التي لم تحصل والمبالغ مستحقة الدفع على الفندق الذي تم إلغاء عقده مع مالك العقار، وعليه تقرر لدى الدائرة قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المصاريف المدفوعة ...)، تبين للدائرة أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم المبالغ المدفوعة إلى (...) كونها مقابل أتعاب قانونية، بينما ترى الهيئة أنها قد حسمت المبالغ التي قدم عنها المكلف المستندات المؤيدة، ولم تحسم مالم تتوفر له مستندات، وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن الخلاف بين الطرفين مستندي، وحيث لم يقدم المكلف المستندات المتعلقة بالفرق الذي لم تقبله الهيئة، وحيث لم تلحظ الدائرة بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفع مائة أممها، الأمر الذي تنتهي إليه في عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار فيما يتعلق بالفرق الذي لم تقبله الهيئة، الأمر الذي تقرر معه الدائرة رفض استئناف المكلف وتعديل القرار الابتدائي بتقرير رفض اعتراض المكلف على مالم تقبله الهيئة من المصاريف المدفوعة.



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الديون المعدومة)، تبين للدائرة أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الديون المعدومة من الوعاء الضريبي بسبب شطبها، بينما ترى الهيئة عدم حسمها لعدم تقديم المستندات أو الإجراءات التي تثبت استحالة تحصيل هذه الديون، وتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن الخلاف بين الطرفين مستندي، وحيث طلبت الدائرة من المكلف تقديم تقرير من محاسب قانوني يفيد بشطب هذه الديون محل الخلاف، وحيث لم يرد من المكلف جواب على طلب الدائرة، وحيث لم تلحظ الدائرة بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي إليه الدائرة في عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار الابتدائي، وعليه خلصت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، تبين للدائرة أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض غرامة تأخير على الضريبة الإضافية التي فرضتها الهيئة، وتأمل الدائرة لطلب المكلف المتعلق بهذا البند، وحيث اطلعت الدائرة على اعتراض المكلف المقدم للجنة الابتدائية وتبين أنه قد اشتمل على اعتراض المكلف على غرامة التأخير في البند (سادساً) من ذلك الاعتراض، وحيث لم تقم اللجنة الابتدائية بالفصل في هذا الموضوع، وبالتالي لم تستنفذ اللجنة الابتدائية ولايتها في الفصل في موضوع النزاع، الأمر الذي يجعل الخصومة غير منتهية فيه، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير إحالة نظر موضوع النزاع إلى الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ الشركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (١٣) لعام ١٤٣٨ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

١-١- رفض استئناف المكلف بالأغلبية، بشأن بند (أتعاب الإدارة)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢. قبول استئناف المكلف، بشأن بند (فرق الإيرادات)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٣- قبول استئناف المكلف، بشأن بند (الدخل من التعويض)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٤- رفض استئناف المكلف، بشأن بند (المصاريف المدفوعة...)، وتعديل القرار الابتدائي، بتقرير رفض اعتراض المكلف على ما لم تقبله الهيئة من المصاريف المدفوعة...، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٥- رفض استئناف المكلف، بشأن بند (الديون المعدومة)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٦- إحالة نظر موضوع النزاع بشأن بند (غرامة التأخير)، إلى الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (IR-٢٠٢١-١٢٨)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-١٤٩٧-٢٠١٨)

المبدأ رقم ٥٢

شطب مبالغ على جهات ذات علاقة يترتب عليه تصريح تلك الجهات عن المبالغ المشطوبة على أنها إيراد لها مقابل ما تم إسقاطه من ديون.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ١٩/١١/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٩/٠٦/٢٠٢١ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٠٥/٠٣/١٤٣٩ هـ الموافق ٢٢/١٢/٢٠٢٠ م من/ الشركة (...)، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الثانية بالرياض، رقم (٢٥) لعام ١٤٣٨ هـ والصادر بشأن الاعتراض رقم (٣٨/١٠) في الربط الزكوي للأعوام من ١٩٩٠ م إلى ٢٠١٢ م، والمقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيما بما يأتي:

أولاً/ من الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف / الشركة (...) من الناحية الشكلية للأعوام من ١٩٩٠ م حتى ٢٠١٢ م.
ثانياً/ من الناحية الموضوعية:

- ١- رفض اعتراض المكلف على بند فرق الخسائر المدورة للحيثيات الواردة في القرار.
- ٢- انتهاء الخلاف في بند مساهمة الشركاء في تغطية الخسائر لعام ١٩٩١ م، للحيثيات الواردة في القرار.
- ٣- رفض اعتراض المكلف على بند شطب مبالغ من جهات ذات علاقة للحيثيات الواردة في القرار.
- ٤- قبول اعتراض المكلف على بند فرق الحساب الجاري للحيثيات الواردة في القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف الشركة (...)، تقدم بلانحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
أن المكلف يستأنف قرار اللجنة الابتدائية في ثلاثة بنود، ففيما يتعلق ببند (فرق الخسائر المدورة) وما يخص الخسائر المدورة للأعوام من ١٩٩٠ م إلى ١٩٩٥ م، والأعوام ١٩٩٧ م إلى ٢٠١٢ م في هذا البند، فيؤسس المكلف استئنافه بأن الهيئة لم تستند في ربطها على طريقة محددة وثابتة في خصم رصيد الخسائر المدورة، كما يطلب المكلف خصم رصيد الخسائر المدورة بموجب البيانات الحسابية المدققة للشركة وليس بموجب الربط الزكوي الذي يصدر من الهيئة. أما ما يخص الخسائر المدورة لعام ١٩٩٦ م، فيوضح المكلف بأن الهيئة لم تقم بحسم الخسائر المدورة وذلك لتغطيتها من قبل الشركاء الجدد، كما تستغرب الشركة من قيام الهيئة بإضافة الزيادة البالغة (٧,٦٥٥,٥٧٧) ريال على حساب



الشركاء وعدم حسم رصيد الخسائر المرحلة التي تم تغطيتها من الزيادة المذكورة. أما ما يخص الخسائر المدورة لعام ١٩٩٣م فيعترض المكلف على قرار الهيئة بحسم رصيد الخسائر المرحلة نهاية العام والبالغة (٩,٨٠٦,٢٤٥) ريال بدلاً من رصيد الخسائر اول العام البالغ (١٠,٥٤٨,٠٨٠) ريال ويطالب بتصحيح هذا الاجراء، وفيما يتعلق ببند (شطب مبالغ من جهات ذات علاقة للأعوام ١٩٩٨م، ٢٠٠٥م، ٢٠١٠م)، فيؤكد المكلف على حقه في عدم إضافة هذه المبالغ للوعاء الزكوي، وأن هذه المبالغ غير قابلة للتحويل، فلا تجب فيها الزكاة، وفيما يتعلق ببند (فرق حساب جاري الشركاء لعامي ١٩٩٤م و٢٠٠٢م) فيؤسس المكلف استئنافه بخصوص هذا البند بأن القوائم المالية المدققة لا يوجد فيها رصيد لحساب جاري الشركاء اول العام، وأن رصيد جاري حساب الشركاء آخر العام تم تكوينه خلال العام ولم يحل عليه الحول، وعليه يطلب المكلف عدم إضافة رصيد جاري الشركاء إلى وعاء الزكاة.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، مذكرة جوابية بتاريخ ١٤٤١/٠٥/٣٠هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠١/٢٦م، تجيب فيها عن استئناف المكلف بخصوص البنود محل الاستئناف، بتأكيداها على وجهة نظرها المقدمة منها أمام اللجنة الابتدائية، كما تؤكد الهيئة على أن استئناف المكلف لم يخرج في مضمونه عما سبق أن أبداه أمام اللجنة الابتدائية وأجابت عنه الهيئة في حينه، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة.

وفي يوم الخميس ١٤٤٢/٠٨/٢٦هـ، الموافق ٢٠٢١/٠٤/٠٨م قررت الدائرة عقد جلسة ترفع إلكتروني لمدة (١٠) أيام، فمضت المدة المحددة دون تقديم إضافة إلى ما ورد من طرفي الاستئناف.

وفي يوم الخميس ١٤٤٢/٠٩/٢٤هـ الموافق ٢٠٢١/٠٥/٠٦م، وبعد اطلاع الدائرة على لائحة الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث إنه بشأن شطب مبالغ من جهات ذات علاقة، فتطلب الدائرة من المكلف اثبات قيام تلك الجهات ذات العلاقة بإثبات هذه المبالغ ضمن إيراداتها الخاضعة للزكاة، على أن تقدم المستندات من خلال البوابة الالكترونية خلال مدة (٣٠) يوما من تاريخه وفي ١٤٤٢/١٠/٢٢هـ الموافق ١٤٤٢/٠٦/٠٣هـ، ورد من المكلف مذكرة تضمنت ما ملخصه عدم تمكن الشركة من الوصول إلى المستندات المطلوبة من الدائرة.

وفي يوم الثلاثاء ١٤٤٢/١١/٠٥هـ الموافق ٢٠٢١/٠٦/١٥م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق الخسائر المدورة) تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المستأنف حسم الخسائر المدورة للأعوام من ١٩٩٠م إلى ١٩٩٥م، والأعوام ١٩٩٧م إلى ٢٠١٢م طبقاً لما ورد في القوائم المالية وليس وفقاً للخسائر التي قامت الهيئة بتعديلها وذلك لأنه ينبغي عند احتساب الوعاء الزكوي أن يتم تخفيضه بالخسارة كاملة غير منقوصة لأنها عبارة عن أموال لم تعد الشركة تمتلكها، ويضيف المكلف بأن الهيئة لم تستند في ربطها على طريقة محددة وثابتة في حسم رصيد الخسائر المدورة، في حين ترى الهيئة بأنه تمت معالجة الخسائر المدورة في ضوء تعميم الهيئة رقم (١/٩٢) بتاريخ ١٤١٨/٠٧/١٩هـ والذي ينص على أن (الخسائر المدورة التي



يجوز حسمها هي خسائر السنة او السنوات السابقة المعدلة طبقاً لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطيات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسائر بها في سنة تكوينها وذلك منعاً للازدواج (الضريبي)، وبتأمل الدائرة لموضوع الاستئناف، وبخصوص حسم الخسائر لعام ١٩٩٠ م، وللأعوام من ١٩٩٧ حتى ٢٠١٢ وفقاً للربوط الزكوية وليس بموجب القوائم المالية، وحيث أشار المكلف إلى عدم ثبات الهيئة في طريقة تعاملها مع الخسائر المدورة، وحيث أشار المكلف في استئنافه إلى أن سبب تعديل الهيئة يتعلق بمكافأة أعضاء مجلس الإدارة والمصاريف التي قد تعتبر مصاريف توزيعية، وحيث تم عرض استئناف المكلف على الهيئة ولم تبين أسباباً للتعديل بخلاف ما أشار إليه المكلف، وحيث إن التعديلات التي أشار إليها المكلف لا تمثل تعجلاً أو تأجيلاً لمصروف، وأن عدم قبولها كمصروف لا يعني عدم تخفيض الأرباح المبقة أو زيادة الخسائر بها، مما يتقرر معه قبول استئناف المكلف واعتماد الخسائر المدورة وفقاً لإقراره، وأما بخصوص عدم حسم الخسائر المدورة لعامي ١٩٩١-١٩٩٢، وحيث إن قرار اللجنة شمل عموم سنوات الاعتراض من غير النظر إلى أسباب اعتراض المكلف على كل سنة على حدة أو على مجموعة من السنوات وفقاً لما ورد في اعتراض المكلف، والتي لا تمثل سبباً أو أسباباً متماثلة لكل الأعوام محل الخلاف، وحيث لم يثبت لدى الدائرة خلاف ما أقر به المكلف، الأمر الذي تقرر معه الدائرة قبول استئناف المكلف، وأما ما يخص عام ١٩٩٦ م، تبين أن محل الاستئناف يكمن في اعتراض المكلف على تأييد اللجنة لإجراء الهيئة في عدم حسم خسائر أول المدة للعام ١٩٩٦ م، وذلك لقيام الشركاء بإطفاء الخسائر خلال العام وعدم وجود رصيد لها نهاية العام ويطالب المكلف بحسم الرصيد أول المدة، في حين ترى الهيئة أنه لا يوجد ضمن القوائم المالية خسائر مدورة وذلك لتغطيتها من الشركاء الجدد، وبتأمل الدائرة لموضوع الاستئناف، وحيث إن تغطية الشركاء للخسائر لا يلغي حقيقة وجود تلك الخسائر في بداية السنة مما يلزم معه حسمها باعتبارها تمثل الرصيد الأقل، وعليه يتقرر لدى هذه الدائرة قبول استئناف المكلف، وأما ما يخص حسم الخسائر المدورة لعام ١٩٩٣ م برصيد آخر العام مع أنه أكبر من رصيد أول العام، فلم تتطرق اللجنة في حيثيات قرارها لاعتراض المكلف بشأن عدم حسم الهيئة للخسائر المدورة لعام ١٩٩٣ م للرصيد الأقل وهو رصيد أول العام، وحيث إن قرار اللجنة شمل عموم سنوات الاعتراض من غير النظر إلى أسباب اعتراض المكلف والتي لا تمثل سبباً أو أسباباً متماثلة لكل الأعوام محل الخلاف، وحيث لم يثبت لدى الدائرة خلاف ما أقر به المكلف، الأمر الذي تقرر معه الدائرة قبول استئناف المكلف، وعليه تخلص الدائرة إلى قبول استئناف المكلف لجميع سنوات الخلاف ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الخصوص.

وحيث إنه وبخصوص بند (شطب مبالغ من جهات ذات علاقة للأعوام ١٩٩٨ م، ٢٠٠٥ م، ٢٠١٠ م)، وحيث يكمن محل الاستئناف في طلب المكلف عدم إضافة هذا البند للوعاء الزكوي، وذلك أن هذه المبالغ غير قابلة للتحويل، فلا تجب فيها الزكاة، في حين ترى الهيئة أن البند مدرج كمصروف ضمن بند مصروفات أخرى وموضح أنه عبارة عن تنازل عن مبلغ مستحق من جهة ذات علاقة ولم توضح الشركة طبيعة هذا التعامل والأسباب النظامية التي أدت إلى اتخاذ قرار التنازل عن هذا المبلغ، وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث إن شطب المبالغ على جهات ذات علاقة يترتب عليه إثبات تلك الجهات المبالغ المشطوبة على أنها إيراداتها مقابل ما تم إسقاطه من ديون، وحيث طلبت الدائرة من المكلف ما يثبت قيام تلك الجهات بإثبات هذه المبالغ ضمن إيراداتها الخاضعة للزكاة، وحيث لم يرد من المكلف ما يثبت شطب تلك المبالغ، وحيث إن الخلاف مستندي في موضوعه، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما قدمه المكلف أمامها، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي في هذا الشأن.

وحيث إنه وبخصوص بند (فرق حساب جاري الشركاء لعامي ١٩٩٤ م و ٢٠٠٢ م) تبين أن محل الاستئناف يكمن في عدم موافقة المكلف على عدم حسم هذا البند من الوعاء الزكوي، وذلك أن القوائم المالية المدققة لا يوجد فيها رصيد لحساب جاري الشركاء أول العام، وأن رصيد حساب جاري الشركاء آخر العام تم تكوينه خلال العام ولم يحل عليه الحول، وحيث لم توضح الهيئة وجهة نظرها بشأن اعتراض المكلف على عام ١٩٩٤ م، ولم تتطرق اللجنة في حيثيات



القرار الابتدائي إلى اعتراض المكلف بشأن كل من عام ١٩٩٤ وعام ٢٠٠٢م، واتخذت قرارها بشكل مجمل على البند محل الاعتراض، وحيث إن قرار اللجنة باتخاذ قرار يشمل عموم سنوات الاعتراض من غير النظر إلى أسباب اعتراض المكلف والتي لا تمثل سبباً أو أسباباً متماثلة لكل الأعوام محل الاعتراض، وحيث إن حسم فرق الحساب الجاري لا يترتب عليه إزالة أثر تغطية الخسائر المحققة من الحساب الجاري، وذلك أنه وفقاً لإجراءات الزكاة المطبقة على عموم المكلفين فإن حسم الأرباح المبقاة أو إضافة الخسائر المدورة يكون بحسب الرصيد الأقل أو العام أو آخره، وتمثل الخسائر المدورة أول العام الرصيد الأقل للحساب، وحيث لم يثبت لدى هذه الدائرة خلاف ما أقر به المكلف، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ الشركة (...)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الثانية بالرياض، رقم (٢٥) لعام ١٤٣٨هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق الخسائر المدورة) لجميع سنوات الخلاف ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف المكلف بشأن بند (شطب مبالغ من جهات ذات علاقة للأعوام ١٩٩٨م، ٢٠٠٥م، ٢٠١٠م)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق حساب جاري الشركاء لعامي ١٩٩٤م و٢٠٠٢م) ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٩٩-٢٠٢١-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٥-١)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٥٣

حال تضمن اعتراض المكلف تسبباً في اعتراضه على ربط الهيئة يعد الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ٢٧/١٠/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٦/٠٨ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٣/١١/١٤٣٨ هـ، من/ شركة (...)، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (١٧) لعام ١٤٣٨ هـ، بشأن الاعتراض على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦ م حتى ٢٠١٤ م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي: الناحية الشكلية:

رفض الاعتراض من الناحية الشكلية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف شركة (...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: تستأنف الشركة المكلف قرار اللجنة الابتدائية الصادر برفض اعتراض المكلف من الناحية الشكلية، ويطلب المكلف قبول استئنافه من الناحية الشكلية، ومن ثم النظر فيه موضوعات تبعاً لذلك، حيث إن الاعتراض مسبب ومقدم من ذي صفة، وأنه قد تم تضمين اعتراضنا جميع شروط الاعتراض كما ورد بالمادة السادسة والستون من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الخميس ١٩/٠٨/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٠١ م، قررت الدائرة عقد جلسة ترافع إلكتروني مدة (١٠) أيام، لم يرد من طرفي الاستئناف خلالها، إضافة على ما سبق تقديمه للدائرة.

وبتاريخ ١٧/٠٩/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٤/٢٩ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. وفي الموضوع، ويتأمل الدائرة لموضوع الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث كان اعتراض المكلف على الربط التقديري ويطلب محاسبته وفقاً للقوائم المالية بعد التسجيل وتقديم الإقرارات، وعليه، تخلص الدائرة إلى عدم صحة وسلامة ما قرره القرار الابتدائي من عدم تضمن الاعتراض لمسبباته، وحيث تبين للدائرة تضمن اعتراض المكلف على ربط الهيئة على سببه، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى قبول الاستئناف، وإلغاء القرار الابتدائي وإحالة نظر موضوعه إلى الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة (...)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (١٧) لعام ١٤٣٨ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

إلغاء القرار الابتدائي، وإحالة نظر موضوعه إلى الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.



استئناف

القرار رقم (IR-٢٠٢١-٢)

الصادر في الاستئناف رقم (ZI-٢٠١٨-٢٠٧-١٥٠)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٥٤

الأصل في احتساب المدة الممنوحة لقبول الاعتراض هو تحقق علم ابتداء المكلف بالربط بما يحتويه من البيانات والمسببات التي تم بناء قرار عليها.

المبدأ رقم ٥٥

إذا تعذر تحديد التاريخ الذي يتم منه احتساب المدة الزمنية للمدة النظامية الموجبة لرفض الدعوى شكلاً، فإن الاعتراض يقبل من الناحية الشكلية.

الوقائع:

إنه في يوم السبت ٢٠١٦/٠٦/١٤ هـ الموافق ٢٠١٦/٠١/٢١ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٠١٦/١٢/١٤ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠١٦/٠٩/١٤ هـ، من/ شركة (...) على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم (١٥) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في دعوى الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٠ م إلى ٢٠١٢ م، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي: أولاً: عدم قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (...)، على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٠ م إلى ٢٠١٢ م، من الناحية الشكلية وفقاً لحيثيات القرار.

ثانياً: وفي الموضوع: عدم بحث الاعتراض من الناحية الموضوعية لعدم قبوله من الناحية الشكلية. وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعية شركة (...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

تستأنف الشركة على ما انتهى إليه القرار محل الاستئناف الذي خلصت اللجنة المصدرة له إلى عدم قبول اعتراض المكلف شكلاً، بسبب عدم تقديم المكلف لاعتراضه خلال المدة المقررة بـ (٦٠) يوماً من تاريخ إشعاره بربط الهيئة، إذ أسست تلك اللجنة قناعها تلك بعدم تقديم المكلف لمبررات مقبولة ومقنعة تحول دون تقديم اعتراضه خلال المدة النظامية المحددة، وأصدرت قرارها برفض الاعتراض شكلاً دون مناقشة موضوعه، وحيث ذكر المستأنف في لائحة استئنافه أن ذلك الموقف من اللجنة مصدرة القرار لم يأخذ في الاعتبار أن قرار الربط الصادر في ٢٠١٦/٠٣/٢٢ هـ لم يتسلم منه موظف الشركة في ٢٠١٦/١٢/٠٤ هـ إلا الصفحة الأولى فقط، وأن كامل قرار الربط لم يسلم إليهم إلا في



تاريخ ١٤٣٧/٢/١٩ هـ، كما أفاد المكلف بأن العنوان البريدي الذي تم إرسال خطاب الربط عليه لا يعود لشركة (... المحدودة)، بل يعود لشركة (...). وأضاف بأنه قدم إلى اللجنة صوراً من السجلات التجارية التي تظهر أن لكل منهما عنوانه البريدي المختلف.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فقد تمت مخاطبة المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٠٣/١٨ هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/٠٤ م لتقديم ما لديه بخصوص الاستئناف محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، فمضت المدة من غير تقديم إضافة على ما ورد في مذكرة استئنافه، كما ورد للدائرة مذكرة جوابية من الهيئة بتاريخ ١٤٤٢/٠٥/١٦ هـ الموافق ٢٠٢٠/١٢/٣١ م للرد على موضوع الاستئناف، حيث أكدت على تمسكها بصحة وسلامة إجراءاتها في التعامل مع قرار الربط الزكوي الضريبي المستأنف عليه، وبالتالي تأييد قرار اللجنة الذي تتمسك الهيئة به وبالحيثيات الواردة فيه، وأن ما أثارته الشركة المكلفة لم يخرج عما سبق وقدمته أمام اللجنة مصدرة القرار، وقد أجابت عنه الهيئة في حينه.

وبعد الاطلاع على اللائحة الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة. الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إن صدور الربط من الهيئة بموجب القرار المستأنف ضده كان بتاريخ ١٤٣٦/٠٣/٢٣ هـ، ولم يتضمن القرار محل النظر فيما استند عليه من أسباب وحيثيات المسوغات التي أوردتها المكلف في لائحة اعتراضه، ومدى تحقق علم المكلف بالربط في ضوء الوقائع والمراسلات ما بين الهيئة والمكلف، وحيث إن المكلف يدفع بأن ما استند عليه القرار من استلامه للربط عن طريق البريد أو عن طريق الموظف لا يُعد إبلاغاً كافياً نظراً لعدم تمكنه من الاطلاع على تفاصيل الربط ومسوغاته كاملةً، ولما كان ذلك وكان الأصل في ابتداء احتساب المدة هو تحقق علم المكلف بالربط بما يحتويه من البيانات والمسببات التي تم بناء قرار الربط عليها، وحيث إن القرار المستأنف لم يضمن فيما استند عليه من أسباب توضيحاً لمدى علم المكلف بتفاصيل الربط، فإنه بعد تأمل الدائرة فيما أوردته المكلف من أسباب في استئنافه من مسوغات في عدم استلامه لكامل قرار الربط إلا بتاريخ ١٤٣٧/٠٢/١٩ هـ، ولما كان الشك يفسر لمصلحة المكلف، وحيث تعذر تحديد التاريخ الذي يتم منه احتساب المدة الزمنية للمدد النظامية الموجبة لرفض الدعوى شكلاً، خلصت الدائرة بالأغلبية إلى قبول استئناف المكلف، وإلغاء القرار الابتدائي، وتقرير إحالة القضية إلى الدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، للنظر في موضوعها والبت في أسباب اعتراض المكلف على نحو ما تضمنته مذكرة الاعتراض المقدمة منه في ذلك الشأن.



القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة (...)، سجل تجاري رقم (...) ورقم مميز (...) ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم (١٥) لعام ١٤٣٨ هـ.
ثانياً: وفي الموضوع: قبول استئناف المكلف بالأغلبية، وإلغاء القرار الابتدائي، وإحالة نظر موضوع اعتراضه على الربط الزكوي الضريبي محل النزاع إلى الدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (٤٠-٢١-٢٠١٨ IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-Z)

المبدأ رقم ٥٦

قبول الرواتب بحدود المسجل في التأمينات الاجتماعية ليس له ما يسنده من النظام، وكون أن المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية وضعت حدًا أعلى للرواتب لا يعني معه أن هذا الحد هو المعقول.

الوقائع:

إنه في يوم الأحد ١٤٤٢/٠٩/٠٦ الموافق ٢٠٢١/٠٤/١٨، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/١٢/١ هـ، من/ شركة (...)، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة، رقم (٣٠) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر بشأن الاعتراض المقدم من المكلف برقم (١٤٣٥/٢٢/٣٣٥١) على الربط الزكوي عن الفترة من ٢٠٠٦/٦/٢٥ م إلى ٢٠١٢/١٢/٣١ م، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (...)، على الربط الزكوي عن الفترة من ٢٠٠٦/٦/٢٥ م إلى ٢٠١٢/١٢/٣١ م، من الناحية الشكلية وفقاً لحثثيات القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

- ١- تأييد الهيئة في إضافة القروض قصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي للمكلف، وفقاً لحثثيات القرار.
- ٢- تأييد الهيئة في إضافة القروض قصيرة الأجل من الشركاء إلى الوعاء الزكوي للمكلف، وفقاً لحثثيات القرار.
- ٣- عدم تأييد المكلف في مطالبته السماح بحسم إضافات الأصول الثابتة من صافي أرباح عام ٢٠١١ م، وفقاً لحثثيات القرار.
- ٤- تأييد الهيئة في إجرائها باحتساب الزكاة عن الفترة المالية الأولى على أساس أنها فترة مالية طويلة محددة ب (٥٥٥) يوماً، وفقاً لحثثيات القرار.
- ٥- تأييد الهيئة في معالجتها للمستخدم من المخصصات عن أعوام الخلاف، وفقاً لحثثيات القرار.
- ٦- تأييد الهيئة في معالجتها للمستخدم من المخصصات عن أعوام الخلاف، وفقاً لحثثيات القرار.
- ٧- تأييد الهيئة في إضافة المبالغ المستحقة لأطراف فرعية إلى الوعاء الزكوي للمكلف، وفقاً لحثثيات القرار.
- ٨- تأييد الهيئة في صحة إجرائها بتعديل صافي أرباح أعوام الخلاف بفرق مكافآت عضو مجلس الإدارة الزائدة عن (٥٤٠,٠٠٠) ريال، وفقاً لحثثيات القرار.



- ٩- تأييد الهيئة في تعديل صافي ربح عام ٢٠١٢ م بتكاليف لوجستية محملة بواسطة شركة فرعية، وفقا لحيثيات القرار.
- ١٠- تأييد الهيئة في إضافة عمولات وحوافز شركة (...) المحدودة إلى صافي أرباح أعوام الخلاف، وفقا لحيثيات القرار.
- ١١- تأييد الهيئة في إخضاع أرباح فرق المشتريات الخارجية للزكاة لأعوام الخلاف، وفقا لحيثيات القرار.
- ١٢- تأييد الهيئة في تعديل صافي أرباح أعوام الخلاف بفرق تكلفة المبيعات، وفقا لحيثيات القرار.
- ١٣- أ) زوال الخلاف بين الطرفين حول بند فرق الإيجارات، وفقا لحيثيات القرار.
- ب) تأييد الهيئة في عدم اعتبار الرسوم المدرسية كمصاريف جائزة الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف، وفقا لحيثيات القرار.
- ج) زوال الخلاف بين الطرفين حول بند مصروفات النقل، وفقا لحيثيات القرار.
- د) تأييد الهيئة في صحة إجراءاتها في معالجة مخصص المخزون لعام ٢٠١١ م، وفقا لحيثيات القرار.
- ١٤- زوال الخلاف بين الطرفين حول بند أرباح عقد توريد جامعة (...)، وفقا لحيثيات القرار.
- ١٥- زوال الخلاف بين الطرفين حول بند أرباح بيع أصول وفروقات الاستهلاك وقيمة الأصول الثابتة، وفقا لحيثيات القرار.
- ١٦- أ) تأييد الهيئة في معالجتها للمستخدم من مخصص الديون المشطوبة، وفقا لحيثيات القرار.
- ب) تأييد الهيئة في عدم اعتبار مصاريف الضرائب والغرامات والعقوبات كمصاريف جائزة الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف، وفقا لحيثيات القرار.
- ج) زوال الخلاف بين الطرفين حول بند ضرائب استقطاع مدفوعة، وفقا لحيثيات القرار.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المدعية (شركة...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- ففيما يتعلق بالاستئناف على بند (القروض قصيرة الأجل)، فيتعرض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، بإضافة الأرضة (الافتتاحية/الختامية) للقروض البنكية قصيرة الأجل (على أساس أيها أقل)، للسنوات من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٢ م إلى الوعاء الزكوي، لأن هذه الأموال لم تبقى في العمل لفترة ١٢ شهرا، ولأنها أيضا استخدمت لتمويل احتياجات الشركة من رأس المال العامل ولم تستخدم لتمويل شراء أصول ثابتة، وتؤكد الشركة على أنها أبرمت اتفاقيات تمويل قصيرة الأجل لسد احتياجاتها من رأس المال العامل، وقد تراوحت فترات القروض القصيرة الأجل من فترة ٣٠ إلى ١٥٠ يوما.
- وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (القروض قصيرة الأجل المقدمة من الشركاء)، فيتعرض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، المؤيد لإضافة الهيئة للقروض المقدمة من الشركاء للسنتين ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م إلى الوعاء الزكوي وعدم الأخذ في الحسابان الحركة والمبالغ المسددة خلال السنة، كما أن هذه الأموال لم تبقى في العمل لفترة اثني عشر شهرا كاملة.
- وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (الربح المستخدم لتمويل الأصول طويلة الأجل)، فيتعرض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، المؤيد لمعالجة الهيئة التي أخضعت للزكاة صافي الربح للسنة المستخدم لتمويل أصول طويلة الأجل، ويؤكد المكلف أن الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦ هـ، تنص على أن صافي الربح المستخدم في شراء أصول ثابتة لا تجب فيه الزكاة.
- وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (احتساب الزكاة على أساس نسبي للفترة المالية الأولى الطويلة)، فيتعرض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، المؤيد لمعالجة الهيئة التي فرضت بموجبها زكاة على أساس نسبي وفي نفس الوقت احتسبت زكاة عن الفترة المالية الأولى الطويلة بداية من ١٥ يوليو ٢٠٠٦ م إلى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧ م، كما ذكر المكلف أنه قد تم تأسيس شركة (...) التجارية في ١٥ يوليو ٢٠٠٦ م وقد اشترت الشركة الأعمال التجارية لشركة (...) للأطعمة) بداية من ١ يناير ٢٠٠٧ م، أي قامت باقتناء الأصول والمطلوبات بالقيمة الدفترية، وحتى ١ يناير ٢٠٠٧ م لم يكن للشركة أي أصول أو



مطلوبات قبل تحويل صافي الأصول المذكورة إلى الشركة بالقيمة الدفترية، وهو ما يؤكد ضرورة عدم تطبيق الحساب النسبي على صافي الأصول، لأن صافي الأصول قبل تحويلها كان يخضع بالفعل للزكاة في شركة (... للأطعمة)، حيث تم احتساب الزكاة مرتين على نفس الأموال المملوكة لنفس الشركاء.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (المخصصات المحولة من طرف ذي علاقة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، المؤيد لمعالجة الهيئة التي أضافت بموجبها مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين بمبلغ (١٩،١٨١،٤٢٧) ريال، ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها (٢٤،٢٢٢،٠٠٨) ريال، التي تم تحويلها من قبل طرف ذي علاقة شركة (... للأطعمة)، ويؤكد المكلف أن هذه المخصصات قد تم تحويلها خلال سنة ٢٠٠٧ م من شركة (... نتيجة لإعادة تنظيم الأعمال، ولم تطالب شركة (... للأطعمة) في إقرارها الزكوي للسنة بحسم المخصصات التي تم تحويلها إلى شركة (... التجارية) وعليه فقد سددت شركة (... للأطعمة) الزكاة على المخصصات التي تم تحويلها خلال السنة، ويرى المكلف أنه وبالنظر لما تقدم ذكره، فإن إخضاع هذه المخصصات للزكاة في الربط على المكلف سيؤدي إلى إخضاع نفس المبلغ للزكاة مرتين.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (استخدام المخصصات)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، المؤيد لمعالجة الهيئة فيما يتعلق بالتعديل بالمستخدم من / النقص في المخصصات خلال فترة ٢٠٠٧ م والسنوات من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١٢ م، مقابل الرصيد الافتتاحي للمخصصات بدلا من التعديل بها مقابل الربح المعدل.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، المؤيد لمعالجة الهيئة التي أضافت بموجبها المبلغ المستحق لأطراف ذات العلاقة إلى الوعاء الزكوي للسنوات من ٢٠٠٧ م إلى ٢٠١٢ م، ويؤكد المكلف أن هذه المبالغ المستحقة قد نشأت عن معاملات تجارية عادية تمت مع أطراف ذات علاقة خلال السنوات المذكورة.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (أتعاب أعضاء مجلس الإدارة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، المؤيد لمعالجة الهيئة التي لم تسمح بموجبها بحسم أتعاب أعضاء مجلس الإدارة التي دفعت خلال السنوات ٢٠٠٧ م إلى ٢٠١٢ م، بالزيادة عن مبلغ (٤٥،٠٠٠) ألف ريال، ويستند المكلف في عدم موافقته على إجراء الهيئة إلى أنه لا يتوجب زكاة في الأموال التي لم تبقى في العمل لحول كامل، ويشير في ذلك إلى الفتوى رقم (٢٢٦٤) بتاريخ ١٤٢٤/٣/٩ هـ وتنص على أن المبالغ التي تدفع حتى إلى أصحاب المنشأة بصفة أتعاب لقاء الخدمات التي يقدمونها يجب أن تعامل معاملة الأجر الذي يدفع إلى الموظفين وعليه لا تجب فيها زكاة، ويذكر المكلف أن الشركة دفعت هذا المبلغ إلى أحد الشركاء فيها مقابل إدارة شؤون الشركة على اعتبار أن الشريك موظفا متفرغا.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (التكاليف اللوجستية المحملة من قبل منشأة سعودية ذات علاقة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، التي لم تسمح بحسم التكاليف اللوجستية كمصاريف جائزة الحسم، حيث يرى المكلف أنها مصاريف دفعت إلى شركة (... للتشغيل والخدمات المحدودة)، كما أن الشركة الأخيرة قد صرحت عن المبلغ محل الاعتراض كجزء من إيراداتها، لذلك فإن عدم السماح بالمصاريف اللوجستية كمصاريف جائزة الحسم ينتج عنه ثنائية الزكاة.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (ترويج المبيعات والخصم المتعلق بشركة (...))، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، في إضافة ترويج المبيعات للتجارة إلى الوعاء الزكوي، حيث إن الهيئة أضافت مبالغ الخصم المدفوعة من شركة (... إلى الربح المعدل بحجة أن شركة (...)) لم تصرح عن هذه المبالغ كإيرادات، ويذكر المكلف أن الشركة تصرفت "كمنشأة مرور" فقط يتم من خلالها دفع مبالغ ترويج المبيعات والخصم التي تدفعها شركة (...).



العربية التجارية) ويتم استردادها من شركة (...) دون أي هامش ربح، لذلك فإن شركة (...) التجارية لا تقوم بإثبات أي تكلفة أو إيرادات فيما يتعلق بالمعاملة المذكورة.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (فروق مشتريات خارجية)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، في احتسابها ربحاً تقديرياً على فروق الاستيرادات خلال السنوات ٢٠٠٧م و ٢٠١١م و ٢٠١٢م، ويؤكد المكلف بخصوص هذا الاعتراض أن الفرق بين المشتريات الخارجية التي صرحت عنها الشركة والمشتريات الخارجية الظاهرة في سجلات مصلحة الجمارك يمثل بشكل رئيس فرق توقيت وفرق أسعار / معدلات واستيراد مواد استهلاكية/ أصول ثابتة وبنود ترويجية لم يتم التصريح عنها كمشتريات خارجية، وقد ختم المكلف اعتراضه على هذا البند بأنه ونظراً لضخامة حجم المعاملات والفروق، فإنه يطلب من الدائرة قبول الفروق ضمن الحد المعقول.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (تكلفة فروق المبيعات)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، في عدم السماح بحسم فروق تكاليف المبيعات بين ما ورد في القوائم المالية والإقرار الزكوي خلال السنوات ٢٠٠٧م إلى ٢٠١١م، بحجة أن الشركة قد صرحت عن نفس الربح الصافي في القوائم المالية وفي الإقرار الزكوي النهائي، ويؤكد المكلف في استئنافه على أن الفروق في الإقرار إنما تعود بشكل أساس إلى تصنيف مصاريف البضاعة التالفة كجزء من تكلفة المبيعات في الإقرار النهائي، والتي تم التصريح عنها كجزء من التكاليف المباشرة الأخرى في القوائم المالية.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (عدم السماح بحسم الرسوم المدرسية)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، في عدم السماح بحسم الرسوم المدرسية المدفوعة إلى الموظفين، ويرى المكلف أن هذه الرسوم جزء من المنافع المقدمة للموظفين في الشركة، كما أن هذه المبالغ تم إنفاقها خلال السنة ولم يحل عليها الحول.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (مخصص البضاعة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، في إضافة مخصص البضاعة خلال سنة ٢٠١١م إلى الوعاء الزكوي، ويذكر المكلف أن يتفق مع الهيئة بأن المخصصات أحد عناصر الوعاء الزكوي، وقامت بناء عليه بإخضاع المخصص الذي قامت الشركة بإثباته في دفاترها إلى الوعاء الزكوي، ولكن المكلف يشير من جهة أخرى إلى أنه لم يسجل أي مخصص للبضاعة، ويرفق مع استئنافه القوائم المالية والكشف رقم (٨).

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (مخصص الديون المتعثرة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، في إضافة مخصص الديون المتعثرة إلى الربح الخاضع للزكاة لسنة ٢٠١١م، ويقدم في سبيل هذا الاعتراض الكشف رقم (٨) من الإقرار النهائي ملحق (٦) حركة المخصصات، ويشير المكلف إلى أن الحركة التي تم تقديمها ضمن ملاحظات الهيئة لا صلة لها بشركة... التجارية.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (الضرائب والغرامات والجزاءات)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، في عدم حسم الضرائب والغرامات والجزاءات كمصاريف جائزة الحسم لأن المبالغ التي لم تسمح الهيئة بحسبها في الربط تمثل مصاريف بنكية لمختلف المعاملات البنكية وبشكل رئيس تمثل مصاريف لإجراءات الحوالات/ الدفعات البنكية، وتدفع هذه المصاريف إلى البنوك المحلية، وعليه يجب السماح بها كمصاريف جائزة الحسم.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فخطبت الهيئة بتاريخ ٢٥/٢/١٤٤٢هـ الموافق ١٢/١٠/٢٠٢٠م، لتزويد الدائرة بالرد على الاستئناف المقدم في القضية، فورد من الهيئة مذكرة جوابية بتاريخ ٢٣/٣/١٤٤٢هـ الموافق ٨/١١/٢٠٢٠م، تضمنت الإجابة إجمالاً عما تضمنته مذكرة المستأنف، حيث أكدت الهيئة على أن ما أثارته الشركة



المستأنفة في استئنافها لم يخرج عما سبق أن أبدته أمام اللجنة الابتدائية وأجابت عنه الهيئة في حينه، وأكدت الهيئة على وجهة نظرها الواردة في المذكرة المقدمة أمام اللجنة الابتدائية على البنود محل الاستئناف، وأن الاستئناف المقدم في القضية لم يقدم ما يؤثر في صحة النتيجة التي خلص إليها القرار الابتدائي، وتختتم جوابها بطلبها من الدائرة التحقق احتياطاً من صحة تقديم المدعية للاستئناف خلال المدة النظامية، وتطلب كذلك رفض استئناف المدعية وتأييد قرار اللجنة الابتدائية فيما انتهى إليه من نتيجة.

كما طلبت الدائرة من المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٣/١٩ هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/٠٤ م، تقديم ما يود إضافته على ما قدمه من استئناف على القرار محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، فقدم المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٤/٢ هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/١٧ م، عددًا من المستندات المتعلقة بالدعوى، وخطاب الاعتراض المقدم للجنة الابتدائية وكذلك نسخة من الخطابات الموجهة للهيئة ونسخة من القوائم المالية، وجرى إرفاقها بملف القضية.

وفي جلستها المنعقدة بتاريخ ١٤٤٢/٠٧/٠٦ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٢/١٨ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (القروض قصيرة الأجل)، وبعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم أمامها تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة القروض قصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي باعتبار عدم حولان الحال عليها، وأنها لم تستخدم في تمويل الأصول الثابتة، وإنما استخدمت في تمويل رأس المال العامل للشركة، في حين ترى الهيئة أنه قد تم إضافة أرصدة القروض أول أو آخر المدة أيهما أقل إلى الوعاء الزكوي وذلك لعدم تقديم المكلف المستندات الكافية لتحديد الرصيد المدور الذي حال عليه الحال، وتأمل الدائرة لما سبق، وحيث كان الخلاف بين المكلف والهيئة بشأن هذا البند خلافاً مستندياً، وقد طلبت اللجنة الابتدائية -مصدرة القرار- مستخرج تفصيلي لحركة القروض ليتم تحديد الرصيد المدور ولم يتم تقديمها أمام اللجنة الابتدائية، ولما كانت القروض تضاف إلى الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحال أو إذا استخدمت في تمويل ما يعد للقنية، وحيث لم يرفق المكلف المستندات التي تثبت حركة هذه القروض، مما يستتبع معه الأخذ بالأقل من رصيدي أول المدة أو آخر المدة، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (القروض قصيرة الأجل المقدمة من الشركاء)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة القروض قصيرة الأجل المقدمة من الشركاء إلى الوعاء الزكوي باعتبار أنه لم يحل عليها الحال، في حين ترى الهيئة أنها قد قامت بإضافة أرصدة القروض المقدمة من الشركاء إلى الوعاء الزكوي، كونها استخدمت في تمويل الأصول الثابتة، وتأمل الدائرة لمضمون الاستئناف المقدم من المكلف بخصوص هذا البند وما



كان عليه رد الهيئة بخصوصه، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي، فقد جاء استئناف المكلف تكراراً لما كان عليه اعتراضه عند نظره أمام اللجنة الابتدائية، وحيث جاء في القرار الصادر عنها أن المكلف قدم عدداً من المستندات تم قبول بعضها وتم رفض بعضها الآخر، وحيث إنه بعد نظر الدائرة فيما كان عليه حال استئناف المكلف بخصوص هذا البند، تبين لها عدم تقديم المستأنف لأي إضافة سوى ما سبق تقديمه، وفصلت فيه اللجنة - مصدرة القرار - بناء على ما اجتمع لها من مستندات تؤكد قناعتها فيما انتهت إليه، وحيث إن الخلاف مستندي يتمثل في مستخرج تفصيلي لحركة القروض، ليتم تحديد الرصيد المدور، ولم يقدمه المكلف أمام اللجنة الابتدائية كما لم يقدمه في استئنافه والذي هو أساس الخلاف، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الربح المستخدم لتمويل الأصول طويلة الأجل)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف تخفيض الربح السنوي بما تم إضافته من الأصول الثابتة، بينما ترى الهيئة عدم صحة تخفيض الربح السنوي بما تم إضافته من الأصول الثابتة خلال العام الزكوي بمبلغ (٧٠,٣٦١,١٦٢) ريال، نظراً لوجود رصيد للبنوك والنقد بأكثر من ثلاثة أضعاف مبلغ إضافات الأصول الثابتة خلال العام بمبلغ (٢٣٤,١٦٦,٠٨٦) ريال، وليس هناك ما يمنع نظرياً أو عملياً من استخدام تلك الأرصدة المتاحة لدى المكلف في شراء أصول ثابتة خلال العام، وحيث أكدت الهيئة أنها لم تطبق قاعدة صافي الوعاء أو الربح المعدل أيهما أكبر، وأنها حسمت كامل مبلغ الأصول الثابتة وفقاً للقوائم المالية، وحيث إن اعتراض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية كان على إخضاع الهيئة لصافي الربح السنوي المستخدم في تمويل أصول طويلة الأجل للزكاة، وحيث إن اعتراض المكلف ليس له أساس شرعي أو محاسبي، حيث إن وعاء الزكاة يتم تحديده بحسم إجمالي العناصر السالبة من إجمالي العناصر الموجبة المكونة للوعاء، ولا يتم حسم عنصر سالب محدد من عنصر موجب محدد آخر، وحيث أكدت الهيئة أنها حسمت كامل مبلغ الأصول الثابتة وفقاً للقوائم المالية، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (احتساب الزكاة على أساس نسبي للفترة المالية الأولى الطويلة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم احتساب الزكاة على الفترة المالية الطويلة لانقطاع الحول، مع تحويل قسم التجارة إلى شركة مستقلة، في حين ترى الهيئة عدم انقطاع الحول ووجوب فرض الزكاة عن الفترة المالية الطويلة. وباطلاع الدائرة على الإيضاح رقم (١) في القوائم المالية المعدة في نهاية عام ٢٠٠٧ م تبين أن تحويل القسم التجاري في شركة (...) قد تم في ١/٠١/٢٠٠٧ م، مما يتقرر معه أحقية المكلف في احتساب الزكاة عن عام ٢٠٠٧ م فقط دون الفترة الإضافية من عام ٢٠٠٦ م التي كانت ضمن وعاء شركة (...): الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف، ونقض ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المخصصات المحولة من طرف ذي علاقة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها التي تم تحويلها من طرف ذي علاقة إلى الوعاء الزكوي، في حين ترى الهيئة وجوب إضافة هذه المخصصات، كونها مولت أصولاً محسومة. وتأمل الدائرة لما سبق، وحيث تبين للدائرة أن الهيئة قد أشارت في وجهة نظرها المثبتة في القرار الابتدائي إلى أن تلك المخصصات قد أضيفت إلى وعاء شركة (...)، مما يعني أنها احتسبت ضمن وعاء تلك الشركة، ومن



ثم فلا يسلم احتسابها مرة أخرى ضمن وعاء المكلف، ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة من أن أثر تلك المخصصات على وعاء شركة (...) كان سالبًا ومن ثم كانت الإضافة شكلية، إذ العبرة بطريقة الاحتساب وليس بنتيجة ذلك الحساب، ولو أن تلك المخصصات لم تحتسب ضمن وعاء شركة (...) لكان وعاء الزكاة أقل مما كان عليه بذات المبلغ المستبعد؛ الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف، ونقض ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استخدام المخصصات)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم المستخدم من المخصصات من الربح المعدل وليس من الرصيد الافتتاحي، في حين ترى الهيئة أنه لا يوجد تأثير حقيقي على الوعاء الزكوي حيث كان صافي الربح في جميع السنوات أكبر من صافي الربح العام المعدل، كما أن تخفيض الربح الدفتری بالمستخدم من المخصصات تحكمه تعليمات ضريبية مبنية على أساس منع الازدواج الضريبي ولا يجب أن يمتد أثرها إلى مكلف الزكاة الذي يحكمه أساس شرعي هو حولان الحول على النصاب من المال الفائض، وحيث إن تلك المخصصات لم تقبل في سنة تكوينها على أنها مصروف جائر الحسم للوصول إلى صافي الربح الزكوي أو الضريبي، فإنه من العدالة في محاسبة المكلف عن تلك المخصصات أن يتم حسمها في سنة استخدامها من صافي الربح المحاسبي للوصول إلى صافي الربح الزكوي أو الضريبي، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف في طلبه حسم المستخدم من المخصصات من صافي الربح، ونقض ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إخضاع المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة للزكاة كونها نشأت بسبب معاملات تجارية ولم تبقى في العمل فترة اثني عشر شهرًا، في حين ترى الهيئة إضافتها للوعاء كون المكلف لم يقدم المستندات الكافية لحركة هذا البند، وبإطلاع الدائرة على القوائم المالية للسنوات محل الخلاف، والتحليل الذي قدمه المكلف لبند المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة، تبين أن أرصدة أول المدة يتم سدادها خلال السنة وتنشأ مبالغ أخرى خلال ذات السنة كما أنها تمثل نسبة ضئيلة من إجمالي مطلوبات المكلف، وحيث لم يتبين للدائرة استنادًا إلى القوائم المالية أن الرصيد الأقل للبند محل الخلاف قد حال عليه الحول أو أنه استخدم في تمويل أصول ثابتة؛ الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف، ونقض ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (أتعاب أعضاء مجلس الإدارة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتبار كامل مكافآت عضو مجلس الإدارة من المصاريف الجائزة الحسم، في حين ترى الهيئة اعتماد المسجل فقط في التأمينات الاجتماعية، وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن الخلاف مبني على مبدأ تجاوز الرواتب والأجور المعتمدة في التأمينات الاجتماعية وليس على تأييدها بمستندات ثبوتية، وعليه لا خلاف على حقيقة دفع المكافآت إلى عضو مجلس الإدارة، حيث إن قبول الرواتب بحدود المسجل في التأمينات الاجتماعية ليس له ما يسند من نظام، وكون أن المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية وضعت حدًا أعلى للرواتب لا يعني معه أن هذا الحد هو المعقول، وبالرجوع إلى القوائم المالية ومقارنة مكافأة عضو مجلس الإدارة مع صافي الدخل وإجمالي الرواتب، يتبين معقولية أتعاب عضو مجلس الإدارة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في حسم كامل أتعاب عضو مجلس الإدارة دون حدها بما هو مسجل في التأمينات الاجتماعية، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التكاليف اللوجستية المحملة من قبل منشأة سعودية ذات علاقة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول حسم مبلغ (١١٠,٨٥٠,٨٢٦) ريال كمصاريف محملة على قائمة الدخل لعام ٢٠١٢م مقابل خدمات لوجستية، في حين ترى الهيئة عدم قبول حسم المصاريف لعدم تقديم كافة



المستندات المؤيدة، وتأمل الدائرة لمضمون الاستئناف المقدم والرد عليه، وما انتهى إليه القرار الابتدائي في هذا الشأن، ولما كانت المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة يجوز حسمها إذا كانت نفقات فعلية، وحيث قدم المكلف خطاباً من الشركة الفرعية شركة (...) يفيد بقيد تلك التكلفة ضمن إيراداتها، كما قدم صورةً من العقد مع الشركة المنتسبة، كما أن الإيضاح رقم (١) من القوائم المالية للمكلف لعام ٢٠١٢م قد نص على أنه: "أبرمت الشركة خلال السنة اتفاقية مع إحدى الشركات المنتسبة وهي شركة (...) لخدمات النقل المحدودة وبموجب هذه الاتفاقية ستقدم شركة (...) لخدمات النقل لشركة (...) لخدمات النقل والتخزين مقابل أتعاب يتفق عليها مسبقاً عن طريق الاستفادة من الموجودات المملوكة للشركة وستقوم الشركة بتحميل إيجار شهري ثابت على شركة (...) لخدمات النقل مقابل استعمال تلك الموجودات وتظل الشركة هي المالك المستفيد لتلك الموجودات.."، كما أن الإيضاح رقم (١٥) من القوائم المالية قد نص على أن: "تمثل تكاليف الإمداد أجور الإمداد المقدم بها فواتير من جهة منتسبة ومقدارها (١٢٣,٦٢) مليون ريال سعودي ويتم تسويتها مقابل الإيجار الشهري الذي تتقاضاه الشركة ومقداره ١٢,٧٧ مليون ريال سعودي عن استخدام موجودات الشركة.."، وحيث إن الهيئة لم تقدم بينة تعارض ما قدمه المكلف وما أقر به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في حسم المصاريف اللوجستية، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ترويج المبيعات والخصم المتعلق بشركة (...))، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة مبالغ ترويج المبيعات والخصم المتعلق بشركة ... للوعاء الزكوي، وذلك باعتبار أن هذه مبالغ تدفعها الشركة إلى العملاء التجاريين النهائيين نيابة عن شركة (...) ثم تستردها منها بدون هامش ربح، بينما ترى الهيئة وجوب إخضاع هذه المبالغ كونها إيرادات غير مصرح بها، وحيث قدم المكلف عينة لمستندات ترويج المبيعات والحسومات التي تم تمريرها إلى العملاء وسدادها من قبل شركة (...) إلى شركة (...))، وحيث إن حاصل تعاملات المكلف فيما حققه من إيرادات من ترويج المبيعات والخصم المتعلق بشركة (...) قابلها تكلفة مماثلة للترويج للعملاء التجاريين للمكلف، الأمر الذي تنتهي معه إلى قبول استئناف المكلف بالأغلبية في حسم المصاريف اللوجستية، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروق مشتريات خارجية)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم احتساب أرباح تقديرية على فروق مشتريات خارجية وفرض الزكاة عليها، بينما ترى الهيئة وجوب احتساب ربح تقديري على هذه الفروق لعدم تقديم المستأنف ما يثبت أسباب الفرق بين المشتريات الخارجية الواردة في الإقرار والبيان الجمركي، وتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن بيانات الاستيراد التي أثبتتها الجمارك لمشتريات المكلف الخارجية شكّلت الهيئة منها أساساً لمحاسبة المكلف في ضوء ما تضمنته من بيانات بخصوص هذا البند، وحيث إن تلك البيانات تمثل معلومات من طرف محايد وتعد قرينة يعتمد عليها لإثبات ما تضمنته، وحيث تم تمكين المستأنف من تقديم المستندات المثبتة لحقيقة الفروقات، وحيث لم يقدم المكلف أي مستند يؤدي إلى العدول عن الأخذ بالبيانات الصادرة عن الجمارك، وإنما جاء اعتراضه متمثلاً في أقوال مرسلة سبق ذكرها أمام اللجنة الابتدائية بدعوى عدم صحة مبالغ تلك الفروقات دون تقديم أي قرينة معتبرة لتأكيد صحة ما يدعيه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى أن الأصل هو أن هذه المشتريات تعد من جنس مخزونه الخاضع للزكاة، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأيد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة فروق المبيعات)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة فروق تكاليف مبيعات التي وردت في الفرق بين القوائم المالية والإقرار الزكوي للأعوام محل الخلاف، كونها مصاريف بضاعة تالفة، بينما ترى الهيئة وجوب إضافتها للوعاء لعدم وجود تفسير مقنع لحسمها، وحيث إن للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف فيما قرره في شأن البند محل النظر دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، حيث إن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه في تقرير تأييد الهيئة في تعديل صافي أرباح أعوام الخلاف بفرق تكلفة المبيعات، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (عدم السماح بحسم الرسوم المدرسية) الوارد ضمن بند (مصروفات أخرى)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول الرسوم المدرسية كمصاريف جائزة الحسم بينما ترى الهيئة عدم قبولها لعدم كفاية المستندات، وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة يجوز حسمها إذا كانت نفقات فعلية، وحيث قدم المستأنف بياناً بتحليل مصروفات الرسوم المدرسية وعينة من الشيكات وسندات القبض للرسوم المدرسية عن الأعوام محل الخلاف، والتي تثبت قيامه بدفع هذه المصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في حسم الرسوم المدرسية، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص البضاعة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة الرصيد المدور لمخصص المخزون إلى الوعاء الزكوي لعدم وجود المخصص في حسابات الشركة، بينما ترى الهيئة أنه قد تم إضافة المخصص طبقاً للتعميم رقم (٨٤٤٣١) لعام ١٣٩٢ هـ الذي ينص على إضافة كافة المخصصات كونها تعد بمثابة رأس المال. وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن أصل الخلاف بين الهيئة والمكلف لا يتعلق بصحة إضافة هذه المخصصات نظاماً، ولكن يتمثل في اعتراض المكلف بعدم وجود المخصص أصلاً في دفاتره، وبعد تحقق الدائرة من مدى وجود المخصص من عدمه في الحسابات اتضح عدم وجود مخصص مخزون في القوائم المالية لعام ٢٠١١ م، وبعد التحقق من الكشف رقم (٨) والذي استندت عليه الهيئة في القرار الابتدائي في إثبات وجود المخصص، وبإطلاع الدائرة على الكشف المستشهد به يتبين بأنه لا يوجد مخصص مخزون، وعليه فإن عبء إثبات ذلك يقع على الهيئة، وحيث لم تثبت الهيئة خلاف ما ذكر، وبما أن المكلف قدم الكشف رقم (٨) والقوائم المالية ولم يتبين وجود هذا المخصص ضمن حساباته، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في شأن هذا البند، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص الديون المتعثرة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة مخصص الديون المتعثرة إلى الربح الخاضع للزكاة لعام ٢٠١١ م، كون حركة المخصص لا صلة لها بالمستأنف، بينما ترى الهيئة بأنه تم إضافة المخصص طبقاً لتعميم الهيئة رقم (٦/٢٠٥٧) وتاريخ ١٤/٤/١٤٢٦ هـ وبإطلاع الدائرة على القوائم المالية لعام ٢٠١١ م تبين عدم وجود تفصيل عن مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، كما أرفق المكلف الكشف رقم (٨) عن عام ٢٠١١ م موضحاً به مخصص الديون المعدومة برصيد أول المدة والحركة خلال العام ورصيد آخر المدة، وتبين منه أن المكون منه يبلغ (٤,٠٧٦,٧٨٥) ريال، وحيث إنه من المقرر أن المكون من المخصصات يضاف إلى الربح الزكوي، وأنه يقع على عاتق المكلف تقديم المستندات التي تثبت وجهة نظره، وحيث لم



يقدم المكلف المستندات الثبوتية المؤيدة لدعواه؛ وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأيد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الضرائب والغرامات والجزاءات)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم بند الضرائب والغرامات والجزاءات كونها تمثل مصاريف بنكية لمختلف المعاملات البنكية، بينما ترى الهيئة أن هذا البند يمثل ضرائب وغرامات وعقوبات وليست أعباء بنكية. وحيث إنه من المقرر أن المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة يجوز حسمها إذا كانت نفقات فعلية، وبإطلاع الدائرة على القوائم المالية تبين وجود بند للأعباء المالية، كما قدم المستأنف كشوفات بتفاصيل المبالغ محل الاستئناف وقيود يومية والكشوفات الواردة بالإقرار النهائي متضمنة مبالغ البند محل الاستئناف، وحيث لم تقدم الهيئة بينة تعارض ما قدمه المكلف و ما أقر به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في حسم المصاريف البنكية، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة (...)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة، رقم (٣٠) لعام ١٤٣٨ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف المكلف بشأن بند (القروض قصيرة الأجل)، وتأيد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف المكلف بشأن بند (بند القروض قصيرة الأجل المقدمة من الشركاء)، وتأيد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف بشأن بند (الربح المستخدم لتمويل الأصول طويلة الأجل)، وتأيد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بشأن بند (احتساب الزكاة على أساس نسبي للفترة المالية الأولى الطويلة)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- قبول استئناف المكلف بشأن بند (المخصصات المحولة من طرف ذي علاقة)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- قبول استئناف المكلف بشأن بند (استخدام المخصصات)، في طلبه حسم المستخدم من المخصصات من صافي الربح، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٧- قبول استئناف المكلف بشأن بند (المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



- ٨- قبول استئناف المكلف بشأن بند (أتعاب أعضاء مجلس الإدارة)، في حسم كامل أتعاب أعضاء مجلس الإدارة دون حدها بما هو مسجل في التأمينات الاجتماعية، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٩- قبول استئناف المكلف بشأن بند (التكاليف اللوجستية المحملة من قبل منشأة سعودية ذات علاقة)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٠- قبول استئناف المكلف بالأغلبية، بشأن بند (ترويج المبيعات والخصم المتعلق بشركة ...)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١١- رفض استئناف المكلف بشأن بند (فروق مشتريات خارجية)، وتأيد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٢- رفض استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة فروق المبيعات)، وتأيد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم الرسوم المدرسية)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٤- قبول استئناف المكلف بشأن بند (مخصص البضاعة)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٥- رفض استئناف المكلف بشأن بند (مخصص الديون المتعثرة)، وتأيد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٦- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الضرائب والغرامات والجزاءات)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٢٠٢١-٧-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٦١٩-٢٠١٨-IW)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٥٧

يجب بيان المستندات المطلوبة التي ينبغي للمكلف المعترض تقديمها إلى لجنة الفصل وإيضاح طبيعة تلك المستندات حتى يكون استنادها عليها صحيح.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ٦/٠٦/١٤٤٢هـ الموافق ١٩/٠١/٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٠٨/٠١/١٤٣٨هـ، من/ فرع (...)، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، رقم (٣٠) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر في دعوى الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي: أولاً: قبول اعتراض المكلف/ فرع بنك (...) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م من الناحية الشكلية للحيثيات الواردة في القرار.

ثانياً: وفي الموضوع:

١. رفض اعتراض المكلف على التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠٠٨م للحيثيات الواردة في القرار.
 ٢. انتهاء الخلاف بشأن مصاريف التأمين على موظفي البحرين لعام ٢٠٠٨م للحيثيات الواردة في القرار.
 ٣. رفض اعتراض المكلف بالأغلبية على مصاريف التأمين لعام ٢٠٠٧م للحيثيات الواردة في القرار.
 ٤. رفض اعتراض المكلف على ضريبة الاستقطاع على الفوائد المدفوعة إلى بنوك خارجية للحيثيات الواردة في القرار.
 ٥. رفض اعتراض المكلف على غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع للحيثيات الواردة في القرار.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المدعية (فرع بنك ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

أن المكلف يعترض على الهيئة في إصدارها لقرار الربط الضريبي عن الأعوام محل الاعتراض بعد مضي المدة النظامية المقررة في المادة الخامسة والستون من نظام ضريبة الدخل، حيث يفيد أن قرار الربط صدر في ١٤/٤/١٤٣٦هـ الموافق ٢٠١٥/٢/٣م بعد مرور خمس سنوات على الأجل النظامي لتقديم الإقرار عن عام ٢٠٠٩م، وهو ٣٠/٤/٢٠١٠م الموافق ١٦/٠٥/١٤٣١هـ وأما بخصوص بند "التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠٠٨م"، فإن اللجنة أيدت الهيئة في إضافة مبلغ (٤٥٠,٦١١) ريال إلى الوعاء الضريبي لعدم كفاية المستندات بالرغم من توفير كافة المستندات أمام اللجنة سواء أكانت شهادة التأمينات الاجتماعية أو البيانات المقدمة من فرع البنك، وأضاف بأن إجمالي الأجور والرواتب المحملة على الحسابات يبلغ (١٧,٣١٢,٠٦٠) ريال منها أجور خاضعة للتأمينات تبلغ (٨,٩٠٦,٢٣١) ريال، وأن الأجور غير الخاضعة



التي تم تقديم شهادة المحاسب القانوني بشأنها تبلغ (٨,٤٠٥,٨٢٩) ريال، وأن هذه الرواتب تشتمل على مبلغ التأمينات الاجتماعية الذي تم قيده كمصروف على حسابات العام والبالغ (٦٢٠,٠٤٦) ريال، والذي هو دون مبلغ التأمينات الاجتماعية الوارد ضمن مذكرة الهيئة البالغ (٦٣٠,٨٤٤) ريال، والذي يؤكد على عدم تحميل المصروفات بغير ما ورد في شهادة التأمينات الاجتماعية، وأضاف كذلك بأن مبلغ (١,٠٨١,٤٥٥) ريال الوارد في مذكرة الهيئة الناتج عن المقارنة بين المُقدم منه وبين الوارد في شهادة التأمينات الاجتماعية وفقاً للشهادة هو (٦٣٠,٨٤٤) ريال نتج عنه فرق يبلغ (٤٥٠,٦١١) ريال أضافته الهيئة، حيث يفيد بأنه يمثل قسط التأمينات الشهري الذي يقوم الحاسب الآلي باحتسابه طبقاً للرواتب الشهرية الخاضعة لنظام التأمينات، والذي يشمل حصة صاحب العمل وحصة العامل. وأما بخصوص بند "مصاريف التأمين لعام ٢٠٠٧ م"، فإن اللجنة أيدت الهيئة في رفض حسم هذه المصاريف لعدم استيفائها للضوابط المنصوص عليها في الفقرة رقم (٨) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وأفاد بأن هذه المصاريف تخص التأمينات الاجتماعية البحرينية حتى يتمكن الموظف البحريني المُعار إلى فرع البنك بالمملكة العربية السعودية من الاستمرار في المحافظة على وظيفته وراتبه التقاعدي فيما بعد عند عودته إلى البحرين وتقاعده، وأضاف بأنها تُدفع داخل المملكة العربية السعودية في حساب خاص بالبنك (...) حيث يتولى تحويلها إلى تأمينات البحرين وذلك وفقاً للاتفاقية المبرمة بين دول مجلس التعاون الخليجي الخاصة باستيفاء التأمينات من موظفي الدولة الذين يعملون في الدولة الخليجية الأخرى، وأفاد كذلك بإرفاق خطاب صادر عن المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية السعودية موجه إلى أحد الشركات السعودية تشير فيه إلى مطالبة تأمينات البحرين بسداد التأمينات الاجتماعية على أحد الموظفين البحرينيين العاملين في السعودية، وأما بخصوص بند "ضريبة الاستقطاع على الفوائد المدفوعة إلى بنوك خارجية"، فإن اللجنة أيدت الهيئة في فرض ضريبة الاستقطاع على هذه المبالغ، وأسست قرارها محل الطعن بناءً على عدم تقديم بيان بهذه العمليات مصادق عليه من قبل مؤسسة النقد العربي السعودي وفقاً للقرار الوزاري الصادر برقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٤٣٥/٠٥/١٨ هـ، وأفاد بأن هذه المبالغ الواردة في الربط التي فرضت الهيئة عليها ضريبة الاستقطاع لا تمثل عوائد قروض أو عمولات فهي عبارة عن مصروفات بنكية عادية، وأضاف بأن اللجنة مصدرة القرار لم تتصدى لما ورد في مذكرة الاعتراض الإلحاقية المقدمة أثناء جلسة الاستماع، والتي تضمنت أن اتفاقية منع الازدواج الضريبي المبرمة بين المملكة العربية السعودية وفرنسا تعفي هذه العمليات من الخضوع للضريبة لأن فرع بنك (...) في البحرين يعتبر مقيم لأغراض الضريبة في فرنسا وذلك لكون المركز الرئيسي للبنك في فرنسا، وأفاد بأن الهيئة أكدت في خطابها الموجه إليهم والصادر برقم (...) وتاريخ ١٤٣٧/٠٥/٢٩ هـ، على أن الدخل الناتج عن الفوائد الذي يحصل عليه فرع البنك (...) في البحرين من مصدر في المملكة العربية السعودية لا يخضع للضريبة في المملكة العربية السعودية وفقاً لأحكام المادة السابعة من الاتفاقية، وأما بخصوص بند "غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع"، فأسس اعتراضه بناءً على أن هذه الغرامات تتعلق بخلاف في حول صحة فرض ضريبة الاستقطاع على هذه المصاريف، ويطلب عدم احتساب أي غرامة تأخير إلا من تاريخ صدور قرار نهائي في النزاع محل النظر.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فقد ورد للدائرة مذكرة إلحاقية من المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٠٤/٠٢ هـ، تضمنت تأكيداً على ما ورد في مذكرته الاستئنافية، كما ورد للدائرة مذكرةً جوابية من الهيئة بتاريخ ١٤٤٢/٠٥/٢٣ هـ للرد على موضوع الاستئناف، حيث أكدت على تمسكها بصحة وسلامة إجراءاتها في التعامل مع البنود المستأنف عليها، وبالتالي تأييد قرار اللجنة الذي تتمسك الهيئة به وبالحجتيات الواردة فيه والمؤيدة لصحة ما أجرته الهيئة من ربط على المستأنف، وأن ما أثارته الشركة المكلفة لم يخرج عما سبق وقدمته أمام اللجنة مصدرة القرار، وقد أجابت عنه الهيئة في حينه.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



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

ومن حيث الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (إصدار قرار الربط الضريبي بعد مضي مدة خمس سنوات)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وبعد الرجوع إلى الفقرة رقم (١) من المادة الخامسة والستين من نظام ضريبة الدخل التي تعطي الهيئة الحق في إجراء أو تعديل الربط الضريبي في أي وقت بعد انتهاء الخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنوات الضريبي إذا وافق المكلف خطياً على ذلك، وحيث تبين من القرار الابتدائي أن المكلف قد قدم اعتراضه على عدد من البنود المتعلقة بالربط الزكوي على السنوات التي ربطت عليها الهيئة بعد انتهاء الأجل النظامي المسموح لها خلاله بالربط على المكلف، مما تستدل معه الدائرة بالأغلبية على عدم ممارسة المكلف لحقه في الاعتراض على إجراء الربط الضريبي بعد مرور الخمس سنوات الواردة في نظام ضريبة الدخل، وحيث إن هذا الدفع يعد أحد الدفوع الشككية والغير متعلقة بالنظام العام، مما يستوجب معه دفع المكلف به أمام اللجنة التي نظرت محل النزاع ابتداءً، وحيث إن القرار محل الطعن لم يتناول في حثياته وأسبابه هذا الدفع، كما أن مذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف وكذلك مذكرته الإلحاقية لم تتضمن الإشارة إلى سبق تقديمه لهذا الدفع للجنة الابتدائية ابتداءً، بالرغم من إهمال الدائرة له مدة كافية لذلك، وحيث نصّت المادة (١٨٦) من نظام المرافعات الشرعية على أنه: "لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها"؛ وبناء عليه فقد خلصت الدائرة بالأغلبية إلى تقرير صرف النظر عن بحث هذا البند والاعتراض عليه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠٠٨م)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن المكلف يعترض على إضافة هذا المصروف إلى الوعاء الضريبي، بينما ترى الهيئة أنه تم تعديل أرباح عام ٢٠٠٨م بجزء من التأمينات الاجتماعية المحملة على الحسابات بالزيادة، وقامت الهيئة باحتساب التأمينات الاجتماعية طبقاً للنسب المعتمدة نظاماً، وأضافت المحمل بالزيادة على أرباح العام تطبيقاً لأحكام الفقرة (ج) من البند (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لوجهة نظر الطرفين، والحيثيات التي بنت اللجنة الابتدائية قرارها عليها فقد تبين أن الهيئة اعتمدت في إجراءاتها على معلومات التحويل البنكي لمؤسسة التأمينات الاجتماعية، ولم يكن مصدر معلوماتها الإقرار الضريبي أو القوائم المالية التي يدفع المكلف بأن المصروف المحمل على حساباته هو المبلغ الذي توصلت إليه الهيئة من غير زيادة، كما تبين للدائرة أن اللجنة الابتدائية قد بنت قرارها برفض اعتراض المكلف على عدم كفاية المستندات من غير بيانٍ للمستندات التي كان ينبغي للمكلف أن يقدمها للجنة، مما يتقرر في قناعة الدائرة صحة استئناف المكلف فيما يتعلق بسلامة محاسبته عن التأمينات الاجتماعية للعام محل الخلاف إذ لم يتبين للدائرة ولم تثبت الهيئة أن المكلف قد حمل المبلغ على قوائمه المالية أو ضمنه في إقراره، ولا ينال من ذلك ما تدفع به الهيئة من اعتمادها على معلومات التحويل البنكي، والتي تشمل في العادة كل من حصة المكلف وحصة العامل؛ وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بالأغلبية ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (مصاريف التأمين لعام ٢٠٠٧م)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن المكلف يؤكد على أن هذه المصاريف تخص التأمينات الاجتماعية البحرينية حتى يتمكن الموظف البحريني المعار إلى فرع البنك بالمملكة العربية السعودية من الاستمرار في



المحافظة على وظيفته وراتبه التقاعدي عند عودته إلى البحرين وتقاعده، وعلى أنها تدفع داخل المملكة العربية السعودية في حساب خاص بالبنك (...). يتولى تحويلها إلى تأمينات البحرين وفقاً للاتفاقية المبرمة بين دول مجلس التعاون الخليجي الخاصة باستيفاء التأمينات من موظفي الدولة الذين يعملون في الدولة الخليجية الأخرى، بينما ترى الهيئة أن هذه المصاريف تمثل قيمة ضمان اجتماعي يخص الموظفين البحرينيين الذي يعملون لدى فرع المملكة وهو ليس من المصاريف الواجبة الحسم وفقاً لما نصت عليه الفقرة رقم (٨) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وبرجوع الدائرة إلى النظام الموحد لمد الحماية التأمينية لمواطني دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية العاملين في غير دولهم في أي دولة عضو في المجلس الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٦٣) بتاريخ ١٤٢٦/١١/٢٦هـ، تبين لها أن المبالغ المدفوعة للتأمينات الاجتماعية الخاصة بالموظفين البحرينيين الذين يعملون في فرع المكلف في المملكة العربية السعودية مصروفًا جائز الحسم بموجب أحكام اللائحة التي استندت عليها الهيئة، وذلك نتيجةً لانطباق الشروط التي قررها النظام الموحد، وبالتالي اتساق النصوص ذات العلاقة الواردة في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل مع تلك الواردة في النظام الموحد والساير خلال السنة الضريبية محل الاعتراض، في تقرير جوازيه حسم هذه المبالغ على اعتبارها كمساهمة من صاحب العمل لصالح الموظف، مما تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بالأغلبية وتقرير أحقيته في حسم تلك المصروفات من ربح العام محل الخلاف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (ضريبة الاستقطاع على الفوائد المدفوعة إلى بنوك خارجية)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن المكلف يعترض بناءً على أن هذه المبالغ لا تمثل عوائد قروض أو عمولات فهي مصروفات بنكية عادية، وأن اللجنة مصدرة القرار لم تتصدى لما ورد في مذكرة الاعتراض الإلحاقية المقدمة اثناء الجلسة من أن اتفاقية منع الازدواج الضريبي المبرمة بين المملكة العربية السعودية وفرنسا تعفي هذه العمليات من الخضوع، لأن فرع بنك (...) في البحرين يعد مقيمًا لأغراض الضريبة في فرنسا لكون المركز الرئيسي للبنك في فرنسا، وأن الهيئة أكدت لهم في خطابها الموجه إليهم، والصادر برقم (...) وتاريخ ١٤٣٧/٠٥/٢٩هـ على أن الدخل الناتج عن الفوائد الذي يحصل عليه فرع البنك (...) في البحرين من مصدر في المملكة العربية السعودية لا يخضع للضريبة في المملكة العربية السعودية وفقاً لأحكام المادة السابعة من الاتفاقية، بينما تؤكد الهيئة على أن هذه الفوائد مدفوعة إلى بنك (...) في البحرين، وليس إلى البنك في فرنسا، ولا تنطبق عليها أحكام اتفاقية منع الازدواج الضريبي المبرمة مع فرنسا، وحيث تبين للدائرة بعد الرجوع إلى قرار اللجنة الابتدائية في البند محل الاعتراض، أن اللجنة لم تتناول طلب المكلف الأصلي المتحد بخضوع ما قامت الهيئة باحتسابه لاتفاقية منع الازدواج الضريبي مع فرنسا، وتجاوز أسباب القرار ذلك، وتناول في حثياته للقرار الوزاري المتعلق بالمدة الزمنية اللازمة لإخضاع المبالغ المدفوعة لضريبة الاستقطاع، وحيث لم يتناول القرار الابتدائي جوهر النزاع المتمثل في مدى انطباق اتفاقية منع الازدواج الضريبي مع فرنسا على الفوائد المدفوعة إلى البنوك الخارجية، قررت الدائرة إلغاء القرار محل الاستئناف بشأن هذا البند، وإحالة القضية إلى الدائرة الثانية لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في الرياض لنظرها من جديد، لعدم الفصل في الطلب الأصلي للمكلف ضمن القرار محل الطعن، الأمر الذي يجعل الخلاف غير منتهٍ فيه على نحو ما قضى به منطوق ذلك القرار.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع)، وحيث ألغت الدائرة القرار المتعلق ببند "ضريبة الاستقطاع على الفوائد المدفوعة إلى البنوك الخارجية"، والذي كان سبباً في تقرير اللجنة الابتدائية فرض الغرامة محل النزاع، مما يستتبع معه إلغاء قرار اللجنة المتعلق بالغرامة وإحالته إلى الدائرة الثانية لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في الرياض للنظر فيه في ضوء ما تخلص إليه بشأن البند المتعلق بمدى انطباق اتفاقية منع الازدواج الضريبي مع فرنسا على الفوائد المدفوعة إلى البنوك الخارجية.



القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / فرع بنك (...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، رقم (٣٠) لعام ١٤٣٧ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

١. صرف النظر عن استئناف المكلف بالأغلبية بخصوص بند (إصدار قرار الربط الضريبي بعد مضي مدة خمس سنوات)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
٢. قبول استئناف المكلف بالأغلبية بخصوص بند (التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠٠٨ م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
٣. قبول استئناف المكلف بالأغلبية بخصوص بند (مصاريف التأمين لعام ٢٠٠٧ م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
٤. إلغاء القرار الابتدائي المتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على الفوائد المدفوعة إلى بنوك خارجية)، وإحالة القضية إلى الدائرة الثانية لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في الرياض لنظرها من جديد، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
٥. إلغاء القرار الابتدائي المتعلق ببند (غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع)، وإحالة القضية إلى الدائرة الثانية لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في الرياض لنظرها من جديد في ضوء ما تخلص إليه بشأن البند المتعلق بمدى انطباق اتفاقية منع ازدواج الضريبي مع فرنسا على الفوائد المدفوعة إلى البنوك الخارجية، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



أن المكلف يعترض على الربط التقديري، حيث يعترض على تأييد اللجنة للهيئة في محاسبته تقديرياً، وأسس اعتراضه بناءً على أن الشركة لا تقوم بتنفيذ أية عقود داخل المملكة، فهي قامت بتوقيع عقود مع أصحاب المشاريع في المملكة العربية السعودية، ومن ثم تنازلت عن جميع هذه العقود الموقعة باسمها بكامل قيمتها إلى شركتها التابعة شركة (...) التي تمتلك الشركة فيها ما نسبته (٧٥%) من رأس مالها، وأضاف بأن الشركة التابعة المتنازل لها قامت بالتسجيل لدى الهيئة كمنشأة دائمة، وقدمت لها الإقرارات الضريبية من واقع دفاتها النظامية والمستندات الثبوتية، كما أنها سددت الضريبة المستحقة وفق الإقرارات المقدمة، وأضاف كذلك أن اللجنة قد جانبت الصواب في اعتبار أن العقود التي تم تحويلها من قبيل العقود من الباطن لمسؤولية المكلف التضامنية، وتقديم الدعم الفني كמقابل للشركة التابعة حيث إن هذه العقود تم تحويلها إلى الشركة التابعة بموافقة صاحب المشروع (الجهة المتعاقدة)، وأن الفواتير صدرت من الشركة التابعة باسم الجهة المتعاقدة والتي بدورها سددت المستحق للشركة التابعة، وأضاف أيضاً أن غرامة تأخير تتعلق بنود معترض عليها، ولا زالت محل خلاف بين المكلف والهيئة.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فقد تمت مخاطبة المكلف بتاريخ ١٤٤١/١١/٠٤ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٦/٢٥ م لتقديم ما لديه بخصوص الاستئناف محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، فمضت المدة من غير تقديم إضافة على ما ورد في مذكرة استئنافه. كما ورد للدائرة مذكرة جوابية من الهيئة بتاريخ ١٤٤٢/٠٥/٢٣ هـ الموافق ٢٠٢١/٠١/٠٧ م للرد على موضوع الاستئناف، حيث أكدت على تمسكها بصحة وسلامة إجراءاتها في التعامل مع البنود المستأنف عليها، وبالتالي تأييد قرار اللجنة الذي تتمسك الهيئة به وبالحجج الواردة فيه والمؤيدة لصحة ما أجرته الهيئة من ربط على المستأنف، وأن ما أثارته الشركة المكلفة لم يخرج عما سبق وقدمته أمام اللجنة مصدرة القرار، وقد أجابت عنه الهيئة في حينه. وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين للدائرة أن المكلف يعترض على تأييد اللجنة للهيئة في محاسبته تقديرياً، وفرض غرامة التأخير بناءً على أن الشركة لا تقوم بتنفيذ أية عقود داخل المملكة، وأن العقود الموقعة مع أصحاب المشاريع في المملكة العربية السعودية، تم التنازل عنها جميعاً إلى شركتها التابعة شركة (...) التي تمتلك الشركة المكلفة فيها ما نسبته (٧٥%) من رأس مالها، وأن الشركة التابعة المتنازل لها قامت بالتسجيل لدى الهيئة كمنشأة دائمة، وقدمت إقراراتها، وسددت الضريبة الناتجة عنها، بينما ترى الهيئة أن المكلف ملزم بموجب النظام بالتسجيل لديها، وأنها قامت بمحاسبته تقديرياً لعدم التزامه بمتطلبات نظام الدفاتر التجارية، حيث إن نشاط المكلف يتمثل في تنفيذ عقود داخل المملكة مما يتطلب التواجد داخل المملكة، ووجود منشأة دائمة، وحيث استندت الهيئة بشكل أساسي في إهدارها لحسابات المكلف على حقيقة أن القوائم المالية تم إعدادها بعد عدة سنوات من انتهاء السنوات المالية محل الاعتراض، وحيث إنه استناد لا يقوم على أساس نظامي أو محاسبي، حيث إن القوائم المالية ما هي إلا مستخرجات من الدفاتر المحاسبية، ولا يعني إعدادها بشكل متأخر عدم وجود الدفاتر المحاسبية. وحيث إن الإهدار يعد خروجاً عن الأصل، وحيث يلزم للخروج عن الأصل وجود مبررات تدعو



إلى العدول عن هذا الأصل، وحيث إن مجرد استدلال الهيئة بتأخر إعداد القوائم المالية عن نهاية السنوات المالية لا يكفي لادعاء عدم وجود الدفاتر المحاسبية، ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة لتأييد إجراءاتها للربط التقديري من تحويل العقود إلى شركة أخرى، حيث لا علاقة لذلك بإهدار الحسابات، حيث أثبت المكلف أن الشركة المحول إليها هي شركة تابعة ومن ثم لا يُعد هذا التحويل من قبيل العقود من الباطن، وبخاصة أن مستحقات تلك العقود تدفع مباشرة لتلك الشركة المحول إليها، وأن هذه الشركة المحول إليها قدمت إقراراتها الضريبية للهيئة ودفعت الضريبة من واقعها، مما يعني أن رفض الهيئة لعملية تحويل العقود ينتج عنه ازدواج ضريبي على نفس العقود. وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير عدم صحة إجراء الربط التقديري على المكلف، وإلغاء غرامة التأخير الناتجة عن الربط التقديري لثبوت عدم صحة الربط التقديري فتسقط بسقوط أصلها.

القرار

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 (...)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض، رقم (١٧) لعام ١٤٣٧ هـ.
ثانياً: وفي الموضوع:

١. قبول استئناف المكلف في طلبه إلغاء (الربط التقديري)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
٢. قبول استئناف المكلف في طلبه إلغاء (غرامة التأخير)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (IR-٢٠٢١-٢٦٧)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-٢٠٢٠-١٨٦٥٧)

المبدأ رقم ٦١

عدم مناقشة الدفوع المؤثرة في شكل القرار والرد عليه، يجعل القرار معيباً، خالياً من الأسباب السانعة والكافية لحمل قضائه.

الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٠/١١/١٤٤١ هـ الموافق ٣٠/٠٦/٢٠٢٠ م، من/..... (هوية وطنية رقم)، بصفته وكلياً عن المكلف/ شركة بموجب وكالة صادرة من الغرفة التجارية الصناعية بالمنطقة الشرقية برقم (.....) وتاريخ، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-٥٥-٢٠٢٠) الصادر في الدعوى رقم (Z-١٠٥٣٠-٢٠١٩) المتعلقة بشأن اعتراض المكلف على الربط الزكوي لعام ٢٠١٧ م، والمقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: عدم قبول دعوى/ شركة سجل تجاري رقم (.....) من الناحية الشكلية لتقديمه بعد فوات المدة الزمنية للاعتراض.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، ويكمن اعتراض المكلف في أن سبب التأخر في تقديم اعتراضه خلال (٦٠) يوماً، راجع إلى أخطاء فنية بحتة، وأنه لم يكن لديه خطاب الربط عند إصداره، وأضاف بأنه على أتم الاستعداد لدفع الزكاة المستحقة على كل المبالغ التي حال عليها الحول. وفي يوم ٠٩/١١/١٤٤٣ هـ الموافق ١٧/٠٨/٢٠٢١ م، قررت الدائرة عقد جلسة ترافع إلكتروني لمدة (١٠) أيام، فمضت المدة المحددة دون تقديم إضافة إلى ما ورد من طرفي الاستئناف.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. وفي الموضوع، وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى، وحيث يكمن اعتراض المكلف في أنه لم يتمكن من تقديم اعتراضه خلال المدة النظامية بسبب عدم تبليغه به تبليغاً صحيحاً وعليه فيطلب نقض قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من



نتيجة. وبعد الاطلاع على القرار محل الطعن، تبين للدائرة أن القرار لم يناقش الدفوع الجوهرية للمكلف بخصوص عدم اكتمال الأركان الشكلية للربط، وحيث إن الحكم القضائي يركز على أركان من أهمها أسبابه، متضمنًا طلبات الخصوم ودفوعهم، وفحص أسانيدها ومناقشتها للوصول إلى منطوق صحيح وفق المبادئ القضائية المستقرة. وحيث يجب أن تتضمن أسباب الحكم الإجابة على كل طلب أو دفع يدلى به أمام الدائرة القضائية ويكون الفصل فيه مما يجوز أن يترتب عليه تغيير وجه الرأي في الخصومة، وإلا كان الحكم مشوبًا بالقصور. وحيث تبين خلو القرار محل الطعن من مناقشة دفع جوهرية للمكلف والمتمثل بعدم اكتمال الأركان الشكلية لربط الهيئة، الأمر الذي يتقرر معه أن القرار معيب بالقصور بما يوجب نقضه، ولتمكين المكلف من حق التقاضي على درجتين، فتخلص هذه الدائرة إلى إلغاء قرار دائرة الفصل، وإعادة القضية إليها لنظرها موضوعًا.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (٢٠٢٠-٥٥-IZD) الصادر في الدعوى رقم (١٠٥٣٠-Z-٢٠١٩) المتعلقة بشأن اعتراض المكلف على الربط الزكوي للعام ٢٠١٧ م

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وإعادة القضية إليها لنظرها موضوعًا، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (IR-٢٠٢١-٢٤٤)

الصادر في الاستئناف رقم (IW-١٦٥٤-٢٠١٨)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٦٢

الأصل أن تتم محاسبة المكلف من واقع سجلاته ودفاتره.

الوقائع:

- أولاً: من الناحية الشكلية:
- قبول اعتراض المكلف/ فرع شركة على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠١٢ م من الناحية الشكلية للحيثيات الواردة في القرار.
- ثانياً: من الناحية الموضوعية:
- أولاً: ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية:
- ١- رفض اعتراض المكلف في انتهاء حق المصلحة في إجراء الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٢- رفض اعتراض المكلف على عدم اعتماد الدفاتر والمحاسبة الضريبية التقديرية للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٣- رفض اعتراض المكلف على فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٤- رفض اعتراض المكلف على فرض غرامات التأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع للحيثيات الواردة في القرار.
- ثانياً: ضريبة الاستقطاع على جهات غير مقيمة:
- ١- رفض اعتراض المكلف في انتهاء حق المصلحة في إجراء احتساب ضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م، للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٢- رفض اعتراض المكلف على بند ضريبة الاستقطاع تفرض عند واقعة الدفع الفعلي للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٣- رفض اعتراض المكلف على بند مسؤولية استقطاع الضرائب إن وجدت تقع على عاتق قائد الكونسرتيوم عن العقد مع عمليات الخفجي المشتركة للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٤- رفض اعتراض المكلف على فرض ضريبة الاستقطاع على إيجار المعدات الذي يصاحبه تقديم خدمات للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٥- رفض اعتراض المكلف على فرض ضرائب على مقاولي الباطن للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٦- رفض اعتراض المكلف على فرض ضريبة استقطاع بشأن توريد عماله من شركة وشركة للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٧- رفض اعتراض المكلف على فرض ضرائب استقطاع على رواتب موظفي الشركة للحيثيات الواردة في القرار.



- ٨- رفض اعتراض المكلف على فرض ضرائب استقطاع على تأمين أصول خارج المملكة للحيثيات الواردة في القرار.
- ٩- رفض اعتراض المكلف على فرض ضرائب استقطاع على بند أخرى للحيثيات الواردة في القرار.
- ١٠- رفض اعتراض المكلف على فرض ضريبة استقطاع على بنود معفاة بموجب اتفاقية منع الازدواج الضريبي للحيثيات الواردة في القرار.
- ١١- رفض اعتراض المكلف على بند تحفظات إضافية حول ضريبة الاستقطاع على مقاولي الباطن ومؤجري المعدات وموردي العمالة للحيثيات الواردة في القرار.
- ١٢- انتهاء الخلاف في بند خطأ مادي في احتساب ضرائب الاستقطاع على شركة لعام ٢٠٠٩ م للحيثيات الواردة في القرار.
- ١٣- رفض اعتراض المكلف على بند خطأ مادي في احتساب ضرائب الاستقطاع على شركة للحيثيات الواردة في القرار.
- ١٤- رفض اعتراض المكلف على بند عكس قيد مصروفات شركة للحيثيات الواردة في القرار.
- ١٥- رفض اعتراض المكلف على فرض غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع للحيثيات الواردة في القرار.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المكلف (شركة تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- إذ يكمن اعتراض المكلف على البنود الآتية: البند الأول (انتهاء حق الهيئة في إجراء الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م) إذ يعترض المكلف على اعتراض الفرع على اصدار الهيئة للربط بعد انتهاء الموعد النظامي المحدد بموجب المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل، أي بعد مضي خمس سنوات على تقديم الإقرار لكل سنة وأرفق صورة من ربط الهيئة وإشعارات تقديم الإقرارات للثبوت من أن الربط قد صدر بعد نهاية الأجل المحدد نظامًا، كما أيدت اللجنة الموقرة الهيئة حول هذا البند وذكرت ما نصّه: "نبين للجنة أن المصلحة قد أشعرت المكلف بالفحص الميداني خلال الأجل النظامي، واستنادًا إلى المادة (٨/٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند" ولا يتفق تفسير اللجنة الابتدائية الموقرة للمادة (٨/٥٩) مع أحكام المادة (٦٥) من النظام حيث نصّ النظام صراحة على ضرورة إصدار الربط خلال هذا الأجل لا أوامر الفحص، البند الثاني: (عدم اعتماد الدفاتر والمحاسبة الضريبية التقديرية) إذ يعترض المكلف على اصدار الهيئة لحساباته وربطها عليه تقديرًا واعتماد اللجنة الابتدائية الموقرة على المادة (٦٣-ب) من النظام في اصدار حساباته وهذه المادة لا تنطبق عليه لأنه قدم إقراراته في الموعد النظامي وأن حساباته كانت دقيقة مما مكن الهيئة من تتبّع الأحداث المالية وأن الشكل والنموذج المشار إليه في المادة المذكورة ينطبق على الدفاتر المسوكة يدويًا حيث اطلع عملاؤنا على نظام الدفاتر التجارية ويرون أنه ألزم التجار الذين يحتفظون بسجلات يدوية بنماذج معينة وفق اللائحة التنفيذية لنظام الدفاتر التجارية وعليه يرى أن نظام الدفاتر التجارية أو لائحته التنفيذية لا يلزم التجار بنماذج معينة عند الاحتفاظ بدفاتر في الحاسب الآلي ويمكن تصور استحالة ذلك لاختلاف مشارب مطوري البرامج داخل المملكة وحول العالم ولارتباط المكلفين بالضريبة في الغالب بأنظمة محاسبية آلية معتمدة، وعليه يرى المكلف بأن الدفع بعدم التزامه بنماذج معينة يصبّ في خانة الأمور غير الجوهرية التي أهملتها اللجنة الاستئنافية في العادة في قراراتها السابقة لأنها ليست من صلب نظام الدفاتر التجارية ولا تمنع المراجع من تتبع الحدث المالي بالكيفية التي يتم عرضه فيها في النماذج التي تم تبنيها من قبل المكلف في دفاتره، البند الثالث: (فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية) إذ يعترض المكلف على فرض الهيئة ضريبة استقطاع بواقع (٥%) على توزيعات الأرباح التقديرية التي نتجت عن إهدار الهيئة لحساباته ولا يتفق مع قرار اللجنة الابتدائية الموقرة بتأييد الهيئة في إهدار الحسابات، كما يرى المكلف بأن هناك فرق بين الإيرادات والربح، وأن استلام المركز الرئيسي لكل أو بعض إيرادات الفرع ليس هو استلام للأرباح وحتى يتحصل المركز الرئيسي أرباحه، إن وجدت، فإنه يتوجب أولاً تغطية المصاريف حتى تكون هناك أرباح بينما ظلّ حساب المركز الرئيسي دائنًا لا مدينًا في جميع السنوات،



كما أن الهيئة قد حملت إيرادات الفرع مالا تحتل في الربط وحيث أن إيرادات الفرع هي محور هام في فرض ضرائب الاستقطاع على الأرباح وبقية ضرائب الاستقطاع الواردة في الربط، وأرفق المكلف تحليلًا بالإيرادات الكاملة للفرع منذ انشائه وحتى نهاية عام ٢٠١٢ م، البند الرابع: (غرامة التأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع على تحويل الأرباح الافتراضية) إذ يعترض المكلف على فرض غرامة تأخير على ضريبة الدخل والاستقطاع الناشئتين عن إهدار الحسابات وحيث قضت اللجنة برفض اعتراض المكلف على الضريبة استنادًا على المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١/٦٨ هـ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة وحيث أن المادة (٧٧-أ) من النظام المشار إليها في قرار اللجنة الابتدائية الموقرة بغرامة عدم تقديم الإقرار لا تنطبق على حالة المكلف المتعلقة بغرامات التأخير كما أن المادة (١/٦٨ هـ) تتعلق بالضريبة المطلوب استقطاعها، ولا يرى المكلف أي نص في مواد اللائحة التنفيذية يوجب عليه افتراض أرباح تقديرية واستقطاع الضريبة من أرباح لم تتحقق أو تحوّل للخارج، ويعني ذلك أن موجبات فرض غرامة التأخير من الأمور التي لم ترد صراحة ضمن التزامات المكلف وإنما هو اجتهاد من الهيئة يخضع حاليًا للاستئناف لكونه من الأمور غير المتفق عليها، البند الخامس: (انتهاء حق الهيئة في إجراء احتساب ضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م) إذ يعترض المكلف على فرض ضرائب استقطاع عن عامي ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م كما يعترض على اعتماد اللجنة مصدرة القرار على المادة (٦٨ د) من النظام ويرى بأن هذه المادة تنطبق على المستفيد لا على الجهة الدافعة، البند السادس: (ضريبة الاستقطاع تفرض عند واقعة الدفع الفعلي) إذ يعترض المكلف على فرض ضريبة استقطاع على مبالغ لم يتم إعادة دفعها للمركز الرئيسي ويؤيد ذلك رصيد حساب المركز الرئيسي الدائن في نهاية كل عام كما أن اللجنة أيدت إجراء الهيئة على أساس أنه تم إهدار الحسابات وأن إيرادات الفرع تحولت مباشرة للمركز الرئيسي كما لم تصدر اللجنة الابتدائية الموقرة قرارًا بخصوص ملاحظات المكلف الواردة في البند رقم (٢-٥) تحت الجزء ثانيًا من المذكرة المقدمة للجنة، حيث طالب المكلف بضرورة تصحيح الخطأ المادي الوارد في الربط والسماح بتنزيل مبلغ (٤,٢٢٩,٩٥٨) ريال سعودي من الربط والتي تمثل الفرق بين ضرائب الاستقطاع المسددة من قبل المكلف والمبالغ الظاهرة في الربط، البند السابع: (مسؤولية استقطاع الضرائب ان وجدت تقع على قائد الكونسورتيوم عن العقد مع عمليات الخفجي المشتركة) إذ يعترض المكلف على إجراء الهيئة المتمثل بفرض ضريبة استقطاع على تكاليف متعلقة بعقده مع عمليات الخفجي المشتركة والذي تم أدائه عن طريق كونسورتيوم باعتبار أن قائد الكونسورتيوم هو المسؤول عن استقطاع الضرائب وقد أيدت اللجنة الابتدائية الموقرة إجراء الهيئة وذكرت أن الفرع هو من قام بدفع هذه المبالغ، وقد اجتهد الفرع في دفع ضرائب الاستقطاع على المبالغ التي قام بدفعها مباشرة، ويُفهم الفرع بأن الهيئة اعتبرت قائد الكونسورتيوم مسؤولاً عن استقطاع الضرائب وليس أعضاء الكونسورتيوم، البند الثامن: (فرض ضريبة الاستقطاع على إيجار المعدات الذي يصاحبه تقديم خدمات) إذ يعترض المكلف على فرض ضرائب استقطاع على جهات خارجية لها منشأة دائمة في المملكة بالنظر إلى طبيعة التعاقدات معها وكونها تقوم بإيجار معدات وتقدم خدمات مصاحبة لها، وبين المكلف الفرق الواسع بين مقدار العبء الضريبي والمكلف به في الحالتين، بالإضافة إلى ذلك يوضح المكلف أن المادة (٤) من نظام ضريبة الدخل المشار إليها في قرار اللجنة الابتدائية الموقرة تتعلق بالمنشأة الدائمة، بينما يفهم من قرار اللجنة الابتدائية رفضها لاعتراض المكلف القائم أصلاً على وجود منشأة دائمة وبالتالي يتعارض قرار اللجنة الموقرة مع المستند الذي اعتمدت عليه في قرارها، البند التاسع: (فرض ضرائب استقطاع على مقاولي الباطن) إذ يعترض المكلف على فرض ضرائب استقطاع على جهات غير مقيمة يكتفيها النظام كمنشآت دائمة بموجب نطاق عمل العقد من الباطن المنفذ مع عملائه وبالتالي لا تنطبق عليها ضرائب استقطاع وإنما تنطبق عليها ضرائب الدخل مباشرة، كما أن المادة (٤) من نظام ضريبة الدخل المشار إليها في قرار اللجنة الابتدائية الموقرة تتعلق بالمنشأة الدائمة بينما يفهم من قرار اللجنة الابتدائية رفضها لاعتراض المكلف القائم أصلاً على وجود منشأة دائمة وبالتالي يتعارض قرار اللجنة الموقرة مع السند الذي اعتمدت عليه في قرارها، البند العاشر: (فرض ضريبة استقطاع بشأن توريد عماله من شركة وشركة



إذ يعترض المكلف على هذا البند من ثلاثة أوجه: ١- انتهاء حق الهيئة في الربط لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م، ٢- أن هناك منشأة دائمة تخلق للجهات غير المقيمة طبقاً لنطاق العمل، ٣- أضاف المكلف في المذكرة المقدمة منه أنه تبين له بأن نويل تيندون هي جهة مقيمة أو منشأة دائمة وتبلغ إجمالي التعاملات معها مبلغ (١٠,٣٥٨,٥٧٤) ريال سعودي وقد تم استلام فواتير على الأوراق الرسمية للمؤسسة العربية للملاحة (سجل تجاري رقم ٢٥٨٠٨.٢٥٠٠) وعليها بيانات حسابهم البنكي رقم (٠٨٠-٠٧٣٧١٨-٠٤٢٠) مع البنك السعودي البريطاني وأرفق المكلف المستندات الآتية: ١- صورة من العقود. ٢- صورة من الفواتير، البند الحادي عشر: (فرض ضرائب استقطاع على رواتب موظفي الشركة) إذ يعترض المكلف على فرض الهيئة لضريبة استقطاع بواقع (٥%) على رواتب موظفين وقد قام المكلف بتقديم عينة من عقد العمل ولم يستطع المكلف تكييف الأساس الذي بنت عليه اللجنة الابتدائية الموقرة حكمها ولا المواد الفرعية التي اعتمدت عليها في ذلك وبناءً عليه يتمسك بوجهة نظره الواردة في المذكرة المقدمة للجنة الابتدائية، البند الثاني عشر: (فرض ضرائب استقطاع على جميع أقساط التأمين) إذ يعترض المكلف على إجراء الهيئة وقام ببيان وجهة نظره في المذكرة الإلحاقية المقدمة للجنة الابتدائية الموقرة باعتبار أن المبالغ التي أخضعتها الهيئة للضريبة تتضمن أقساط تأمين عن مخاطر خارج المملكة تتعلق بخط سير الوحدات وقد أيدت اللجنة الابتدائية الهيئة وذكرت أن أقساط التأمين هي لمصلحة غير مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً بالمملكة وبناءً عليه فإن المكلف يطالب بحسم هذا البند، البند الثالث عشر: (فرض ضرائب استقطاع على بند أخرى) إذ يعترض المكلف على فرض ضرائب استقطاع على شركات سعودية وموظفين وأرفق ببياناً بذلك ضمن الكشف رقم (١٩) من خطاب الاعتراض وقام المكلف بإيضاح وجهة نظره حيال هذا البند وقبلت الهيئة اعتراضه جزئياً إلا أن اللجنة أغضت الطرف عن قبول الهيئة وأيدت المعالجة الأصلية الواردة في الربط بعد استدراك الهيئة لها، البند الرابع عشر: (فرض ضريبة استقطاع على جهات مقيمة في دول لديها اتفاقيات منع تحاشي ازدواج ضريبي مع السعودية) إذ يعتقد المكلف بأن الهيئة بادرت بفرض الضرائب على جهات مقيمة في دول وقعت اتفاقيات تحاشي ازدواج ضريبي مع المملكة بدون النظر في المزايا التي قد تتوفر لهذه الجهات بموجب الاتفاقية وقد أيدت اللجنة الابتدائية إجراء الهيئة وذكرت بأن المستندات غير كافية ولا يمكن الركون إليها، البند الخامس عشر: (تحفظات إضافية حول ضريبة الاستقطاع عن مقاولي الباطن ومؤجري المعدات وموردي العمالة) إذ يعتقد المكلف بأن المبالغ التي أخضعت للضريبة تتضمن مصاريف بطبيعتها لا تخضع لضريبة الاستقطاع مثل مصاريف الوقود والطعام وتحريك الوحدات البحرية وغيرها وأيدت اللجنة الابتدائية الموقرة إجراء الهيئة، البند السادس عشر: (خطأ مادي في احتساب ضرائب الاستقطاع على شركة) إذ يعترض المكلف على تأييد اللجنة للهيئة حول هذا البند على أساس أنه تم اهدار الحسابات ويتمسك المكلف بموقفه حول هذا البند بحسب ما تم إirاده في خطاب الاعتراض، البند السابع عشر: (عكس قيد مصروفات شركة) يحيل المكلف أسباب استئناف هذا البند إلى سابقه لاتحاد الوقائع والأسباب، البند الثامن عشر: (غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع) إذ يعترض المكلف على تأييد اللجنة لإجراء الهيئة حول هذا البند ويستأنف المكلف هذا القرار بالاستناد على الإيضاحات المقدمة ضمن خطاب الاعتراض والمذكرة المقدمة للجنة الابتدائية، وبناءً على ما تقدّم فيطالب المكلف بإلغاء قرار اللجنة محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، مذكرة جوابية بتاريخ ١٠/٠٨/١٤٤٢هـ، الموافق ٢٣/٠٣/٢٠٢١م، تجيب فيها عن استئناف المكلف، تضمنت ما نصّه " أولاً: فيما يتعلق بضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع عن الأرباح التقديرية، فإنه وفيما يخص استئناف المكلف بشأن (انتهاء حق الهيئة في إجراء الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م) فإن الهيئة قامت بإجراء الفحص الميداني للمكلف للأعوام من



٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م بتاريخ ١٤٣٤/٠٤/٢٧ هـ وتم تسليم ممثلي الشركة تكليف الهيئة الصادر برقم (١٤٣٤/١٦/٢٥٦٦) بتاريخ ١٤٣٤/٠٤/٢٢ هـ الخاص بفحص حسابات ودفاتر الشركة عن السنوات المذكورة، وبذلك تكون الهيئة قد أشعرت المكلف بالفحص بالنسبة لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م قبل انتهاء فترة الخمس سنوات التي تنتهي في ٢٠١٣/٠٤/٣٠م بالنسبة لعام ٢٠٠٧م و ٢٠١٤/٠٤/٣٠م بالنسبة لعام ٢٠٠٨م، وهذا الإجراء من شأنه قاطع للتقادم وذلك تطبيقاً لأحكام المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الفقرة (٨) وسبب ذلك أن الهيئة إذا طالبت المكلف بتقديم المستندات أو الإيضاحات المؤيدة لبنود الإقرار فإنها لا تقوم بذلك إلا إذا كان إقرار المكلف قد تطلب هذا الإجراء بدليل التعديلات الجوهرية التي أجرتها الهيئة في ربطها المعدل، أي أن مناقشة المكلف تصبح لازمة وضرورية لغرض إتمام عملية الربط أو تعديله ومرتبطة به ارتباطاً وثيقاً، وبالتالي يعدّ هذا الإجراء قاطعاً للتقادم كما أن حق الهيئة في تعديل الربط خلال عشر سنوات مكفول لها وفقاً للنظام وما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل وعليه فتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها، وفيما يخص بند (عدم اعتماد الدفاتر والمحاسبة الضريبية التقديرية) فإنه تم محاسبة المكلف على أساس تقديري حيث تبين للهيئة من محضر أعمال الفحص الميداني أنه يتم تسجيل القيود باستخدام تطبيق الإكسل المصمم من المركز الرئيسي وذلك مخالف لما ورد بتعميم الهيئة رقم (١٧١٧) وتاريخ ١٤٣٢/٠٣/٢٧ هـ الذي أكد أن الشركات التي لديها حسابات وسجلات على الحاسب الآلي ولديها منظومة نظام آلي متكامل وفقاً للضوابط المشار إليها في القرار الوزاري رقم (٣١٢/٣٢) وتاريخ ١٤٢٣/٠١/٢٧ هـ والفقرة (٢) من المادة (٥٦) من اللائحة التنفيذية لن تكون في حاجة إلى استخدام برامج وتطبيقات فرعية مثل برنامج الإكسل، وقيام المكلف بالقيود والإثبات عن طريق الإكسل يشير إلى عدم وجود منظومة نظام آلي متكامل كما أفاد ممثلو المكلف بأنه يتم إثبات القيود بشكل يومي ومن ثم يتم ترحيل القيود آلياً إلى ميزان المراجعة وقائمة الدخل والمركز المالي دون استخدام صفحة الأستاذ العام، وعند العمل على تدقيق جاري المركز الرئيسي طلب ممثلو الشركة مهلة للرجوع للحركة اليومية وإعداد بيان بها، وفي ذلك مخالفة للقرار الوزاري رقم (٣١٢/٣٢) وتاريخ ١٤٢٣/٠١/٢٧ هـ الصادر بشأن ضوابط فحص حسابات الشركات والمنشآت التي تمسك حساباتها بالحاسب الآلي حيث نصّ البند الرابع منه على أنه "تستخرج الحسابات الختامية والميزانية العمومية من الحاسب الآلي مباشرة" وهذا يتعارض مع ما أفاد به ممثلو المكلف، كما أن البرنامج غير مرتبط بالمركز الرئيسي ولا تتوفر به وسائل الأمان اللازمة لمثل ذلك، وحيث أن المادة (٥٨/أ) من نظام ضريبة الدخل ألزمت المكلف بمسك الدفاتر التجارية والسجلات المحاسبية، كما أن المادة (٦٣/ب) من ذات النظام أعطت الحق للهيئة بالربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري إذا لم يحتفظ بحسابات وسجلات دقيقة وعليه فتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها، وفيما يخصّ (ضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية) فإن الهيئة تحيل إلى ردها في القرار محلّ الاستئناف وتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها، وفيما يخصّ (غرامات التأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع) فإن الهيئة استندت في إجراءاتها على المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل وتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها، ثانياً: فيما يتعلق بضريبة الاستقطاع على جهات غير مقيمة، فإنه وفيما يخصّ بند (انتهاء حق الهيئة في احتساب ضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م) فإن الهيئة تستند في إجراءاتها على الفقرة (ج) والفقرة (د) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، وتستند في غرامة التأخير على المادة (٧٧) من ذات النظام وتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها، وفيما يخصّ (ضريبة الاستقطاع تفرض عند واقعة الدفع الفعلي) فتبين الهيئة أن ما أوضحه المكلف قد لأمس فعلاً سبب محاسبته على أساس تقديري، لأن المكلف لا يمكن أن يحتجّ بحساب المركز الرئيسي في ظل عدم مسك الحسابات النظامية التي اشتراطها النظام الضريبي، كما أن المكلف أقرب بأن كل المبالغ الواردة في ربط الهيئة قد تم دفعها فعلاً عن طريق المركز الرئيسي وعليه فإنه يجب سداد ضريبة الاستقطاع المتحققة من مصدر في المملكة حتى ولو لم ينعكس ذلك في حساب المركز الرئيسي، كما تؤكد الهيئة أن عملية الدفع التي تمت من خلال المركز الرئيسي للجهات غير المقيمة هي الواقعة المنشئة لضريبة الاستقطاع على هذه الجهات حيث أن المركز



الرئيسي توجب عليه استقطاع الضريبة في هذا الوقت أما عملية التسوية بين الفرع والمركز الرئيسي فليست منشئة لواقعة فرض الضريبة بل هي كاشفة لها لأن الفرع لن يستقطع الضريبة من المركز الرئيسي عن تعاملات تمت مع الجهات غير المقيمة، تطبيقاً لأحكام الفقرة (ب) من المادة (٥) من النظام التي نصّت على أنه "لا يعتد بمكان تسديد الدخل لتحديد مصدره" وأما فيما يخصّ تصحيح الخطأ المادي الوارد في الربط بمبلغ (٩٥٨,٢٢٩,٤) ريال فهذا الجزء لم يرد في اعتراض المكلف المقدم للهيئة وبالتالي تطلب الهيئة عدم قبوله شكلاً، وفيما يخصّ (مسؤولية استقطاع الضرائب إن وجدت تقع على عاتق قائد الكونسرتيوم عن العقد مع عمليات الخفجي) فإن الهيئة تؤكد على تطبيق المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل التي ربطت ضريبة الاستقطاع بدافع المبلغ وهو في هذه الحالة المكلف وكذلك تطبيقاً لأحكام الفقرة (٨) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها، وفيما يخصّ (فرض ضريبة الاستقطاع على إيجار المعدات الذي يصاحبه تقديم خدمات) فتوضح الهيئة صحة قرار اللجنة وما أشار إليه المكلف في لائحة استئنافه بوجود تعارض في قرار اللجنة غير صحيح ووجه ذلك أن المعدات التي تستخدم في المملكة وتعدّ منشأة دائمة هي معدات الحفر وذلك طبقاً للبند (٢/ب) من المادة (٤) من نظام ضريبة الدخل وهو ما لا ينطبق على المعدات المستأجرة من قبل المكلف لأنها إيجارات مقابل وحدات بحرية كما أن المستندات المقدمة من المكلف لا يمكن الاعتماد عليها، وقد قام مفوضي الهيئة بزيارة الشركة العربية للمشروعات والصيانة التي أكدت وقّعت تعهد بأن كافة استيراداتها تُستخدم من قبل فرع شركة وأثبتوا في محضر الزيارة أن إجمالي الاستيرادات هو مبلغ (٣٧٧,٦٨٣,٠١٧,٢) ريال تخصّ فرع المكلف، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، وفيما يخصّ (فرض ضرائب على مقاولي الباطن) فإن الهيئة تحيل إلى الدفع في البند السابق، كما تضيف بأنها تستند في إجراءاتها على المادة (٥٧) فقرة (٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها، وفيما يخصّ (فرض ضريبة استقطاع بشأن توريد عماله من شركة وشركة) فإن ما ذكره المكلف بأن شركة وشركة منشآت دائمة، فهذا غير صحيح لكون التعاقد ودفع المبالغ تم من قبل المركز الرئيسي وذلك طبقاً لأحكام المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، كما أن المستندات المقدمة من المكلف لا يمكن الاعتماد عليها، وعليه فإن ادعاءات المكلف لا وجاهة لها، وهنا يظهر الاشكال حيث عكس ممثل المكلف الوضع بشكل غير صحيح وذلك أن التعاقد يتم مع شركة وهي من يوفر العمالة وبالتالي فإن هذه الشركة ليست منشأة دائمة لغير مقيم وانما هي مقيمة في اسكتلندا ، وكذا الحال بالنسبة للأفراد فالتعاقد يتم مع المركز الرئيسي وليس مع الأفراد بصفتهم الشخصية وعليه فإن المعني هو المركز الرئيسي وليس الأفراد وقد جرى تدقيق ذلك في محضر أعمال الفحص وأما ما يخصّ شركة فهو عبارة عن تأمين قد تم دفعه عن طريق المركز الرئيسي وأرفق المستند المؤيد، وعليه فتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، وفيما يخصّ (فرض ضرائب استقطاع على رواتب موظفي الشركة) فتوضح الهيئة بأن المكلف لم يقدم أي جديد حيال هذا البند واكتفى بالإحالة إلى المذكرة المقدمة للجنة ولذلك فإن الهيئة تحيل إلى الدفع المضمنة في القرار محلّ الاستئناف، وعليه فتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها ، وفيما يخصّ (فرض ضرائب استقطاع على تأمين أصول خارج المملكة) فتوضح الهيئة بأن المكلف لم يقدم أي جديد حيال هذا البند واكتفى بالإحالة إلى المذكرة المقدمة للجنة ولذلك فإن الهيئة تحيل إلى الدفع المضمنة في القرار محلّ الاستئناف، وتأكيداً لما سبق توضح الهيئة بأن التأمين المقصود هو على الوحدات المستأجرة للعمل في المملكة وبالتالي فهي من مصادر الدخل طبقاً للمادة (٨/٥) من نظام ضريبة الدخل وعليه فتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، وفيما يخصّ (فرض ضرائب استقطاع على بند أخرى) فإن قبول الهيئة للمبالغ المدفوعة لمؤسسات وشركات مقيمة مشروط بتقديم المستندات وتعبئة الكشوف المرفقة التي توضح بيانات هذه الشركات، ولم يحقق المكلف هذه الشروط وبالتالي لم يتم قبول هذا البند، وأما المبالغ الأخرى فترى الهيئة عدم قبولها لعدم تحديد طبيعتها، والمفطر أولى بالخسارة وتستند الهيئة على المادة (٥٧) فقرة (٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وعليه فتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، وفيما يخصّ (فرض ضريبة استقطاع



على بنود معفاة بموجب اتفاقية منع الازدواج الضريبي) فتوضح الهيئة أن المكلف لم يقدم أي جديد حيال هذا البند واكتفى بالإحالة إلى المذكرة المقدمة للجنة، فموقف الهيئة ثابت وصحيح ويتفق نظاماً مع النصوص ذات العلاقة، خاصة وأن الاتفاقيات الضريبية تتضمن تفصيل حيال ما يدخل في الاتفاقية من عدمه، وما جاء في ادعاء المكلف مرسلاً ولا يمكن الاعتماد عليه، بالإضافة إلى صحة توجه الدائرة برفض الاعتراض لعدم كفاية المستندات، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، وفيما يخصّ (تحفظات إضافية حول ضريبة الاستقطاع على مقاولي الباطن ومؤجري المعدات وموردي العمالة) فتوضح الهيئة بأن المكلف لم يقدم أي جديد حيال هذا البند واكتفى بالإحالة إلى المذكرة المقدمة للجنة ولذلك فإن الهيئة تحيل إلى الدفوع المضمنة في القرار محلّ الاستئناف، وعليه فتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، وفيما يخصّ بند (خطأ مادي في احتساب ضرائب الاستقطاع على شركة توريد ماريتم) وبند (عكس قيد مصروفات شركة) فتوضح الهيئة بأنه لا يمكن الاعتراف بهذه القيود العكسية نظراً للربط بالأسلوب التقديري لعدم مسك حسابات نظامية الموضح تفصيلاً أسبابه في بند (عدم اعتماد الدفاتر والمحاسبة الضريبية التقديرية) وعليه فتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، وفيما يخصّ بند (غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع) فإن الهيئة تحيل إلى ردّها السابق فيما يتعلّق بغرامة التأخير وعليه فتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة."

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (انتهاء حق الهيئة في إجراء الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٧ م و٢٠٠٨ م) وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث إن نصّ المادة (٥٩) من النظام الضريبي كان صريحاً في تقييد حق الهيئة في الربط على المكلفين خلال خمس سنوات، وحيث إنه لا اجتهاد بوجود النص، وحيث إن النظام قرر صراحة عدم أحقية الهيئة بتعديل الربط بعد مضي خمس سنوات إلا بموافقة المكلف الخطية، وحيث ثبت للدائرة مضي مدة الخمس سنوات، ولم تقم الهيئة بالربط على المكلف خلال هذه المدة، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم اعتماد الدفاتر والمحاسبة الضريبية التقديرية)، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث قامت الهيئة بالفحص الميداني للمكلف وتبين لها أن النظام المحاسبي يستند إلى برنامج (أكسل)، حيث لا تتوفر فيه وسائل الأمان اللازمة وفقاً لمتطلبات المادة (٥٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث قامت الهيئة باختبار النظام المحاسبي ووجدته قابلاً للتغيير، مما يتقرر معه لدى هذه الدائرة عدم سلامة النظام المحاسبي للمكلف استناداً إلى المادة (٦٣) من النظام الضريبي والمادة (١٦) من اللائحة التنفيذية، مما تخلص معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف عن الأعوام من ٢٠٠٩ م إلى ٢٠١٢ م، وأما ما يتعلق باستئناف المكلف للأعوام ٢٠٠٧ م و٢٠٠٨ م، فقررت الدائرة قبول استئناف المكلف بخصوصها لمضي المدة الزمنية المحددة نظاماً لإجراء التعديل على الربط الضريبي.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرض ضريبة استقطاع على الأرباح التقديرية) وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث أقر المكلف في وجهة نظره المقدمة أمام اللجنة الابتدائية بأن جزءاً من إيراداته يتم تحصيلها من قبل الفرع وأن جزءاً منها يتم تحصيلها مباشرة من قبل المركز الرئيسي، وحيث تم رفض استئناف المكلف بشأن بند



(عدم اعتماد الدفاتر والمحاسبة الضريبية التقديرية)، مما يترتب عليه عدم وجود وسيلة يمكن من خلالها تتبع تحويل الفرع لأرباحه للمركز الرئيسي، كما أن الإيرادات المحولة مباشرة للمركز الرئيسي تتضمن الأرباح. وحيث تم إهدار الحسابات بما يمنع من تحديد حجم المصروفات من واقع النظام المحاسبي للمكلف، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة إلى رفض استئنافه عن الأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م وتنتهي إلى تقرير احتساب الإيرادات التي تقدر على أساسها الأرباح المحولة في حدود ما أقر به المكلف في اعتراضه أمام اللجنة الابتدائية، ولم تعترض عليه الهيئة، وأما ما يتعلق باعتراضه للأعوام ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م، فقررت الدائرة قبول استئناف المكلف بخصوصها لمضي المدة الزمنية المحددة نظاماً لإجراء التعديل على الربط الضريبي.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع على تحويل الأرباح الافتراضية) وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث إن الغرامة نشأت من الفرق بين ما ورد في إقرارات المكلف المبينة على الحسابات النظامية، وبين ما ورد في ربط الهيئة المبينة على التقدير، وهو أساس لا يمكن العلم بحقيقته إلا بعد حسم الخلاف بشأنه، نظراً لعدم ارتباط مبلغ الربط بنص نظامي يحدد مقداره، فإن الدائرة وبالنظر في قرارها بشأن قبول استئناف المكلف المتعلق بعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م فتخلص إلى قبول استئنافه عن الأعوام ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٨م، وأما الغرامة المترتبة على الربط الضريبي التقديرى للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م، فيبدأ احتسابها اعتباراً من تاريخ صدور قرار هذه الدائرة حيث إن هذا التاريخ هو علم المكلف بحقيقة الضريبة الواجبة عليه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على جهات غير مقيمة)، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث لا ينطبق التقادم على ضرائب الاستقطاع، وفقاً لنص الفقرة (د) من المادة (٦٨) من النظام الضريبي والتي نصّت على أنه إذا لم تستقطع الضريبة وفقاً لأحكام هذه المادة، يبقى المستفيد مديناً للهيئة بقيمة الضريبة ويحق لها أن تحصلها منه أو من وكيله أو كفيله، وعليه خلصت هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف في دفعه بعدم استحقاق ضرائب استقطاع على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م، بسبب مرور خمسة أعوام من تاريخ حدوث الواقعة المسوغة لضريبة الاستقطاع، وتقرير النظر في كل بند من بنود استئناف المكلف بالنظر في انطباق متطلبات استحقاق استقطاع الضريبة عليها.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع تفرض عند واقعة الدفع الفعلي) وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث تم إهدار حسابات المكلف بسبب عدم موثوقية النظام المحاسبي، مما لا يمكن معه تتبع وقائع الدفع الفعلي، بالإضافة إلى إقرار المكلف بأن المبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة تم دفعها من قبل المركز الرئيسي، والذي يتم تحويل الإيرادات إليه، مما يجعل واقعة الدفع متضمنة في تحويل إجمالي الإيرادات للمركز الرئيسي، وعليه يتقرر لدى هذه الدائرة رفض استئناف المكلف، مع أحقية المكلف بتصحيح الخطأ المادي المتمثل في الفرق بين ما سدده المكلف وبين ما احتسبته الهيئة والبالغ (٤٢٢٩٩٥٨) ريال. ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة بأن المكلف لم يعترض عليه أمام الهيئة، حيث لا يلزم لتصحيح الأخطاء الاعتراض عليها، وإنما يجب تصحيحها بمجرد اكتشافها، وحيث طلب المكلف تصحيح الخطأ، ولم تنف الهيئة وقوع الخطأ في جوابها على الاستئناف، مما تخلص معه الدائرة إلى أحقية المكلف بتصحيح الخطأ المادي المعترض عليه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مسؤولية استقطاع الضرائب إن وجدت تقع على عاتق الكونسرتيوم عن العقد مع عمليات الخفجي المشتركة) وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث لم يكن هنالك خلاف بشأن دفع المكلف مباشرة أو من خلال مركزه الرئيسي، الأمر الذي يتقرر معه أن مسؤولية استقطاع الضريبة تقع على عاتق المكلف، وفقاً لمتطلبات النظام الضريبي، وعليه تخلص الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرض ضريبة الاستقطاع على إيجار المعدات الذي يصاحبه تقديم خدمات) وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث لم تنف الهيئة حقيقة وجود خدمات مصاحبة لإيجار المعدات، فإنه



وإن تمت تسمية هذه الخدمات تأجير معدات، فإنها في حقيقتها خدمات مقدمة للمكلف من منشأة دائمة أخرى ينطبق عليها وصف المنشأة الدائمة الوارد في الفقرة (أ) من المادة الرابعة من النظام الضريبي، وعليه تخلص الدائرة بالأغلبية إلى قبول استئناف المكلف بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرض ضرائب استقطاع على مقاولي الباطن) وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث فرضت الهيئة ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة لمقاولي الباطن مع عدم تحققها من المدة المقدمة خلالها مثل هذه الخدمات، وإمكانية اعتبار هؤلاء المقاولين يمارسون العمل من خلال منشأة دائمة، وحيث قدم المكلف للجنة الابتدائية عقود العمل الرئيسية المتعلقة بهؤلاء المقاولين، فإن الأصل الأخذ بوجهة نظر المكلف ما لم تقدم الهيئة بينة يمكن الاستناد إليها في العدول عن ما ورد في إقرار المكلف، وحيث لم تقدم الهيئة بينة يمكن الاستناد إليها في هذا الشأن، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة بالأغلبية إلى قبول استئناف المكلف بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرض ضريبة استقطاع بشأن توريد عماله من شركة وشركة) وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث إنه لا خلاف على أن التعاقد تم مع الشركات غير المقيمة وليس مع الأفراد، وحيث لم يثبت لدى هذه الدائرة انطباق تعريف المنشأة الدائمة على هذه الشركات غير المقيمة، مما يتقرر معه انطباق أحكام ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لغير المقيم، وحيث إن المبالغ المدفوعة تقع ضمن نطاق الخدمات الفنية والإستشارية، فإن يتقرر لدى هذه الدائرة تعديل قرار اللجنة الابتدائية وذلك بتقرير خضوع هذه المبالغ لضريبة الاستقطاع بنسبة (٥%)

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرض ضرائب استقطاع على رواتب موظفي الشركة) وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث أوضح المكلف وجود علاقة عمل بين الموظف وبين الشركة وأن المكلف هو الذي يدفع رواتب الموظفين، وقدم عينه من عقود العمل، وحيث لم يثبت لدى هذه الدائرة خلاف ما أكدته المكلف، الأمر الذي يتقرر معه اعتبار هؤلاء الموظفين ضمن موظفي الشركة بغض النظر عن كون جهة التعاقد هي المركز الرئيسي للمكلف، وحيث جرى العرف على أن خدمة التوظيف تتم عبر المركز الرئيسي، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة بالأغلبية إلى قبول استئناف المكلف بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرض ضرائب استقطاع على تأمين أصول خارج المملكة) وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث أوضح المكلف أن المبالغ محل الخلاف تتعلق بتأمين يغطي مخاطر تتعلق بخط سير الوحدات في خطوط الملاحة الدولية، مما يثبت معه أن التأمين ليس مصدر دخل لشركات التأمين من مصدر في المملكة، وحيث لم يثبت لدى هذه الدائرة تحقق الهيئة من كون هذا التأمين تحقق من مصدر من المملكة، وحيث لم يثبت للدائرة ما ادعته الهيئة من أن التأمين تم على وحدات مستأجرة للعمل عليها أو استخدامها في المملكة الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرض ضرائب استقطاع على بند أخرى) وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث قدم المكلف بياناً تحليلياً بالمبالغ المدفوعة وأوضح أنها مدفوعة داخل المملكة، وحيث رفضت اللجنة الابتدائية اعتراض المكلف بناءً على عدم كفاية المستندات من غير إيضاح للنقص فيها والذي يمكن مطالبة المكلف به، وحيث لم تقدم الهيئة بينة تثبت دفع المبالغ محل الخلاف إلى جهات غير مقيمة يمكن الاستناد إليها للعدول عما أقر به المكلف، وعليه فإن الدائرة تخلص بالأغلبية إلى قبول استئناف المكلف بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرض ضريبة استقطاع على بنود معفاة بموجب اتفاقية منع الإزدواج الضريبي) وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث دفع المكلف بعدم خضوع المبالغ محل النزاع لضريبة الاستقطاع لكون تلك المبالغ مدفوعة لأطراف غير مقيمة في دول ترتبط مع المملكة العربية السعودية باتفاقيات منع الإزدواج الضريبي ويشمل ذلك ضريبة الاستقطاع محل النزاع، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت دعواه، وحيث إن ما تضمنته



لائحة استئناف المكلف يعد من الكلام المرسل الذي لا يمكن الاستناد إليه في العدول عن أصل تحصيل ضريبة الاستقطاع عن كل مبلغ مدفوع لغير مقيم، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الإدراك أو التعقيب في ضوء ما قدمه المكلف أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تحفظات إضافية حول ضريبة الاستقطاع عن مقاولي الباطن ومؤجري المعدات وموردي العمالة) وحيث جاء اعتراض المكلف مجملًا من غير تفصيل للمبالغ أو الجهات المدفوع لها، ماعدا المبلغ المدفوع لشركة السعودية، فإنه يتقرر معه رفض استئناف المكلف لعدم تقديمه لما يمكن مناقشته سواء من حيث المبالغ أو الأطراف المستفيدة من تلك المبالغ، فيما عدا المبلغ المدفوع لشركة السعودية، حيث ارفق المكلف المستندات المؤيدة له، وعليه يتقرر لدى الدائرة قبول استئناف المكلف على هذا المبلغ.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (خطأ مادي في احتساب ضرائب الاستقطاع على شركة) وحيث إن المكلف يستند في استئنافه على نظامه المحاسبي الذي تم إهداره، وحيث لم يقدم ما يثبت ما ادعاه بخصوص مبلغ التعامل مع الشركة غير المقيمة، وعليه يتقرر لدى الدائرة رفض استئناف المكلف بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عكس قيد مصروفات شركة) وحيث إن المكلف يستند في استئنافه على نظامه المحاسبي الذي تم إهداره، وحيث لم يقدم ما يثبت سبب عكس القيد، وعليه يتقرر لدى الدائرة رفض استئناف المكلف بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع) وبعد تأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث أهدرت حسابات المكلف، وحيث لم يكن الخلاف مستنديًا في موضوعه، مما يثبت معه عدم علم المكلف بقيمة الضريبة الواجبة عليه إلا بعد صدور القرار الفاصل في النزاع، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة إلى فرض ضريبة غرامة التأخير على المكلف اعتبارًا من تاريخ صدور قرار هذه الدائرة.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة سجل تجاري (.....)، رقم مميز (.....) ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض ذي الرقم (١٦) الصادر بشأن الاعتراض رقم (٣٦/٣٧) لعام ١٤٣٧هـ، المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٧م وحتى ٢٠١٢م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف فيما يخص بند (انتهاء حق الهيئة في إجراء الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م) ونقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- فيما يخص بند (عدم اعتماد الدفاتر والمحاسبة الضريبية التقديرية): رفض استئناف المكلف للأعوام من ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١٢م، وقبول استئنافه لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- فيما يخص بند (فرض ضريبة استقطاع على الأرباح التقديرية): رفض استئناف المكلف للأعوام من ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١٢م، وقبول استئنافه لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- بند (غرامة التأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع على تحويل الأرباح الافتراضية): قبول استئناف المكلف فيما يخص لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م، وتوجب الغرامة للأعوام من ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١٢م اعتبارًا من تاريخ صدور هذا القرار للأسباب والحيثيات الواردة فيه.



- ٥- رفض استئناف المكلف فيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع على جهات غير مقيمة)، وتأييد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- رفض استئناف المكلف فيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع تفرض عند واقعة الدفع الفعلي) مع أحقيته بتصحيح الخطأ المادي المتمثل بالفرق بين ما سدده وبين ما احتسبته الهيئة للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٧- رفض استئناف المكلف فيما يخص بند (مسؤولية استقطاع الضرائب إن وجدت تقع على عاتق الكونسرتيوم عن العقد مع عمليات الخففي المشتركة) وتأييد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٨- قبول استئناف المكلف فيما يخص بند (فرض ضريبة الاستقطاع على إيجار المعدات الذي يصاحبه تقديم خدمات) ونقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٩- قبول استئناف المكلف فيما يخص بند (فرض ضرائب استقطاع على مقاولي الباطن) ونقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٠- تعديل قرار اللجنة الابتدائية فيما يخص بند (فرض ضريبة استقطاع بشأن توريد عماله من شركة وشركة) وذلك بخضوع هذه المبالغ لضريبة الاستقطاع بنسبة (٥%) للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١١- قبول استئناف المكلف فيما يخص بند (فرض ضرائب استقطاع على رواتب موظفي الشركة) ونقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٢- قبول استئناف المكلف فيما يخص بند (فرض ضرائب استقطاع على تأمين أصول خارج المملكة) ونقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٣- قبول استئناف المكلف فيما يخص بند (فرض ضرائب استقطاع على بند أخرى) ونقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٤- رفض استئناف المكلف فيما يخص بند (فرض ضريبة استقطاع على بنود معفاة بموجب اتفاقية منع الازدواج الضريبي) وتأييد ما انتهى إليه قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٥- رفض استئناف المكلف فيما يخص بند (تحفظات إضافية حول ضريبة الاستقطاع عن مقاولي الباطن ومؤجري المعدات وموردي العمالة) وقبول استئنافه فيما يخص المبلغ المدفوع لشركة السعودية للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٦- رفض استئناف المكلف فيما يخص بند (خطأ مادي في احتساب ضرائب الاستقطاع على شركة) وتأييد ما انتهى إليه وتأييد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٧- رفض استئناف المكلف فيما يخص بند (عكس قيد مصروفات شركة) وتأييد ما انتهى إليه وتأييد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٨- سريان غرامة التأخير فيما يخص بند (غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع) اعتباراً من تاريخ صدور هذا القرار للأسباب والحيثيات الواردة فيه.



ثانيًا: وفي الموضوع:

- ١- رفض اعتراض المكلف على بند الضريبة التقديرية بنسبة ١٥%.
 - ٢- رفض اعتراض المكلف على بند غرامة تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٩.
 - ٣- رفض اعتراض المكلف على بند غرامة الإخفاء.
 - ٤- رفض اعتراض المكلف على بند غرامة التأخير.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المدعية (مؤسسة ...) والذي نحيل إلى وقائعه منعًا للتكرار، فقد تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

- **البند الأول: الضريبة التقديرية بنسبة ١٥%.**

أن المؤسسة كانت تعمل خلال سبع سنوات بأوراق وسجلات وسندات نظامية وتم إتلافها بعد شطب السجل وانتهاء مدة عقد إيجار المؤسسة وقد تم إغلاق المؤسسة وتسفير العمال وتسليم العقار لصاحبه، كما أن طلب الهيئة جاء متأخرًا، إذ تمت المطالبة بالأوراق بعد إغلاق المؤسسة بأربعة شهور وهذا خطأ إداري من الهيئة فالمفروض من الهيئة أن تطلب هذه الأشياء بالوقت الذي تم فيه تسليم خطاب الشطب للمؤسسة وإقرار آخر سنة وفي حينها كان بالإمكان الحصول على هذه السجلات والأوراق، كما أن عدم متابعة الهيئة للمؤسسة خلال ٧ سنوات يعتبر أيضًا خطأ إداريًا حيث لم تقم بأي زيارة مفاجئة لها لمتابعة مدى مصداقية العمل فيها فالأوراق كانت موجودة والمحاسب موجود، كما أنه في كل سنة كنا نستلم شهادة تثبت دفع الضريبة السنوية وبناءً على هذه الشهادات كان يتم تجديد السجل التجاري والترخيص، لذا كان لزامًا على الهيئة لكي تقوم باحتساب الوعاء الضريبي بشكل عادل أن تقوم بإجراء فحص ميداني مفاجئ لمتابعة مصداقية العمل ولا يُترك الأمر حتى النهاية فكل الأوراق كانت موجودة وبالإمكان متابعتها ومناقشتها مع المحاسب حتى تكون سندًا نظاميًا للحدث المالي الذي يتم قياسه وتسجيله، وعليه فإن المؤسسة تتمسك بصحة أقوالها وترفض ما تتمسك به الهيئة العامة للزكاة والدخل من ادعاءات.

- **البند الثاني: غرامة عدم تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٩ م.**

هيئة الزكاة تدعي أن المكلف لم يتقيد بأحكام الفقرات (أ- ب - د - و) للمادة (٦٠) وفرضت غرامة مقدارها ١% من إجمالي الإيرادات وذلك لمخالفة الفقرة (أ) للمادة (٦٠) والتي تنص: (على كل مكلف مطالب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقًا للنموذج المعتمد وتدوين رقمه المميز عليه وتسديد الضريبة بموجبه إلى الهيئة كما أن الفقرة (ب) تنص أنه يجب تقديم الإقرار خلال ١٢٠ يوم، فالواقع أن المؤسسة قدمت الإقرار في موعده ووفقًا للنموذج المعتمد ولم يوجد عليه ما يستحق الضريبة إذ إن الإقرار المقدم للهيئة لا يوجد به إيرادات (سنة قصيرة) عبارة عن ٣ شهور من تاريخ ٢٠٠٩/٠٩/٠٧ م حتى ٢٠٠٩/١٢/٣١ م وأن يوم ٢٠٠٩/٠٩/٠٧ م هو يوم صدور الترخيص ولا توجد إيرادات ولا عمل ولا عمال (مرحلة تأسيس) كما أن الإقرارات لعام ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م هي على نفس النموذج وبنفس الرقم المميز فلماذا تم استلامها ومحاسبتها عليها وتسليمنا شهادات عنها؟ لذا فإنني اعترض على قرار الهيئة وقرار اللجنة الضريبية والمؤسسة تتمسك بوجهة نظرها وترفض وجهة نظر الهيئة في هذا الشأن.

- **البند الثالث: غرامة الإخفاء.**

تري الهيئة العامة للزكاة والدخل أن المؤسسة قدمت حسابات وأن هذه الحسابات لا وجود لها والحقيقة أن جميع الحسابات والإقرارات المقدمة كانت نظامية عن طريق محاسب ومكتب قانوني وتم تسديدها سنويًا ودون تأخير وإذا كان هناك شك وعدم مصداقية فيما تم تقديمه لهيئة الزكاة فإنه كان بالإمكان عمل زيارات ميدانية مفاجئة خلال السنوات السبع والاطلاع على كل شيء فالمؤسسة لم تخف أي معلومات ولم تعمل في أي مجال غير مجالها ولم تهرب



من دفع الضريبة السنوية وأن المكتب المحاسبي الذي يصدر القوائم المالية يرفض عملها بدون مستندات رسمية يعتمد عليها.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ١٤٤١/٠٦/٠٤ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠١/٢٩ م عقدت الدائرة جلستها لنظر الاستئناف المقدم، وبالنداء على الخصوم حضر: السيد/ ...، هوية مقيم رقم (...)، بصفته صاحب المؤسسة، ولم يحضر ممثل الهيئة، وبسؤال المستأنف حول أسباب طعنه على القرار خلافاً لما قدمه من مذكرة بهذا الشأن، فأجاب بأن المذكرة المقدمة تحمل أسباب الطعن على القرار وأكد أن معنى استلامي الشهادة بالربط الزكوي عن العام يؤدي إلى انتهاء ماله علاقة بالعام الزكوي محل الربط الذي صدرت عنه الشهادة من قبل الهيئة نفسها وبالتالي لا يوجد سبب صحيح لإعادة فتح الربط وإجراء ذلك تقديرًا جزائيًا وإلزامي بالحفاظ على المستندات التي تثبت سلامة موقعي طيلة تلك الأعوام السابقة التي صدرت بها الشهادات، وكان الأولى إن كان هناك ملاحظات على تلك الربوط أن تُقدم قبل إغلاق المؤسسة كما أن الغرامة المفروضة على عدم تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٩ م تخالف الواقع بالنظر إلى تقديمي الإقرار إلى فرع المصلحة بالرياض، وبسؤال المستأنف عما يود أن يُضيفه على ما كان من طلبات له، فأجاب بأن طلبه يتمثل في إلغاء الغرامات المرتبطة بإعادة فتح الربوط التي قضى بها القرار محل الاستئناف.

وأقل المحضر على ذلك وقررت الدائرة استكمال التداول في القضية والبت فيها بعد النظر والتأمل، وقد قامت الدائرة بالطلب من الهيئة الإجابة عن مذكرة المستأنف بخصوص أسباب اعتراضه على القرار وما أدلى به من أقوال أمامها فوردت إجابته بمذكرة مرفوعة للدائرة تضمنت ما ملخصه أن الهيئة ترفض أسباب الاعتراض على الربط الضريبي التقديري وذلك لأن الهيئة استخدمت حقها الذي كفله لها النظام بإجراء الربط التقديري عند غياب المعلومات والوثائق والمستندات التي يتأكد بها صحة إقرار المكلف وهو ما أقدمت عليه الهيئة في تعاملها مع المكلف، خصوصاً بعد ملاحظتها عدم وجود الدفاتر والسجلات المحاسبية للتأكد من إقراراته، وأما بشأن الغرامات الخاصة بـ(الإخفاء والتأخير في تقديم الإقرار عن العام ٢٠٠٩ م وغرامة التأخير عن الضريبة المستحقة بعد تقديرها) فإنها جاءت متفقة مع صحيح تطبيق النظام في هذه الأحوال، وبخصوص عدم تقديم الإقرار عن العام ٢٠٠٩ م فإن المكلف لم يثبت بمستند صحيح تقديمه الإقرار في الموعد المحدد نظاماً مما يدل على تأخره في تقديم الإقرار بالشكل الصحيح، وقد قدمت الهيئة تدعيماً لوجهة نظرها في الرد على المستأنف قرارات صادرة عن اللجان الاستئنافية وكذلك حكماً صادراً عن ديوان المظالم بخصوص المستأنف تبين معه سلامة موقف الهيئة في تعاملها مع المستأنف. وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليه والأقوال التي تم الادلاء بها أمام الدائرة وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن الدعوى أصبحت مهيأة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

بناءً على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢ هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١ هـ، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ، فيكون طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، خلال المدة النظامية، بموجب ما قرره أحكام المادة (٦٦) من النظام.

ومن حيث الموضوع فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف والرد عليها، وما تم الإدلاء به أمام الدائرة في جلسة الاستماع الخاصة بالقضية فإنه فيما يتعلق بـ:



- (البند الأول): الضريبة التقديرية بنسبة ١٥%: حيث تبين من خلال أسباب الاستئناف وأقوال المستأنف وما كان من رد عليها من قبل الهيئة بخصوص النزاع المرتبط بهذا البند أن محل النزاع يكمن في منازعة المكلف لحق الهيئة في استخدام طريقة الربط التقديري على نحو ما جاء في استئنافه، وحيث إنه من الثابت أن الهيئة قامت باستخدام حقها الذي كفله لها النظام بإجراء الربط التقديري عند عدم توثيقها من البيانات والمعلومات المقدمة إليها مع إقرارات المكلف، وحيث إن المكلف قد ذكر أمام الدائرة أنه قام بإتلاف مستنداته ودفائره بعد تركه للنشاط وتوقفه عن مزاولته، وحيث إن مثل هذا الدفع لا ينهض لمنع الهيئة في إجراء الربط التقديري على المكلف و أن المكلف هو المفترض في إتلاف دفائره التي كان من المتوقع عليه الاحتفاظ بها خصوصاً وأن نظام الدفاتر التجارية الصادر عام ١٤٠٩ هـ يلزمه بواجب حفظه لها لمدة عشر سنوات وذلك لكي يمكنه مقابلة ما تدعيه الهيئة أمامه بشأن عدم صحة المعلومات والبيانات الموجودة بها؛ وعليه فإن دفع المستأنف في هذا الشأن لا يقوم على سند صحيح من النظام فيصبح من المتعين رده وتأييد إجراء الهيئة في اللجوء إلى طريقة الربط التقديري على نحو ما تضمنه القرار محل الطعن.

- (البند الثاني): غرامة عدم تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٩ م: حيث تبين بعد النظر في موضوع النزاع أنه يتعلق بمدى أحقية الهيئة في فرض الغرامة من عدمه، وبالنظر فيما أدلى به المستأنف من أقوال وما احتوته مذكرته في هذا الشأن ورد الهيئة العامة للزكاة والدخل عليها، تبين أن مكمن النزاع يتمثل في ادعاء المستأنف بتقديم إقراره في ذلك العام بالوقت المحدد له نظاماً، في حين تدفع الهيئة العامة للزكاة والدخل بأن المستأنف لم يقدم أي مستند يثبت صحة التقديم في المدة المقررة نظاماً لذلك، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة للنزاع في هذا الشأن قد تقرر لديها أنه لما كان الأصل أن المكلف قام بتقديم إقراره الضريبي عن ذلك العام فإن الجهة المستلمة له (الهيئة العامة للزكاة والدخل) هي التي يقع على عاتقها إثبات أن ذلك الإقرار قدّم بعد فوات مدته، إذ ليس من المقبول أن يُكلف المستأنف بتقديم دليل براءته في حين أن الهيئة العامة للزكاة والدخل هي جهة الادعاء الضريبي فهي التي يقع على كاهلها عبء إثبات تلقيها إقرار المكلفين بعد المدة النظامية بالنظر إلى أنها هي الجهة التي يتم أمامها مثل هذا الإجراء، وحيث خلت أوراق القضية مما يؤيد دعواها بأحقية فرض غرامة التأخير عن عدم تقديم الإقرار في موعده؛ وعليه فقد خلصت الدائرة إلى تأييد استئناف المكلف في هذا الشأن وإلغاء ما جاء في القرار الابتدائي بهذا الشأن.

- (البند الثالث): غرامة الإخفاء: حيث إنه تبين للدائرة أن محل النزاع بين المكلف والهيئة العامة للزكاة والدخل يتمثل في ادعاء المستأنف عدم قيامه بأي سلوك يرتبط بإخفاء ما توجب عليه من ضريبة أو إخفاء للنشاط، وحيث إن الهيئة تدعي أن إتلاف المكلف لدفاتره وسجلاته المحاسبية قد ترتب عليه ارتكابه للفعل المخالف في إخفائه حقيقة البيانات والأنشطة التي يترتب عليها الربط الصحيح، الأمر الذي أدى بالهيئة إلى تقرير الربط التقديري وفرض غرامة الإخفاء تبعاً لذلك، وحيث إنه بعد نظر الدائرة لأقوال المستأنف وردود الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن ذلك البند المتنازع عليه قد ظهر لها أن إتلاف المكلف لدفاتره وسجلاته كان بعد ترك المكلف للنشاط وشطب سجله التجاري مما لا يتحقق معه الجزم بوجود قصد الإخفاء، وحيث لم تكن هناك منازعة في شأن عدم سداد المكلف لما تم تقديم الإقرار عنه وقت تقديمه للإقرارات محل النزاع، وحيث إن مثل هذه القرائن يتقوى بها جانب عدم وجود القصد والنية في وجود فعل الإخفاء المجرم، وحيث جاءت أقوال الادعاء الضريبي عامة في هذا الشأن دون عزو فعل معين واضح في عناصره لكي يمكن مواجهة المكلف به وتمكينه من الدفاع عنه، فإن ذلك يترتب عليه عدم العدول عن أصل براءة الدمة، حيث إن انشغالها عارض فلا ينتقل إلى التجريم ما لم تثبت المخالفة في حق المستأنف ببينة لا يتخللها الشك والاحتمال؛ وعليه فإن الدائرة خلصت في شأن الاعتراض على ذلك البند إلى قبول استئناف المكلف بشأنه وتقرير إلغاء ما جاء بصددده في القرار محل الطعن.



- (البند الرابع): غرامة التأخير: حيث إنه قد تضمنت أقوال المستأنف أمام الدائرة اعتراضه على الغرامات المفروضة عليه في القرار محل الطعن والتي من ضمنها غرامة التأخير الواردة في منطوق القرار التي لا يرى المستأنف أي سبب لإيقاعها عليه بحكم أنه قد قدّم إقراراته وأدى الضريبة المستحقة بموجبها في وقتها بموجب شهادات صادرة عن الهيئة، في حين أن الهيئة تدفع بأن الربط التقديري أظهر فرقاً بين الضريبة المسددة بموجب الإقرارات والضريبة المستحقة بحسب الربط التقديري الذي أجرته الهيئة على المكلف، وحيث إنه بعد نظر الدائرة في موقف المستأنف والهيئة من حيث أحقية فرض هذه الغرامة من عدمه فقد تقرر لدى الدائرة في شأن ذلك أن فرض الغرامة عن التأخر في سداد فرق الضريبة لا يمكن مؤاخذة المكلف به إلا بعد علمه بحقيقة الربط التقديري الذي جاء بعد تقديمه لعدة إقرارات مبنية على حسابات نظامية من غير اعتراض من الهيئة في وقت معقول بعد تقديم تلك الإقرارات، وحيث إن موجب فرض غرامة التأخير هو وجود فرق ضريبي نتج عن الربط التقديري الذي أجرته الهيئة الذي اختلف عما أقرها المكلف وفقاً لإقراراته التي قدمها على أساس حسابات نظامية ودفع على أساسها الضريبة، وعليه فإن الدائرة انتهت إلى أن تاريخ الاستحقاق لفرق الضريبة الناتج عن الربط التقديري هو تاريخ ذلك الربط التقديري، والذي لم يكن معلوماً للمكلف في تاريخ تقديم إقراراته نسبة الضريبة أو وعاءها، تطبيقاً لما جاء في المادة (١/٦٨/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي أعطت الهيئة الحق في فرض غرامة على التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة، وهذا المسلك هو ما يتفق مع القواعد الشرعية والنظامية ذات الصلة كالقاعدة الشرعية التي تقضي بأنه: "لا يكلف شرعاً إلا بفعل ممكن، مقدور للمكلف، معلوم له علماً يحمله على امتثاله"، وبناءً على ذلك فإن حاصل ما تقدم يترتب عليه عدم أحقية الهيئة في فرض غرامة على عدم سداد فرق الضريبة المستحقة وفقاً للربط الضريبي اعتباراً من تاريخ الوقت النظامي لتقديم الإقرارات في الأعوام محل الخلاف، وإنما يحق لها فرض تلك الغرامة من تاريخ إبلاغ المكلف برابطها التقديري، ولا يؤثر في ذلك ما استدلت به الهيئة فيما جاء في مذكرة الرد المقدمة منها بالاستناد إلى المادة (١/٧٧) من نظام ضريبة الدخل، حيث إن غاية ما تدل عليه المادة في موضوع النزاع هو أن غرامة التأخير تحسب من تاريخ استحقاق الضريبة ولم يرد في تلك المادة المستند إليها أن فرض الغرامة محدد بتاريخ تقديم الإقرار وأنه لا يمكن تحديد ذلك التاريخ بمعزل عما قرره المادة (١/٦٨/ب) من اللائحة التنفيذية على نحو ما سبق بيانه، وحيث أن ما قدمته الهيئة من حكم صادر عن ديوان المظالم لتأييد موقفها في عدم الاستجابة لطلبات المستأنف، لا يؤثر في النتيجة التي ينتهي إليها منطوق هذا القرار بالنظر إلى أن ما قدمته لم يكن مرتبطاً بالفصل في موضوع الاستئناف وإنما غاية ما هنالك أنه أرجأ النظر في موضوعه باعتبار أن الدعوى كانت مقامة من المدعي ضد القرار الابتدائي قبل أوانها أمام ديوان المظالم الذي كان وقتها مختصاً بنظر الطعون على القرارات الصادرة عن اللجنة الاستئنافية الضريبية.

القرار

- أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ مؤسسة ...، سجل تجاري رقم (...)، مالكها ...، هوية مقيم رقم (...)، ... الجنسية. ثانياً: وفي الموضوع:
- (البند الأول): الضريبة التقديرية بنسبة ١٥%: رفض استئناف المكلف بشأن الربط التقديري وتأييد ما قضى به القرار محل الاستئناف بالأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- (البند الثاني): غرامة عدم تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٩م: قبول استئناف المكلف ونقض القرار محل الاستئناف فيما يخص هذا البند بإلغاء الغرامة المتعلقة به للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



- (البند الثالث: غرامة الإخفاء): قبول استئناف المكلف ونقض القرار محل الاستئناف فيما يخص هذا البند بإلغاء الغرامة المتعلقة به للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- (البند الرابع: غرامة التأخير): رفض استئناف المكلف بشأن ما قضى به القرار محل الاستئناف مع تعديل حساب غرامة التأخير بحيث تكون من تاريخ إبلاغ المكلف بالربط التقديري إلى تاريخ السداد، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (٤٥-٢١-٢٠١٨-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٧٥١-I)

المبدأ رقم ٦٦

الأصل في اعتماد أو عدم اعتماد الخسائر أو المصاريف هو الركون للنظام المحاسبي للمكلف والمعلومات الواردة فيه لتقرير حسم هذه المصاريف أو الخسائر أو عدمه.

الوقائع:

إنه في يوم الأحد ١٤٤٢/٠٩/٠٦ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/١٨ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٦/٣/٢٤ هـ، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، رقم (٣) لعام ١٤٣٦ هـ، الصادر بشأن الاعتراض رقم (٣٥/٢٢) على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠١١ م، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف/شركة... من الناحية الشكلية، لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- انتهاء الخلاف على اعتراض المكلف على بند المدفوعات مقابل أتعاب الخدمات الفنية عن عام ٢٠١١ م للحيثيات الواردة في القرار.

- رفض اعتراض المكلف على بند الدخل المعفى غير المستبعد لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١ م للحيثيات الواردة في القرار.

- رفض اعتراض المكلف على بند عدم خصم الاستثمارات للسنوات ٢٠٠٨ م إلى ٢٠١١ م للحيثيات الواردة في القرار.

- رفض اعتراض المكلف على بند استبعاد الخسائر المحققة للحيثيات الواردة في القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: ف فيما يتعلق بالاستئناف على بند (الاستثمارات طويلة الأجل للسنوات من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية برفض اعتراضه على بند الاستثمارات طويلة الأجل للسنوات من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م بقيمة (٧٥٠,١٩٩,٥٨٧) ريال، ويؤكد المكلف على حقه في حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي، وهي عبارة عن استثمارات طويلة الأجل في أوراق مالية وصناديق استثمارية متنوعة، وكذلك استثمار طويل الأجل في الودائع الإسلامية، وكذلك استثمارات مقننة حتى تاريخ الاستحقاق، وقد تم هذا الاستثمار المشار إليه من رأس المال



والاحتياطيات، كما أفاد المكلف بأن نية الإدارة كانت في الاحتفاظ بهذه الاستثمارات لأمد طويل وليس للأغراض التجارية، كما أن الإيرادات المحققة للشركة من هذه الاستثمارات كانت جزءاً من قائمة الدخل، ويؤكد المكلف بأن هذه الاستثمارات يجب حسمها طبقاً للقرار الوزاري رقم (١٤٤٣/٢/١٠) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، حيث أشار القرار المذكور إلى شروط تنطبق على حالة المكلف كما يدعي، وهي أن تكون الاستثمارات ممولة من رأس المال والاحتياطيات وأن تكون طويلة الأجل وبنية الاحتفاظ بها لفترات طويلة، وألا تكون مقتناة لأغراض المتاجرة أو إعادة البيع، وأن يكون الدخل المتحقق منها قد خضع للزكاة، وكلها شروط تنطبق على الاستثمارات محل هذا البند، كما استند المكلف في اعتراضه على مضمون الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، والتي تنص على التفريق بين من يضارب في الأسهم بيعاً وشراءً والمساهم الذي يقتني هذه الأسهم بغرض الحصول على أرباحها، بحيث تجب الزكاة في الحالة الأولى ولا تجب في الثانية، ويرى المكلف بأنه مشمول بالحالة الثانية، وقد ختم المكلف اعتراضه بطلبه من الدائرة قبول استئنافه على هذا البند ونقض القرار الابتدائي بشأنه.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (استبعاد الخسائر المحققة لسنة ٢٠٠٨ م بقيمة ٨٠٧٩٠،٧١٢ ريال)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية برفض اعتراضه على استبعاد قيمة الخسائر للبند محل الاستئناف، ويؤكد المكلف على حقه في استبعاد قيمة هذه الخسارة، ذلك أنها قيمة خسارة تكبدتها الشركة لعام ٢٠٠٨ م نتيجة لبيع أسهم الشركات السعودية، وقد تم تداولها عن طريق سوق الأوراق المالية السعودية، وأن هذه الأوراق المالية تخص شركات مساهمة عامة في المملكة، ويذكر المكلف أن الخسارة/الأرباح، تم احتسابها على أساس الفرق بين تكلفة الأوراق المالية وسعر بيعها، باعتبار أن سعر التكلفة هو متوسط التكلفة للأوراق المالية المشتراة في تواريخ مختلفة، كما أن سعر البيع هو سعر البيع الفعلي الذي تم من خلاله تداول هذه الأوراق المالية في سوق الأوراق المالية (تداول).

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (الدخل المعفي غير المستبعد لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١ م - ٨٩٧،٥٥٩ ريال)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية في رفض اعتراضه باستبعاد الدخل المعفي لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١ م بقيمة (٨٩٧،٥٥٩) ريال، ويؤكد على حقه في حسم هذا المبلغ من الوعاء الضريبي، ويستند في ذلك إلى أن الشركة قد حققت صافي مكاسب نتيجة لبيع أسهم في شركات عامة مساهمة وتم شراء وبيع هذه الأوراق المالية عن طريق تداول، ووفقاً للمادة السابعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تعفى الأرباح المتحققة من التخلص من الأوراق المالية من الضريبة، إذا تمت عملية البيع وفقاً لنظام السوق المالية في المملكة، وكانت الأسهم التي تم بيعها قد تم شراؤها بعد تاريخ نفاذ النظام الضريبي، ويختم المكلف اعتراضه على هذا البند بطلبه من الدائرة نقض القرار الابتدائي بهذا الخصوص، واستبعاد الدخل المعفي لأغراض الضريبة عن العام ٢٠١١ م.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فطلبت الدائرة من المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٢٥هـ الموافق ١١/١٥/٢٠٢٠ م، تقديم ما يود إضافته على ما قدمه من استئناف على القرار محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف وقد مضت المدة المحددة دون ورود إضافة على ما ورد في مذكرة استئنافه، كما ورد للدائرة من الهيئة مذكرة جوابية بتاريخ ١٤٤٢/٠٧/١٠هـ الموافق ٢١/٠٢/٢٠٢١ م تضمنت الإجابة عما ورد في مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاستئناف، حيث وردت إجابتها فيما يتعلق ببند (الاستثمارات طويلة الأجل للسنوات من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م)، بأنه قد تبين للهيئة بعد الاطلاع على القوائم المالية للمكلف، أن هذه الاستثمارات عبارة عن استثمارات في أوراق مالية وصناديق استثمارية وصكوك وودائع، وقد تبين وجود حركة بيع على الأسهم مما يدل على أن الغرض هو المتاجرة بيعاً وشراءً لا الاقتناء، مما لا يجوز معه حسمها من الوعاء الزكوي، وذلك تطبيقاً لما نص عليه الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ والقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ، وذلك لأنها لا تمثل استثماراً مباشراً في شركات بغرض القنية، كما أن مدة الاقتناء ليست هي المعيار الوحيد لاعتبار الأصل من



عروض القنية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (استبعاد الخسائر المحققة لسنة ٢٠٠٨ م)، أجابت الهيئة بأنها لم توافق على استبعاد الخسارة التي يطالب المكلف باستبعادها، لأن المستندات المقدمة من المكلف غير صحيحة وغير كافية لاستبعاد هذه الخسائر، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الدخل المعفى غير المستبعد لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١ م)، أجابت الهيئة بصحة إجراءاتها وموافقتها للأنظمة ذات العلاقة، حيث لم يقدم المكلف المستندات المؤيدة لما يطلبه.

وفي جلستها المنعقدة بتاريخ ١٤٤٢/٠٧/١٣ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٢/٢٥ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (الاستثمارات طويلة الأجل للسنوات من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م)، فإنه وبعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف المقدمة من المكلف، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم مبلغ الاستثمارات طويلة الأجل بقيمة (٧٥٠,١٩٩,٥٨٧) ريال من الوعاء الزكوي، حيث يشير المكلف إلى أن هذه الاستثمارات تتمثل في استثمارات في أسهم شركات سعودية، واستثمارات في أسهم شركة ... الاستثمارية، واستثمارات في صندوق ...، وصندوق ... في الكويت، واستثمار طويل الأجل في الودائع الإسلامية في البنك ... والبنك ... في قطر، واستثمار في صكوك الشركة ...، وأن هذه الاستثمارات لغرض القنية وليست لغرض الاتجار، مما يجعلها غير خاضعة للزكاة، بينما ترى الهيئة أن هذه الاستثمارات عبارة عن استثمارات في شركة خارج المملكة، واستثمارات في صناديق سوق ...، في الكويت، وودائع مربحة إسلامية في بنوك خارج المملكة، وصكوك في الشركة ... تم رفضها وفقاً للقرار الوزاري رقم (١٠٥). أما الاستثمار في أسهم وحصص شركات سعودية متنوعة فتوجد عليها حركة بيع مما يدل على أن الغرض منها ليس الاحتفاظ بها، وأنها ليست من قبيل عروض القنية، ويتأمل الدائرة لمكونات الاستثمار محل الخلاف، وحيث قدم المكلف القوائم المالية لشركة ...، وحيث إن الأصل الأخذ بالقوائم المالية للمكلف ما لم تعارض ببينة معتبرة، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف بطلب حسمها من وعائه الزكوي لاحتساب الزكاة عليها من واقع تلك القوائم المالية، وأما ما يتعلق بالاستثمار في صندوق سوق (...،) وصندوق (...) في الكويت، وحيث إن تلك الصناديق لا تخضع للزكاة في المملكة، ولم يقدم المكلف ما يفيد بتزكيتهما في بلد الاستثمار، أو تقديم القوائم المالية لتلك الصناديق بما يمكن معه احتساب الزكاة عليها؛ فقد قررت الدائرة عدم أحقية المكلف في حسمها من وعاء الزكاة، وأما ما يتعلق بالاستثمار في صكوك الشركة ...، والاستثمار في الودائع الإسلامية في الخارج، وحيث إن مثل هذه الاستثمارات تصنف على أنها أدوات مديونية وتنطبق عليها أحكام زكاة الديون، وحيث إنه من المتقرر استناداً إلى الفتاوى ذات الصلة خضوع هذه الاستثمارات للزكاة، مما يتقرر معه عدم أحقية المكلف في حسمها من وعاء الزكاة، وأما ما يتعلق باستثمارات المكلف في شركات سعودية، وحيث أسست اللجنة الابتدائية قرارها على وجود حركة بيع وتداول في هذه الاستثمارات، فقد تقرر لدى الدائرة بالأغلبية عدم أحقية المكلف في حسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة.



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (استبعاد الخسائر المحققة لسنة ٢٠٠٨، بقيمة ٧١٢،٧٩٠ ريال)، تبين أن الاستئناف يكمن في طلبه حسم قيمة الخسائر المشار إليها من الوعاء الزكوي، كونها خسارة ناتجة عن بيع أسهم للعام ٢٠٠٨، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنها، بينما ترى الهيئة أن المكلف لم يقدم المستندات الكافية للسماح باستبعاد هذه الخسائر. ويتأمل الدائرة لموضوع الخلاف، وحيث إن المكلف يقدم إقراراته وفقاً للقوائم المالية المراجعة التي تظهر هذه الخسائر، وحيث إن الحكم برفض مثل هذه الخسائر لا يمكن التوصل إليه إلا من خلال تتبع كل عملية شراء لورقة مالية، وعملية بيعها في وقت لاحق، وهو ما لم تقم به الهيئة، وحيث إن الأصل الركون إلى معلومات النظام المحاسبي للمكلف في تقرير حسم هذه الخسائر، مما يجعل من توفير مستند بعينه متعذراً والحال كما ذكر؛ مما يتقرر معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، ولا ينال من ذلك ما أشار إليه القرار الابتدائي من عدم الركون إلى المستندات المقدمة من قبل المكلف حيث إنه لا يمكن رفض إجراء المكلف حيال هذه البند إلا من خلال فحص ميداني يتناول تفاصيل عمليات البيع والشراء لكل ورقة مالية.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (الدخل المعفي غير المستبعد لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١م- ٨٩٧، ٥٥٩ ريال)، يتبين أن الاستئناف يكمن في طلبه استبعاد الأرباح المتحققة من بيع الأوراق المالية للعام ٢٠١١م بمبلغ (٨٩٧، ٥٥٩) ريال، كونها لا تخضع لضريبة الدخل مستنداً إلى نص المادة السابعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على أنه "تعفى من الضريبة المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة وفقاً للضوابط الآتية: ١- إذا كانت عملية البيع تمت وفقاً لنظام السوق المالية في المملكة. ٢- ألا تكون الاستثمارات التي تم التخلص منها قائمة قبل تاريخ نفاذ النظام المحدد في المادة الرابعة والسبعين من هذه اللائحة"، بينما ترى الهيئة أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظره في استبعاد هذا الدخل.

ويتأمل الدائرة لموضوع الخلاف، وحيث إن المكلف يقدم إقراراته وفقاً للقوائم المالية المراجعة التي تظهر هذه المكاسب، وحيث إن رفض الهيئة لحسم هذه المكاسب من الوعاء الضريبي للمكلف وفقاً لما ينص عليه النظام لم يرق على أساس سوى ما دفعت به الهيئة من عدم تقديم المكلف للمستندات الثبوتية المؤيدة لهذه المكاسب، وحيث إن تحديد مثل هذه المكاسب لا يمكن التوصل إليه إلا من خلال تتبع كل عملية شراء لورقة مالية، وعملية بيعها في وقت لاحق، وهو ما لم تقم به الهيئة، وحيث إن الأصل الركون إلى معلومات النظام المحاسبي للمكلف في تقرير حسم هذه المكاسب من الوعاء الضريبي، مما يجعل من توفير مستند بعينه متعذراً والحال كما ذكر؛ مما يتقرر معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، ولا ينال من ذلك ما أشار إليه القرار الابتدائي من عدم الركون إلى المستندات المقدمة من قبل المكلف حيث إنه لا يمكن رفض إجراء المكلف حيال هذه البند إلا من خلال فحص ميداني يتناول تفاصيل عمليات البيع والشراء لكل ورقة مالية.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٣) لعام ١٤٣٦هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- بشأن بند (الاستثمارات طويلة الأجل للسنوات من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م):
 - أ- قبول استئناف المكلف بالإجماع بشأن (حسم الاستثمار في شركة ...) من واقع القوائم المالية، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



- ب- رفض استئناف المكلف بالإجماع بشأن الاستثمار في (صندوق... في الكويت)، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنها، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ج- رفض استئناف المكلف بالإجماع بشأن الاستثمار في (صكوك الشركة...، والاستثمار في... في الخارج)، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- د- رفض استئناف المكلف بالأغلبية بشأن (الاستثمارات في شركات سعودية)، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بالإجماع، بشأن بند (استبعاد الخسائر المحققة لسنة ٢٠٠٨، بقيمة ٨,٧٩٠,٧١٢ ريال)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة في شأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بالإجماع، بشأن بند (الدخل المعفى غير المستبعد لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١م)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة في شأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (٢٠٢١-٢٦-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠١٨-١٦٩٦-١٧)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٦٧

الأصل في التكاليف المرتبطة بنشاط المكلف والمتكبدة في سبيل تحقيق إيراداته تعد من الناحية المحاسبية تكاليف تشغيلية، بغض النظر عن تحقق الإيراد من عدمه، ولم ينص النظام على تعريف محدد للخسائر التشغيلية ولم يضع حداً أدنى لتحقيق الإيرادات لاعتبار ما زاد عنها من مصروفات خسائر تشغيلية.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ٢٢/٠٩/١٤٤٢هـ الموافق ٠٤/٠٥/٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٦/٦/١٤٣٨هـ، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، رقم (٧) لعام ١٤٣٨هـ، الصادر في دعوى الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف/شركة ... على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م، من الناحية الشكلية للحجثيات الواردة في القرار.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- ١- رفض اعتراض المكلف على بند عدم السماح بحسم الخسائر الضريبية المؤكدة من قبل الهيئة للسنوات من ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٧م مقابل الدخل الخاضع للضريبة لعام ٢٠٠٩م للحجثيات الواردة في القرار.
- ٢- رفض اعتراض المكلف على بند عدم حسم ضريبة الاستقطاع المدفوعة على التأمينات المسددة بالخارج من ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٩م للحجثيات الواردة في القرار.
- ٣- رفض اعتراض المكلف على بند ضريبة الاستقطاع عن الأرباح المحولة للمركز الرئيسي لعام ٢٠٠٩م للحجثيات الواردة في القرار.

٤- رفض اعتراض المكلف على بند غرامات التأخير، للحجثيات الواردة في القرار.

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

ففيما يعلق بالاستئناف على بند (عدم السماح بخصم الخسائر الضريبية المؤكدة من قبل الهيئة للسنوات من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٧م، مقابل الدخل الخاضع للسنوات اللاحقة)، يعترض المكلف على قرار اللجنة المؤيد للهيئة في معالجتها لهذا



البند، ويؤكد المكلف على أن الخسائر الضريبية المرحلة والمتعلقة بالسنوات من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٧م وقيمتها (٧,٥٩٠,٤٦٩) ريال هي خسائر مؤكدة طبقاً لربط الهيئة لهذه الأعوام، ولا يوافق المكلف على توجه الهيئة واللجنة - مصدرة القرار- باعتبارها ليست خسائر تشغيلية، بل يؤكد اعتبارها خسائر تشغيلية، ودليل ذلك كما يذكر المكلف أن هذه الخسائر متكبدة كتكلفة إدارية تعتبر لازمة لتنفيذ أعمال الشركة وكسب الفرص التجارية، ومثال ذلك (تكاليف الدخول في المناقصات والحصول على العقود)، وهذه المصاريف الإدارية المتكبدة عن السنوات المشار إليها، تعكس المصاريف التشغيلية التي دفعها المكلف لغرض الأعمال، وهي مسموح بها بموجب المادة الثانية عشر من نظام ضريبة الدخل، وكذلك في الفقرة رقم (١) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لهذا النظام، وهي مصاريف يزعم المكلف بحسب لائحته الاستثنائية أنها مؤيدة بالمستندات المطلوبة، ويجب على المكلف عن أسباب اللجنة -مصدرة القرار- في حيثيات قرارها التي أكدت فيه أن الخسائر المتكبدة للسنوات من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٧م ليست خسائر تشغيلية بسبب عدم وجود إيراد لهذه السنوات، ويرى المكلف عدم صحة ذلك، لأن شرط السماح بخصم المصاريف لأغراض الضريبة هو أن تكون هذه الخدمات متكبدة "كلياً" لأغراض الأعمال، وفيما يتعلق بالمصاريف الإدارية يسمح للشركة بخصمها ولا يشترط أن تحقق الشركة أي إيرادات خلال السنوات ذات العلاقة ولا يمكن تجاهل المصاريف المعتمدة لمجرد عدم تحقيق إيرادات، وطالما كان الأمر كما ذكر باعتبار هذه الخسائر متحققة ومعتبرة في باب الخسائر التشغيلية، فإن المكلف يؤكد في ختام اعتراضه بخصوص هذا البند، على وجوب حسم الخسائر المرحلة للسنوات من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٧م مقابل الأرباح الخاضعة للضريبة المؤكدة عن السنوات اللاحقة، مستنداً في ذلك على نص المادة (٢١/أ) في نظام ضريبة الدخل ونصها "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" ويستند كذلك على نص المادة الحادية عشرة من اللائحة التنفيذية لذات النظام، ونصها "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"، ووجه استناده على ما ذكر هو أن أحكام النظام تنطبق إلى هذا الأمر في حالة الأرباح بموجب الإقرار، إلا أنه يلاحظ بأن النظام لم يورد أي توضيحات عندما تكون هناك خسائر ضريبية طبقاً للإقرار، وبعد إجراء الربط من قبل الهيئة تتحول الخسارة الضريبية بموجب الإقرار إلى أرباح خاضعة للضريبة بموجب الربط، ويرى بأن الأنظمة والتشريعات لم تهدف للتمييز بين اثنين من المكلفين فقط بداعي التصريح عن الخسارة في حالة الربح في الحالة الأخرى.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (عدم حسم ضريبة الاستقطاع المدفوعة على التأمينات المسددة بالخارج من ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٩م)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد للهيئة في رفض طلب المكلف حسم ضريبة الاستقطاع المدفوعة على التأمينات المسددة بالخارج من ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٩م، ويؤكد المكلف على حقه بحسم ضريبة الاستقطاع وقدرها (٣٢,٤٠٠) ريال، من وعاء ضريبة الدخل للعام ٢٠٠٩م، ذلك أن هذه الضريبة قد تم استقطاعها عن مصاريف التأمينات الاجتماعية المسددة بالخارج للمركز الرئيس للشركة، ويستند في ذلك إلى نص الفقرة (ز) من المادة الثامنة والستون من نظام ضريبة الدخل، ووجه استناده إلى هذه المادة، هو أنه طالما اعتبرت الهيئة المبلغ المدفوع للمركز الرئيسي إيرادات خاصة بالفرع (المستأنف)، ولم تسمح بخصمها كمصروف، فإنه يجب عليها لزوماً حسم ضريبة الاستقطاع حتى لا يكون هناك ازدواج في فرض الضريبة مرتين على نفس المبلغ.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (رفض اعتراض المكلف على بند ضريبة الاستقطاع عن الأرباح المحولة للمركز الرئيسي لعام ٢٠٠٩م)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد للهيئة في فرض ضريبة الاستقطاع عن الأرباح المحولة



للمركز الرئيسي لعام ٢٠٠٩ م، ويؤكد المكلف على عدم صحة فرض هذه الضريبة، ذلك أن هذه الأرباح قد استخدمت فعلياً لتسوية الخسائر المتراكمة للشركة للسنوات السابقة، ولا يجب أن تفسر على أنها تحويلات فعلية للأرباح إلى المركز الرئيسي، ويطلب المكلف على إثر ما ذكر عدم فرض ضريبة الاستقطاع عن هذه الأرباح.

وفيما يعلق بالاستئناف على بند (غرامات التأخير)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد للهيئة في فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة بالوقت النظامي على ضريبة الاستقطاع وضريبة الدخل، ويؤكد المكلف على عدم صحة فرض هذه الغرامات، ذلك أن الفروق الضريبية التي فرضت الغرامة عليها لازالت محل خلاف فني بين المكلف والهيئة، ويذكر المكلف أنه قد تصرف بحسن نية عند تقديم الإقرار الضريبي خلال المواعيد النظامية وقام بسداد الضرائب المستحقة، ولا يجب فرض غرامة تأخير بشأن الالتزام الضريب المحتسب من قبل الهيئة في ربوطها المعدلة، وذلك بسبب الأخطاء والاختلاف في وجهات النظر بين المكلف والهيئة استناداً على نص الفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعون من نظام ضريبة الدخل، التي تؤكد على أن فرض غرامة التأخير تكون من تاريخ اعتبار الضريبة نهائية، وهذه الفروق الضريبية لم تصبح نهائية بعد، لوجود نزاع جدي بشأنها.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فورد للدائرة من الهيئة مذكرة جوابية بتاريخ ١٠/٤/١٤٤٢هـ الموافق ٢٥/١١/٢٠٢٠ م تضمنت الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاستئناف، حيث وردت إجابتها فيما يتعلق ببند "عدم السماح بخصم الخسائر الضريبية، مقابل السنوات اللاحقة" أجابت الهيئة بأنه بعد الرجوع إلى الربط الضريبي وملف الاعتراض والقوائم المالية اتضح عدم وجود إيرادات للأعوام من ٢٠٠٤ إلى ٢٠٠٧ م كما يتضح أن الخسائر المتكبدة والتي يطالب المكلف بحسمها هي خسائر غير تشغيلية، لذا لم يتم حسمها استناداً إلى المادة (٢١) من النظام الضريبي والمادة (١١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (عدم حسم ضريبة الاستقطاع المدفوعة على التأمينات المسددة بالخارج من ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٩ م)، أجابت الهيئة بأنه قد تم فرض ضريبة استقطاع على التأمينات المسددة بالخارج طبقاً لأحكام المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، أما بخصوص طلب المكلف حسم ضريبة الاستقطاع المسددة عن التأمينات المسددة بالخارج توضح الهيئة أن أحكام الفقرة (ز) في المادة (٦٨) من النظام الضريبي الذي استرشد به المكلف لا تنطبق على حالة المكلف كون ضريبة الاستقطاع المدفوعة ليست مستقطعة من المكلف وإنما مستقطعة من الشركات المؤمن لديها بالخارج وإن المادة المذكورة تعني حسم ضريبة الاستقطاع التي تم استقطاعها من المكلف على المبالغ التي أدرجت ضمن إيرادات المكلف وخضعت لضريبة الدخل وليس على المصروفات الغير معتمدة، وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (رفض اعتراض المكلف على بند ضريبة الاستقطاع عن الأرباح المحولة للمركز الرئيسي لعام ٢٠٠٩ م)، أجابت الهيئة بأنها قامت بإخضاع هذه الأرباح لضريبة الاستقطاع استناداً لأحكام المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، حيث تم فرض ضريبة استقطاع لأنه تبين من القوائم المالية اقفال الأرباح في حساب المركز الرئيسي وذلك يعد بمثابة واقعة دفع مما يستوجب معه فرض ضريبة استقطاع، استناداً إلى الفقرة (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (غرامة التأخير)، أجابت الهيئة بأنه قد تم فرض غرامات تأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة بالوقت النظامي على ضريبة الاستقطاع وضريبة الدخل وفقاً للمادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل.

كما طلبت الدائرة من المكلف بتاريخ ١٩/٣/١٤٤٢هـ الموافق ٤/١١/٢٠٢٠ م، تقديم ما يود إضافته على ما قدمه من استئناف على القرار محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، وقد مضت المدة المحددة دون إضافة على ما ورد في مذكرة استئنافه.



وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (عدم السماح بخصم الخسائر الضريبية المؤكدة من قبل الهيئة للسنوات من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٧م، مقابل الدخل الخاضع للسنوات اللاحقة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الخسائر المرحلة للسنوات من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٧م مقابل الأرباح الخاضعة للضريبة المؤكدة عن السنوات اللاحقة، لأن شرط السماح بحسم المصاريف لأغراض الضريبة هو أن تكون هذه الخدمات متكبدية لأغراض الأعمال، وهي مصاريف تشغيلية تم دفعها، بينما ترى الهيئة بأن الخسائر التي يطالب المكلف بحسمها هي خسائر غير تشغيلية لذا لم يتم حسمها استناداً إلى المادة (٢١) من النظام الضريبي والمادة (١١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وبتأمل الدائرة لما قدمه طرفا الاستئناف، وحيث إن اللجنة الابتدائية أسست قرارها في عدم اعتبار الخسائر محل النزاع تشغيلية على عدم وجود إيرادات للمكلف، وحيث إن الأصل في التكاليف المرتبطة بنشاط المكلف، والمتكبدية في سبيل تحقيق إيراداته تُعد من الناحية المحاسبية تكاليف تشغيلية بغض النظر عن تحقق الإيراد من عدمه، وحيث لم ينص النظام على تعريف محدد للخسائر التشغيلية، ولم يضع حداً أدنى لتحقيق الإيرادات لاعتبار ما زاد عنها من مصروفات خسائر تشغيلية؛ مما يستتبع معه أحقية المكلف بحسمها مقابل أرباح السنوات اللاحقة، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف، ونقض ما انتهى إليه القرار بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (عدم حسم ضريبة الاستقطاع المدفوعة على التأمينات المسددة بالخارج من ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٩م)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم مبلغ ضريبة الاستقطاع والبالغ (٣٢,٤٠٠) ريال سعودي - عما تم دفعه إلى المركز الرئيس في الخارج للتأمينات الاجتماعية - من وعاء ضريبة الدخل، لأن عدم حسم المبلغ سالف الذكر يؤدي إلى الازدواجية في فرض الضرائب على نفس الدخل وذلك وفقاً لما جاء في المادة (٦٨) الفقرة (ز) من نظام ضريبة الدخل، بينما ترى الهيئة أنه قد تم فرض ضريبة استقطاع على التأمينات المسددة بالخارج طبقاً لأحكام المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وأن أحكام المادة (٦٨) من النظام الضريبي الذي استرشد به المكلف لا تنطبق على حالة المكلف كون ضريبة الاستقطاع المدفوعة ليست مستقطعة من المكلف وإنما مستقطعة من الشركات المؤمن لديها بالخارج. وبتأمل الدائرة لموضوع الاستئناف، وحيث إن التأمينات المسددة لا تمثل دخلاً للمركز الرئيسي وإنما لأطراف مستقلة وهي صناديق التأمينات التي دفعت لها تلك المبالغ محل النزاع، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (رفض اعتراض المكلف على بند ضريبة الاستقطاع عن الأرباح المحولة للمركز الرئيسي لعام ٢٠٠٩م)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض ضريبة الاستقطاع عن الأرباح المحولة للمركز الرئيسي عام ٢٠٠٩م وذلك لكون الأرباح استخدمت لتسوية خسائر السنوات السابقة المتراكمة،



بينما ترى الهيئة أن اقفال الأرباح في حساب المركز الرئيسي يعد بمثابة واقعة دفع مما يستوجب فرض ضريبة استقطاع كما تبين أن هذه الأرباح قيدت لحساب المركز الرئيسي وواقعة القيد هي بمثابة الدفع، وتأمل الدائرة لما قدمه طرفا الاستئناف، وحيث إن المكلف يقدم إقراراته وفقاً لحسابات نظامية، وحيث لم تثبت الهيئة أن تلك الأرباح قدم تم دفعها للمركز الرئيسي استناداً إلى المادة الثامنة والستين من نظام ضريبة الدخل التي اشترطت حدوث واقعة الدفع لتوجب ضريبة الاستقطاع، ولا ينال من ذلك ما أشار إليه القرار الابتدائي من أن قيد الأرباح في حساب المركز الرئيسي يعد بمثابة دفع لتلك الأرباح، حيث لا يمثل هذا القيد دفعة للأرباح لا حقيقة ولا حكماً، وإنما هو إجراء محاسبي مماثل لقيد الأرباح السنوية في الأرباح المبقاة ضمن حقوق الملكية، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف، ونقض ما انتهى إليه القرار بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (غرامة التأخير)، يتبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض غرامات التأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع الإضافية، ويطلب بأن يتم احتساب غرامات التأخير بعد صدور القرار النهائي، بينما ترى الهيئة صحة قرارها وفقاً لنص المادة السابعة والسبعون من نظام ضريبة الدخل، وحيث إن الدائرة قررت قبول استئناف المكلف بشأن بند عدم السماح بحسم الخسائر الضريبية المؤكدة من قبل الهيئة للسنوات من ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٧م مقابل الدخل الخاضع للضريبة لعام ٢٠٠٩م، وبند ضريبة الاستقطاع عن الأرباح المحولة للمركز الرئيسي لعام ٢٠٠٩م؛ الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى سقوط الغرامات المرتبطة بها لسقوط أصلها، ونقض ما انتهى إليه القرار بخصوص هذا البند. وأما بشأن بند عدم حسم ضريبة الاستقطاع المدفوعة على التأمينات المسددة بالخارج من ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٩م الذي خلصت الدائرة فيه إلى رفض استئناف المكلف بشأنه، وحيث إن الخلاف بشأن هذا البند لا يُعد خلافاً فنياً أو في تفسير الأنظمة الضريبية ذات الصلة، وحيث استقرت قناعة الدائرة على فرض غرامة التأخير من تاريخ علم المكلف بحقيقة الضريبة المفروضة عليه أو ما يفترض علمه بها، مما يستتبع معه افتراض علم المكلف بالضريبة الواجبة عليه من تاريخ استحقاق الضريبة نظاماً الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير رفض استئناف المكلف بشأن غرامة التأخير المرتبطة بهذا البند، وتأييد ما انتهى إليه القرار بخصوص هذا البند.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...). ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٧) لعام ١٤٣٨هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم الخسائر الضريبية المؤكدة من قبل الهيئة للسنوات ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٧م مقابل الدخل الخاضع للسنوات اللاحقة)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- رفض استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم ضريبة الاستقطاع المدفوعة على التأمينات المسددة بالخارج من ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٩م)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (رفض اعتراض المكلف على بند ضريبة الاستقطاع عن الأرباح المحولة للمركز الرئيسي لعام ٢٠٠٩م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٤- قبول استئناف المكلف بشأن (غرامة التأخير)، وذلك في البنود التي تم قبول استئناف المكلف بشأنها، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنها، وصحة فرض الغرامة في البنود التي لم يتم قبول استئناف المكلف بشأنها، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (١٢٥-٢٠٢٠-٢٠٢٠) (IAR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٧١٢-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٦٨

جرى العرف على أن تقوم المنشأة بصرف بدلات التنقل واستخدام السيارات الخاصة لموظفيها في شكل بدلات تعطى لهم أو تحسب لهم ضمن أجورهم.

المبدأ رقم ٦٩

قد لا يرتبط قبول مصروف ضمن مصروفات المكلف جائزة الحسم بوجود أصل مقابل له في الأصول الثابتة كما في أجهزة الحاسب الآلي أو السيارات... إلخ.

الوقائع:

إنه في يوم السبت ١٣/٤/١٤٤٢هـ الموافق ٢٨/١١/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٥/٤/١٤٣٧هـ، من / شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة، رقم (٥) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٥٩) والاعتراض رقم (٢٦٦) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من المكلف/ شركة ...، على الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٨م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد الهيئة في عدم الاستجابة لمطالبة المكلف بحسم قيمة المكائن والمعدات من وعائه الزكوي للأعوام محل الاعتراض، وفقاً لحثثيات القرار.
- ٢- تأييد الهيئة في عدم قبول رواتب العمال الخاصة بفترة ما قبل بداية النشاط كمصروف جائز الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف، وفقاً لحثثيات القرار.
- ٣- على الهيئة إعادة احتساب الاستهلاك للأعوام اللاحقة لأخذ الفرق الخاص بعام ٢٠٠١م في الحساب، وفقاً لحثثيات القرار.



- ٤- تأييد الهيئة في عدم قبول مصروفات السيارات كمصروف جائر الحسم من الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف للأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٤م، وفقاً لحثيات القرار.
 - ٥- تأييد الهيئة في عدم قبول مصروفات الكمبيوتر كمصروف جائر الحسم من الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠١م، وفقاً لحثيات القرار.
 - ٦- نظراً لقبول الهيئة بوجهة نظر المكلف حول فروق العملة، فإن الخلاف بين الطرفين لم يعد قائماً حول هذا البند.
 - ٧- نظراً لقبول الهيئة بوجهة نظر المكلف حول بند مصروفات متنوعة، فإن الخلاف بين الطرفين لم يعد قائماً حول هذا البند.
 - ٨- تأييد الهيئة في عدم قبول مرتبات العامل (راتب ...) كمصروف جائر الحسم من الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف للأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٦م، وفقاً لحثيات القرار.
 - ٩- تأييد الهيئة في اعتبار فرق الاستيراد استيرادات لم يفصح عنها المكلف في إقراره، ومن ثم محاسبة المكلف تقديرياً على هذا الفرق لجميع الأعوام وفقاً لحثيات القرار.
 - ١٠- تأييد الهيئة في إضافة الذمم الدائنة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م، وفقاً لحثيات القرار.
 - ١١- تأييد الهيئة في إضافة مخصص الزكاة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام ٢٠٠٢م، ٢٠٠٦م، ٢٠٠٧م، وفقاً لحثيات القرار.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار في بعض بنوده قبولاً لدى (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- ١- (بند فروقات الإهلاك البالغة ٢,٧٣٤,٦٥٢ ريال سعودي): أيدت اللجنة في قرارها الهيئة العامة للزكاة والدخل في إضافتها لفروقات الإهلاك إلى وعاء الزكاة لجميع الأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٨م، حيث بلغ إجمالي تلك الفروقات (٢,٧٣٤,٦٥٢) ريال، وتعارض الشركة على هذا الإجراء، وذلك لأن المصنع قام باحتساب الإهلاك وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وأن هذا الإهلاك يخص إهلاك المكائن التي استبعدتها الهيئة من الأصول الثابتة، علماً بأن هذه الأصول هي المصنع في واقع الأمر، وإذا قامت الهيئة باستبعادها فكأنما أصبح المصنع غير موجود تماماً، وتطلب الشركة عدم إضافة هذه الفروقات، وبالتالي إلغاء ما ترتب عليها من فروقات زكوية وضريبية.
 - ٢- (بند مصروفات سيارات بمبلغ (٢٨,٤٩٧) ريال سعودي): قامت اللجنة بمصدرة القرار بتأييد الهيئة في رفضها لقبول هذا البند، بحجة أن أصول الشركة لا توجد بها سيارات، والواقع أنها مصروفات فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية وليس ذات طبيعة رأسمالية، إذ إن واقع عمل الشركة هو النشاط الصناعي وطبيعة عمل المصانع تحتم وجود سيارات بطبيعة الحال سواء كانت لمنايب المبيعات والتسويق أو للموظفين، وكما أن النظام الضريبي يؤيد حسم هذه المصروفات من وعاء الزكاة والضريبة وفقاً لما ورد بالمادتين الثانية عشر والثالثة عشر من النظام والمادة الثالثة عشر من لائحته التنفيذية، كون هذه المصاريف مرتبطة بتحقيق الدخل وليست من المصاريف التي لا يجوز حسمها كما ورد بالمواد أعلاه.
 - ٣- (بند مصروفات الكمبيوتر بمبلغ (١,١٧٥) ريال سعودي): أيدت اللجنة الهيئة العامة للزكاة والدخل في عدم قبولها لهذا البند، بحجة أن أصول الشركة لا توجد بها أجهزة كمبيوتر وتعارض الشركة على هذا الإجراء، وذلك لكونها مصروفات فعلية متكبدة لازمة للنشاط ومؤيدة بمستندات ثبوتية وليس ذات طبيعة رأسمالية، وكما أن الشركة منذ تأسيسها ملتزمة بتقديم القوائم المالية للهيئة، وهي مخرجات من النظام المحاسبي، وكما أن النظام الضريبي يؤيد حسم هذه المصروفات من وعاء الزكاة والضريبة وفقاً لما ورد بالمادتين الثانية عشر والثالثة عشر من النظام والمادة الثالثة عشر من لائحته التنفيذية، كون هذه المصاريف مرتبطة بتحقيق الدخل وليست من المصاريف التي لا يجوز حسمها كما ورد بالمواد أعلاه.



- ٤- (بند راتب ... (الملقب ...): قامت اللجنة بتأييد الهيئة في رفضها لقبول رواتب إلى وعاء الزكاة والضريبة للأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٦م باعتبار ذلك الموظف ليس على كفالة الشركة، غير أن الشركة تتمسك بدفعها السابقة، حيث إن الموظف المذكور على كفالة الشركة ويعمل لديها، وقد سبق للشركة وأن أرفقت صورة من إقامته الصادرة من جوازات جدة بالرقم (...)، والذي توضح أن كفيله النظامي (صاحب العمل) هو شركة مصنع وبالتالي لا يصح نظاماً إضافة راتبه إلى وعاء الزكاة باعتبار ذلك الإجراء والحال ما ذكر إجراء غير نظامي.
- ٥- (بند فروق استيراد وأرباح فروقات استيراد بمبلغ (٦,٢٢٩,٠٦٣) ريال سعودي): أيدت اللجنة مصدرة القرار ما قامت به الهيئة حول هذا البند بحجة أن الشركة سبق وأن صرحت في إقراراتها بالمشتريات الداخلية والخارجية وهذا ما أكدته الشركة في مذكرتها السابقة حيث ذكرت الآتي: تم في بعض الأعوام سهواً التصريح عن المشتريات الداخلية وهذا خطأ غير مقصود ويصحح، ما دام هنالك ما يثبت ذلك، كما أنه في بعض الأعوام لم يكن التصنيف دقيقاً لبند المشتريات الداخلية والخارجية، حيث حدث تداخل في الأرقام، ولكن في النهاية يظل المبلغ الإجمالي للمشتريات صحيحاً ومطابقاً للدفاتر، ولذلك فإن فروقات المشتريات وأرباح فروقات المشتريات التي أضافتها الهيئة لوعاء الزكاة والضريبة تكون غير صحيحة.
- ٦- (بند ذمم دائنة بمبلغ (٢,٣٧٦) ريال سعودي): قامت اللجنة مصدرة القرار بتأييد الهيئة في إخضاعها لهذا البند بإضافته لوعاء المكلف، وتتمسك الشركة بوجهة نظرها حول هذا البند، وذلك كونه يمثل ذمماً دائنة تجارية متداولة ولم يحل عليها الحول، وبالتالي لا تدخل ضمن وعاء الزكاة، وتطلب الشركة عدم إضافتها للوعاء الزكوي، وإلغاء ما ترتب عليها من فروقات زكوية.
- ٧- (بند زكاة مستحقة بمبلغ (٣٤,٩٠٦) ريال سعودي): قامت اللجنة مصدرة القرار بتأييد الهيئة في إخضاعها للزكاة المستحقة لعام ٢٠٠٢م، وعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م، إلى وعاء الزكاة، وتعارض الشركة على هذا الإجراء، حيث إن مال الزكاة لا تجب فيه الزكاة وإن حال عليه الحول، وبالتالي فإن إضافته لوعاء الزكاة تعتبر مخالفة للشرع، كما أن ربح السنة قد تم إخضاعه للزكاة والضريبة قبل حسمها، وبالتالي فإن إضافة الزكاة للوعاء مرة ثانية فيها ازدواجية في الزكاة.
- ٨- (بند الأصول الثابتة بمبلغ إجمالي قدره (٢٤,٣٢٣,٣٧٠) ريال): قامت اللجنة مصدرة القرار بتأييد الهيئة في عدم حسمها لكامل مبلغ الأصول الثابتة وذلك لاستبعادها للمكائن والمعدات من الأصول الثابتة، بحجة أن الحصة العينية لم تتضمن على تلك الأصول، حيث بلغت قيمة المكائن مبلغ (٤,٠١٠,٠٠٠) ريال، وقد تم استبعادها من وعاء الزكاة، بالإضافة إلى استهلاكاتها لجميع الأعوام، مما نتج عنه أثر تراكمي للأصول المستبعدة قدره (٢٤,٣٢٣,٣٧٠) ريال، وتعارض الشركة على هذا الإجراء، حيث إن هذه المكائن هي أصول مملوكة للمصنع تم اقتناؤها خلال العام ٢٠٠١م، وقد سبق أن تم تقديم الفواتير الصادرة من مؤسسة ... لتحويل هذه المكائن إلى الشركة شاملة كافة تفاصيل المكائن، وبالتالي لا يوجد مبرر نظامي لتأييد الهيئة في استبعاد هذه المكائن، خاصة وأنها هي المكائن الوحيدة الموظفة بالإنتاج ولا يمكن أن يكون هناك مصنع من غير مكائن، وكما أن الهيئة قامت بإضافة التمويل المقابل لهذه المكائن المتمثل في حقوق الشركاء إلى وعاء الزكاة؛ الأمر الذي يحتم حسمها من الوعاء حسب النظام المطبق لدى الهيئة، والذي يقضي بحسم أصول القنية من وعاء الزكاة وذلك لكونها لا تخضع للزكاة شرعاً.
- ٩- (بند مصروفات التأسيس بمبلغ (١,٤٧٣,٦٣٧) ريال): قامت اللجنة مصدرة القرار بتأييد الهيئة في عدم اعتمادها لبعض مصروفات التأسيس والمتمثلة في رواتب بعض العاملين في الفترة التي سبقت بداية النشاط، حيث ورد بالربط المعارض عليه أن هذه المصاريف مكررة بالمصاريف العمومية والإدارية، وتعارض الشركة على هذا الإجراء بأن استنتاج الهيئة غير صحيح، كما أن مصاريف التأسيس هي أصول غير ملموسة تحسم من وعاء الزكاة حسب النظام المطبق لدى الهيئة بهذا الخصوص.



وقد جاء جواب الهيئة العامة للزكاة والدخل على اللائحة الاستثنائية المقدمة من المكلف بموجب مذكرة الرد المؤرخة في ٢٠٨/٠٨/١٤٣٩هـ، والتي تضمنت وجهة نظر الهيئة على بنود الاستئناف وفق الآتي:

- ١- (بند فروق الإهلاك لجميع الأعوام): تؤكد الهيئة أن هذه الفروق ناتجة عن عدم اعتماد المعدات ومصاريف التأسيس، لعدم ثبوت وجود معدات ومكائن أصلاً، وأنه سوف يتم ذكر سبب عدم الاعتماد على هذه الأصول عند تناول البندين الثامن والتاسع من المذكرة المقدمة منها.
 - ٢- (بند مصاريف السيارات للأعوام من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٤ م): تؤكد الهيئة عدم اعتماد هذا البند لعدم وجود سيارات ضمن أصول الشركة على نحو ما أشير إليه في البند الأول، وما ستأتي الإشارة إليه ضمن هذه المذكرة بخصوص البندين الثامن والتاسع منها.
 - ٣- (بند مصاريف الكمبيوتر لعام ٢٠٠١ م): لم تعتمد الهيئة هذا البند لعدم وجود أجهزة كمبيوتر ضمن الأصول الثابتة.
 - ٤- (بند راتب ...، الملقب بـ (...)) للأعوام من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٦ م): تؤكد الهيئة على أن الموظف ليس على كفالة الشركة، والاسم الواضح بكشف المرتبات هو ...، وليس ...، حيث إن ما يتم إدراجه بكشف المرتبات يكون اسم الموظف وليس لقبه، كما أن اسم الموظف الذي أفادت به الشركة غير مدرج في برنت الجوازات المرفق في الملف، ولا في الإقامة المقدمة بنسختها رقم (٣) والتي تنتهي في ١٤٣٤/١٢/٣٠هـ، وهذا يعني أن النسخة رقم (١) التي تمثل أول إصدار للإقامة كانت في عام ١٤٣١هـ، الموافق للعام ٢٠١٠ م، وليس للموظف علاقة بالشركة خلال السنوات السابقة من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٨ م.
 - ٥- (بند فرق الاستيرادات لجميع الأعوام): تؤكد الهيئة أن الإقرارات موضح بها قيمة المشتريات من الداخل وقيمة المشتريات من الخارج، وموقعة من مراقب حسابات الشركة ومصادق عليها منه، مما يعني أنه تم مراجعة هذه الإقرارات وتدقيقها قبل المصادقة، وبالتالي فإن إجراء الهيئة صحيح في محاسبة المكلف عن فروقات الاستيرادات الناتجة عن المراجعة والمقارنة.
 - ٦- (بند الذمم الدائنة للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م): تؤكد الهيئة أن هذه المبالغ الخاصة بهذا البند ثابتة ولا يوجد عليها حركة طبقاً للتحليلات المقدمة من الشركة كما هو موضح لعامي ٢٠٠٥ م و ٢٠٠٦ م، علماً بأن المبالغ المدرجة بالربط (٩٥٠) ريال، و (٢٥٠) ريال، وليست (٤٨٤) ريال و (٨٣٦) ريال، و (٢٢٠) ريال، كالمدرج في الاعتراض، وقد تم إضافة المبالغ طبقاً لما جاءت به الفتوى الشرعية (٢٢٦٥٦) لعام ١٤٢٤هـ.
 - ٧- (بند مخصص الزكاة للأعوام ٢٠٠٢ م، ٢٠٠٦ م، ٢٠٠٧ م): تؤكد الهيئة أن هذه المبالغ المحتجزة في ذمة الشركة لصالح الهيئة، لم يتم سدادها وحال عليها الحال، فوجب إضافتها للوعاء طبقاً لتعميم الهيئة رقم (٨٨٤٣) لعام ١٣٩٢هـ، على نحو ما جاء في البند الأول فقرة (٤) من ذلك التعميم.
 - ٨- (بند أصول ثابتة لجميع الأعوام): تؤكد الهيئة أنه طبقاً لعقد التأسيس لم تظهر الحصة العينية المقدمة من المؤسسة بأنها تتضمن مكائن، بالإضافة إلى أن الفاتورة المقدمة من الشركة لا تتضمن معدات معدلة.
 - ٩- (بند مصاريف التأسيس لجميع الأعوام): تؤكد الهيئة أن عدم اعتماد الرواتب المدرجة ضمن بند مصاريف التأسيس، جاء بالنظر إلى أنه طبقاً للمستندات المقدمة من الشركة يوجد ازدواجية في التحميل، حيث إن هذه الرواتب مدرجة ضمن رواتب المصروفات العمومية لعام ٢٠٠١ م، الذي يوضح وجود هذه الازدواجية، بالإضافة للعمالة التي ليست على كفالة الشركة، وقد قدمت الشركة تحليلين مختلفين لنفس البند.
- واختتمت الهيئة مذكرتها مطالبة التمسك بما كان لها من إجراء بخصوص البنود المستأنف عليها، وما جاء في ردهم على لائحة الاستئناف.

وبعد أن قررت الدائرة فتح باب المرافعة، طلبت من الطرفين ما يمكن أن يكون لهم من إضافة حول ما تم تقديمه بخصوص لائحة الاستئناف من المكلف، وما كان من مذكرة الرد المقدمة من الهيئة جواباً على لائحة الاستئناف،



وحيث لم تتلق الدائرة أي إضافة من المكلف بعد ثبوت مخاطبته عبر البريد الإلكتروني بتاريخ ١٤٤١/١١/٠٩ هـ، وجاءت إجابة الهيئة على الدائرة متضمنة إرسالها لمذكرتها الجوابية على لائحة الاستئناف المقدمة من المكلف. وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات؛ تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث تقرر لدى الدائرة عند بحث موضوع الاستئناف وما اشتمله من بنود، وما كان عليه القرار الابتدائي من ترتيب وتصنيف للبنود المعترض عليها، خلصت الدائرة إلى أن التسلسل السليم للمعالجة الزكوية المرتبطة ببند الأصول الثابتة ومصاريف التأسيس، وفروقات الإهلاك مرتبطة فيما بينها، وعليه فإن البت في شأن النزاع بين المكلف والهيئة يقتضي الأخذ في الاعتبار اكتمال وترتيب المعالجة الزكوية لها للوصول إلى ما قد يتم احتسابه ضمن الوعاء الزكوي للمكلف، وما يمكن أن يكون محسوماً منه.

وحيث إنه فيما يتعلق ببند الأصول الثابتة، تبين أن الاستئناف يكمن بطلب الشركة المستأنفة حسم كامل مبلغ الأصول الثابتة الظاهرة بالقوائم المالية حيث تم اقتناء هذه المكائن عام ٢٠٠١ م وبالتالي لا يوجد مبرر نظامي يمنع حسم هذه الأصول، بينما ترى الهيئة أنه طبقاً لعقد التأسيس فإن الحصص العينية المقدمة من المؤسسة لا تتضمن مكائن، بالإضافة إلى أن الفاتورة المقدمة من الشركة لا تتضمن معدات معدلة، وحيث إن المكلف يطالب بحسم صافي الأصول الثابتة حسب القوائم المالية المقدمة منه، وحيث إن اللجنة مصدرة القرار بنت قضاءها بناءً على ما استنتجته من عقد التأسيس والذي بين أن الحصص العينية تبلغ (٨,٢٧٥,٠٠٠) ريال وهذه الحصص مؤلفة من (...) بقيمة (٦,٠٠٠,٠٠٠) ريال ومباني بقيمة (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال ومواقف وخدمات مباني بقيمة (٢٧٥,٠٠٠) ريال ولم يتضمن عقد التأسيس أصولاً أخرى، وحيث إنه بالنظر إلى أول قوائم مالية مدققة صادرة للشركة المستأنفة عند تأسيسها (عام ٢٠٠١ م) وكافة الأعوام اللاحقة محل الخلاف تبين من خلال الإيضاح رقم (١) بأن رأس مال الشركة حُدد بمبلغ (١٣,١٥٠,٠٠٠) ريال مقسم إلى حصص عينية بمبلغ (٨,٢٧٥,٠٠٠) ريال وحصص نقدية بمبلغ (٤,٨٧٥,٠٠٠) ريال، وقد ورد بالإيضاح رقم (٥) "الموجودات الثابتة" وجود معدات للشركة تم إضافتها خلال العام بمبلغ (٤,٧١٦,٠٠٠) ريال وكذلك عدد وأدوات بمبلغ (٥,٢٨٩) ريال وأثاث وديكور بمبلغ (٣,٦٤٤) ريال خلال العام ٢٠٠١ م، ويؤكد ذلك ماورد بقائمة التدفقات النقدية من وجود تدفق نقدي للأنشطة الاستثمارية بمبلغ (١٢,٩٩٩,٩٩٣) ريال شاملةً الحصص العينية والأصول الأخرى، إضافةً إلى أن الموجودات المتداولة للشركة (النقدية، المخزون) تبلغ فقط (٤٢٩,٣٥٧) ريال مما يتأكد معه صرف الحصص النقدية المقدمة لشراء أصول ثابتة، وحيث كان الأمر كما ذكر، فإنه لا يمكن الركون فقط إلى ما هو مثبت في شأن تقدير الحصص العينية الواردة بعقد التأسيس للتحقق من وجود أصول ثابتة دون النظر لقيمة الحصص النقدية والتي تم شراء الأصول الثابتة محل النزاع بناءً على استخدام الشركة لأموالها وإنفاقها لاقتناء تلك الأصول، الأمر الذي يتأكد معه لدى الدائرة أن يكون الأصل في احتساب الأصول الثابتة على نحو ما جاء به إقرار المستأنف الذي تؤكد القرائن المنوه عنها في تفاصيل هذا البند، وبالتالي يكون استنتاج الهيئة غير قائم على سند صحيح من الواقع، وعليه انتهت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما جاء به بخصوص البند محل النظر.



فيما يتعلق ببند مصاريف التأسيس، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المستأنف اعتماد حسم كافة مصروفات التأسيس من الوعاء الزكوي والمتمثلة في رواتب بعض العاملين في الفترة التي سبقت بداية النشاط، في حين ترى الهيئة أنه طبقاً للمستندات المقدمة من الشركة يوجد ازدواجية في التحميل، حيث أن هذه الرواتب مدرجة ضمن رواتب المصروفات العمومية لعام ٢٠٠١م، بالإضافة بأن العمالة التي ليست على كفالة الشركة، وحيث يتضح من وقائع القرار محل الاستئناف ولائحة الاستئناف أن طبيعة الخلاف يكمن في أن المصروفات التي رفضتها الهيئة عبارة عن رواتب عمالة تدعي الشركة المستأنفة بأنها صُرفت في الفترة التي سبقت تأسيس الشركة، وحيث إن الثابت وفقاً لعقد التأسيس يتأكد معه أن الشركة المستأنفة كانت عبارة عن فرع تابع لمؤسسة ... للزراعة والصناعة وتم تحويلها إلى شركة، وحيث إن مثل ذلك الأمر لا يتطلب وجود نشاط اعدادي يقوم به عدد من الموظفين قبل ممارسة النشاط الفعلي للمنشأة وذلك لأن النشاط قائم ومستمر، وحيث قامت الهيئة بحسم المصروفات الضرورية لتحويل المؤسسة إلى شركة مثل رسوم الترخيص ورسوم استخراج عقد التأسيس والسجل التجاري، وحيث لم يقدم المستأنف مستندات تؤيد ما يدفع به من عدم وجود ازدواجية بين مصاريف رواتب العمال المضافة كمصروفات إدارية ورواتب العمال المدرجة كمصروف تأسيس، وعليه خلصت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به، غير أنه فيما يتعلق بمصاريف الرواتب للعاملين في الشركة والتي تعترض الهيئة على حسمها، استناداً منها إلى أن تلك المصروفات كانت مدرجة ضمن المصاريف الإدارية والمتمثلة في رواتب مدرجة ضمن رواتب المصروفات العمومية لعام ٢٠٠١م، بالإضافة إلى العمالة التي ليست على كفالة الشركة، وحيث إن الاستناد إلى ما كان عليه حال العمالة من حيث عدم قبول إدراج رواتبها ضمن مصروفات الأعوام محل الخلاف، لم يأخذ في الاعتبار تتبع تلك المصاريف ومدى تحقق وجود المصروف بصرف النظر عن وجود المخالفة النظامية من أن تلك العمالة ليست على كفالة الشركة، لا ينفي تحقق وجود المصروف بصرف النظر عن وجود المخالفة النظامية من عدمها عند تشغيل عمالة ليست على كفالة الشركة، وحيث كان الأمر كما ذكر فقد خلصت الدائرة إلى تعديل القرار الابتدائي بتقرير حسم المصروفات المتعلقة برواتب العمالة التي ليست على كفالة الشركة لعام ٢٠٠١م، ورفض استئناف المكلف على بقية المبالغ المدعى بأنها من ضمن مصروفات التأسيس.

وفيما يتعلق ببند فروقات الإهلاك البالغة (٢,٧٣٤,٦٥٢) ريال، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة فيما كان عليه استئناف المكلف بخصوص هذا البند ورد الهيئة على استئنافه على نحو ما جاء في لائحة المستأنف، ومذكرة الرد المقدمة من الهيئة، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الشركة المستأنفة عدم إضافة فروقات الإهلاك لكافة الأعوام محل النزاع حيث أن هذه الاستهلاكات تخص المكاين التي استبعدتها الهيئة من الأصول الثابتة كما لو أن المصنع غير موجود، بينما ترى الهيئة أن هذه الفروق ناتجة عن عدم اعتماد المعدات ومصاريف التأسيس حيث لم يثبت وجود معدات ومكاين أصلاً، وذلك لأنه طبقاً للحصة العينية المقدمة من المؤسسة فإنها لا تتضمن مكاين وعدد وآلات، بالإضافة إلى أن الفاتورة المقدمة من الشركة لا تتضمن معدات وتتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها، وحيث كان قرار هذه الدائرة على نحو ما سبق عرضه قائماً على أساس قبول استئناف المكلف بشأن حسم بند الأصول الثابتة، ورفض استئناف المكلف بشأن مطالبته بحسم مصاريف التأسيس على التفصيل الوارد في مناقشة ذلك البند، وحيث إن النظر في مصير بند فروقات الإهلاك متعلق بقرار الدائرة الصادر بالبندين الآخرين الأنف ذكرهما، وحيث خلصت الدائرة إلى تثبيت وجود الأصول لدى الشركة، مما تعين معه إقرار حسم مبالغ الاستهلاكات المتعلقة بها، وذلك دون الاستجابة لطلب المكلف المتعلق بحسم الاستهلاكات المتعلقة ببند مصاريف التأسيس، بناءً على ما قضت به هذه الدائرة في موضوع مصاريف التأسيس على الوجه الذي سبق بيانه، وحيث كان الأمر كما ذكر، فإن الدائرة خلصت إلى تعديل القرار الابتدائي وذلك بحسم الاستهلاكات المتعلقة ببند الأصول الثابتة ورفض الاستهلاكات المتعلقة ببند مصاريف التأسيس.

فيما يتعلق ببند مصروفات سيارات بمبلغ (٢٨,٤٩٧) ريال سعودي، للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م، حيث إنه بعد التأمل في مضمون الاستئناف المقدم من المكلف بخصوص هذا البند وما كان عليه رد الهيئة بخصوصه، وحيث إنه



بمراجعة الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي تبين أن موضوع الخلاف يكمن في طلب المستأنف حسم المصاريف المرتبطة بهذا البند لأنها مصروفات فعلية لازمة للنشاط ومؤيدة بمستندات ثبوتية، في حين ترى الهيئة عدم حسم تلك المصروفات نظراً لعدم وجود الأصول في ميزانية الشركة التي يتحقق بها اعتماد تلك المصروفات على النحو الذي يدعيه المستأنف، وحيث كان الخلاف بين الطرفين قائماً على أساس وجود ما يثبت تحقق تلك المصروفات لاعتبار حسمها من عدمه، وحيث إن موضوع تلك المصروفات لا يرتبط بالضرورة بوجود السيارات لدى المكلف، وحيث جرى العرف على أن تقوم المنشآت بصرف بدلات التنقل واستخدام السيارات الخاصة بموظفيها في شكل بدلات تعطى لهم أو تحسب لهم ضمن أجورهم، وحيث كان المتحصل من ذلك أن الخلاف بين الطرفين يقوم على أساس وجود المستندات المؤيدة لتحقيق هذا المصروف، وحيث كانت نتيجة القرار الابتدائي قائمة على تأييد توجه الهيئة في عدم حسم تلك المصاريف لعدم ارتباطها بأصول لدى المكلف دون النظر فيما ذكره المستأنف من وجود المستندات الفعلية المؤيدة لتحقيق ذلك المصروف دون اعتماد ذلك على وجود السيارات لديه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير عدم قيام قبول الهيئة لذلك المصروف على سبب صحيح من الواقع، وبالتالي انتهت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم مصروفات السيارات على نحو ما جاء في إقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.

فيما يتعلق ببند مصروفات الكمبيوتر بمبلغ (١,١٧٥) ريال سعودي، لعام ٢٠٠١م، حيث إنه بعد التأمل في مضمون الاستئناف المقدم من المكلف بخصوص هذا البند وما كان عليه رد الهيئة بخصوصه، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي تبين أن موضوع الخلاف يكمن في طلب المستأنف حسم المصاريف المرتبطة بهذا البند لأنها مصروفات فعلية لا يلزم لقبولها كمصروف وجود أجهزة للحاسب الآلي ضمن الأصول الخاصة بالشركة، في حين ترى الهيئة أن أصول الشركة لا توجد بها أجهزة كمبيوتر ضمن الأصول الثابتة، وحيث إن موضوع تلك المصروفات لا يرتبط بالضرورة بوجود أجهزة الحاسب الآلي لدى المكلف ومن ثم احتسابها ضمن الأصول الثابتة لديه، وحيث كان المتحصل من ذلك أن الخلاف بين الطرفين يقوم على أساس وجود المستندات المؤيدة من عدمها للتحقق من وجود هذا المصروف، وحيث كانت نتيجة القرار الابتدائي قائمة على تأييد توجه الهيئة في عدم حسم تلك المصاريف لعدم ارتباطها بأصول لدى المكلف دون النظر فيما ذكره المستأنف من وجود المستندات الفعلية المؤيدة لتحقيق ذلك المصروف دون اعتماد ذلك على وجود أجهزة الحاسب الآلي لديه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير عدم اعتماد رفض ذلك المصروف من قبل الهيئة على سبب صحيح من الواقع، وبالتالي انتهت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم مصروفات الكمبيوتر على نحو ما جاء في إقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.

فيما يتعلق ببند راتب ...، وحيث إنه بعد التأمل في مضمون الاستئناف المقدم من المكلف بخصوص هذا البند وما كان عليه رد الهيئة في شأنه، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي تبين أن موضوع الخلاف يكمن في طلب المستأنف حسم رواتب الموظف المذكور في هذا البند من وعاء الزكاة والضريبة للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٦م، وحيث كان عدم قبول حسم تلك الرواتب من قبل الهيئة من خلال ما جاء ضمن ردهم على استئناف المكلف وما كان للهيئة من وجهة نظر بشأنها أيدها القرار محل الاستئناف، يقوم على أساس عدم وجود كفالة الشركة لذلك الموظف في الأعوام محل الخلاف، وأنه بذلك لا يكون للموظف علاقة بالشركة خلال تلك السنوات، مما يترتب عليه عدم قبول حسم رواتبه من الوعاء الزكوي والضريبي للمكلف، وحيث إن عدم وجود كفالة الشركة للعاملين لديها من عدمه واعتبار تحقق المخالفة أو عدم ثبوتها في حق المستأنف، لا ينفي اعتبار الرواتب المؤداة له مصروفات جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الزكوي للمكلف، وحيث لم تقدم الهيئة ما ينفي تكبد المكلف لتلك المصروفات لاكتفائها بالادعاء بأن العامل المذكور لم يكن على كفالة الشركة المكلفة، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير عدم اعتماد رفض ذلك المصروف من قبل الهيئة على سبب صحيح من الواقع، وبالتالي انتهت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم الرواتب على نحو ما جاء في إقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.



فيما يتعلق ببند فروق استيراد وأرباح فروقات استيراد بمبلغ (٦,٢٢٩,٠٦٣) ريال سعودي، وحيث إنه بعد التأمل في مضمون الاستئناف المقدم من المكلف بخصوص هذا البند وما كان عليه رد الهيئة في شأنه، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي تبين أن موضوع الخلاف يكمن في طلب المستأنف حسم فروق الاستيراد وأرباح فروقات الاستيراد، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف 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 فيما يتعلق بالبند محل النظر، ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، لما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار، ولا ينال من ذلك ما وجهته الشركة من أسباب للنعي على القرار بالقول بأن ما يدعيه المكلف من أنه قد تم في بعض الأعوام سهواً التصريح عن المشتريات الداخلية، وأن هذا خطأ غير مقصود ويمكن تصحيحه من دام أن هناك ما يثبت ذلك، وأن التصنيفات في بعض الأعوام لبند المشتريات الداخلية والخارجية قد أحدثت تداخلاً في الأرقام لمطابقتها للدفاتر التجارية للمكلف، وذلك لأن مثل هذا الادعاء المرسل لم يناقش ما يمكن أن تتقوض به القرينة الأقوى المنطبقة على حال المكلف بعد أن تم المصادقة على أرقام مبالغ تلك الاستيرادات من قبل الشركة، ومن ثم وجود مصادقة المراجع الخارجي للشركة على تلك البيانات بعد تدقيقها، وحيث كان الأمر كما ذكر، فقد خلصت الدائرة إلى تقرير رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص البند محل النظر.

فيما يتعلق ببند ذمم دائنة بمبلغ (٢,٣٧٦) ريال سعودي، حيث إنه بعد التأمل في مضمون الاستئناف المقدم من المكلف بخصوص هذا البند وما كان عليه رد الهيئة بخصوصه، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي تبين أن موضوع الخلاف يكمن في طلب المستأنف حسم الذمم الدائنة من الوعاء الزكوي، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف 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 فيما يتعلق بالبند محل النظر، ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، لما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار، ولا ينال من ذلك ما يدعيه المكلف من أسباب ودفعات لتحقيق طلبه بعدم إضافة مبالغ ذلك البند من وعائه الزكوي للأعوام المرتبط بها ذلك البند من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م، بالزعم بأن تلك الذمم الدائنة تشكل ذمماً تجارية لا تدخل ضمن الوعاء الزكوي لأنها متداولة ولم يحل عليها الحول في ضوء تحقق الهيئة من أن تلك المبالغ ثابتة في العامين ٢٠٠٥ م و ٢٠٠٦ م، وبالتالي فإن وجودها ضمن حسابات المكلف يستلزم إضافتها للوعاء الزكوي باعتبارها ديوناً في ذمة المكلف للغير، وحيث لم يقدم المستأنف ضمن ما ذكره في أسباب استئنافه على هذا القرار ما يؤيد به طلبه في ضوء ما أثبتته القرار الابتدائي خلافاً لما يدعيه المستأنف في أقواله التي ضمنها لاثنته الاستئنافية بخصوص هذا البند، فإن ذلك يتقرر معه لدى الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص البند محل النظر.

فيما يتعلق ببند زكاة مستحقة بمبلغ (٣٤,٩٠٦) ريال، حيث إنه بعد التأمل في مضمون الاستئناف المقدم من المكلف بخصوص هذا البند وما كان عليه رد الهيئة في شأنه، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي تبين أن موضوع الخلاف يكمن في طلب المستأنف حسم مبلغ الزكاة المستحقة عليه، وعدم إضافتها إلى وعائه الزكوي، بالادعاء



أن ذلك المبلغ المستحق كزكاة لا يصح شرعاً إضافته إلى وعائه عن الأعوام ٢٠٠٢ م و ٢٠٠٦ م و ٢٠٠٧ م، وحيث إن تلك الأموال وإن كانت متعلقة بذمة المكلف كواجب يتعين إخراجه باعتباره المبلغ المحدد أدأؤه عن كل عام في الأعوام محل الخلاف، فإن ذلك لا ينفي أن مبالغ تلك المستحقات الزكوية تمثل أموالاً لدى المكلف، وأن تقدير المستحق الواجب دفعه لا يتعارض مع إدخال تلك الأموال جميعها التي تكون لدى المكلف عند تمام الحول عليها، فتأخر المكلف في إخراج مبلغ الزكاة لا ينفي وجود تلك الأموال لديه وتوجب احتسابها ضمن وعائه، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص البند محل النظر.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...).، ضد القرار رقم (٥) لعام ١٤٣٧ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة.
ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بخصوص بند الأصول الثابتة بمبلغ (٢٤,٣٢٣,٣٧٠) ريالاً لجميع الأعوام، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، وتقرير احتساب الأصول الثابتة على نحو ما جاء به إقرار المستأنف، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- تعديل القرار الابتدائي بالأغلبية بخصوص بند مصاريف التأسيس بمبلغ (١,٤٧٣,٦٣٧) ريالاً لجميع الأعوام، وذلك بتقرير حسم المصروفات المتعلقة برواتب العمالة التي ليست على كفالة الشركة لعام ٢٠٠١ م دون غيرها من المصروفات، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- تعديل القرار الابتدائي بخصوص بند فروقات الإهلاك البالغة (٢,٧٣٤,٦٥٢) ريالاً لجميع الأعوام، وذلك بتقرير حسم الاستهلاكات المتعلقة ببند الأصول الثابتة دون الاستهلاكات المتعلقة ببند مصاريف التأسيس، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بخصوص ببند مصروفات سيارات بمبلغ (٢٨,٤٩٧) ريال سعودي، للأعوام من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٤ م، وتقرير حسم مصروفات السيارات على نحو ما جاء في إقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- قبول استئناف المكلف بخصوص بند مصروفات الكمبيوتر بمبلغ (١,١٧٥) ريال سعودي، لعام ٢٠٠١ م، وتقرير حسم مصروفات الكمبيوتر على نحو ما جاء في إقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- قبول استئناف المكلف بالأغلبية بخصوص بند راتب ...، وتقرير حسم الرواتب عن الأعوام من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٦ م، على نحو ما جاء في إقرار المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٧- رفض استئناف المكلف بخصوص بند فروق استيراد وأرباح فروقات استيراد بمبلغ (٦,٢٢٩,٠٦٣) ريال سعودي، لجميع الأعوام، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٨- رفض استئناف المكلف بخصوص بند ذمم دائنة بمبلغ (٢,٣٧٦) ريال سعودي، للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٩- رفض استئناف المكلف بخصوص بند زكاة مستحقة بمبلغ (٣٤,٩٠٦) ريال سعودي، للأعوام ٢٠٠٢ م و ٢٠٠٦ م و ٢٠٠٧ م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٨٤-٢١-٢٠١٨-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٧٤٨-IW)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٧٠

من الأصول المقررة في التقاضي أن الجهة القضائية بعد أن يتقرر لديها أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل فيها وإصدار الحكم في موضوعها، أن تحسم النزاع بقرار يفصل في أصل الطلب المقدم من المكلف.

الوقائع:

إنه في يوم الخميس ٢٤/٠٩/١٤٤٢هـ الموافق ٠٦/٠٥/٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٩/١١/١٤٣٧هـ، من/ شركة ... فرع المملكة العربية السعودية، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٢٩) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر بشأن الاعتراض رقم (٣٧/١٨) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠١٠م، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف / شركة ... المحدودة فرع المملكة العربية السعودية على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠١٠م من الناحية الشكلية للحيثيات الواردة في القرار.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

١- رفض اعتراض المكلف على بند المحاسبة التقديرية عن ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع للحيثيات الواردة في القرار.

٢- رفض اعتراض المكلف على بند غرامات التأخير للحيثيات الواردة في القرار.

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

ففيما يتعلق ببند (إعفاء عقد وزارة ... (للسنوات من ٢٠٠١ حتى ٢٠٠٣))، فيعتراض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد للهيئة في محاسبة المكلف ضريبياً عن هذا العقد، ويؤكد المكلف على أن العقد السري المبرم مع (...) والتي عملت بموجبه كمقابل من الباطن لتنفيذ العقد المبرم مع ...، هو عقد معفي من الضريبة، كونه يتعلق ببرنامج ... ضمن إطار الأوامر السامية ومذكرة التفاهم المبرمة بين حكومة المملكة العربية السعودية وحكومة المملكة المتحدة بشأن المشروع المذكور، ويشير المكلف إلى أن الخطابات الصادرة من وزارة الدفاع البريطانية تؤكد على أن (...) هي المقابل الرئيسي لمشروع ... وبالتالي فإن المكلف كمقابل من الباطن للمشروع، لا يخضع لضريبة الشركات في المملكة العربية السعودية



عن الأرباح المتحققة من هذا العقد، كما يؤكد المكلف على أن إخضاع العقد - محل هذا البند - للضريبة، لا يستند إلى أسباب ومبررات حقيقية، ويرى المكلف أن موقفه بعدم تزويد الهيئة بصورة من العقد أو أي معلومات متعلقة به إنما جاء في الاتجاه الصحيح، لأن في الكشف عن بيانات العقد مخالفة لشروط العقد السري، وهو جزء من برنامج ... المتفق عليه بين حكومة المملكة العربية السعودية وحكومة المملكة المتحدة، كما أن المكلف لم يخرج فيما تبقى من استئنافه عما ورد في مذكراته أمام الهيئة الابتدائية والتي أحاط بها وقائع القرار - محل الطعن -.

وفيما يتعلق ببند (إهدار حسابات الشركة والمحاسبة على أساس تقديري)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد للهيئة في إهدار حسابات الشركة ومحاسبته تقديرياً لأغراض الضريبة من العام ٢٠٠١ م حتى ٢٠١٠ م، ويؤكد المكلف على أن الأسباب التي ذكرتها الهيئة وأيدها فيها اللجنة الابتدائية لإهدار حسابات المكلف ومحاسبته بالأسلوب التقديري تتعارض مع الواقع والحقيقة التي أكدتها الهيئة بموجب التعميم رقم (٢/١٨) وتاريخ ١٤١٠/٢/٦هـ، الذي أكد على أن العبرة في مسائل الزكاة أو الضريبة هي بواقع الحال بينما يكون الوضع القانوني والنظامي مجرد قرينة نظامية تقبل إثبات العكس، وتخالف شكلاً وموضوعاً توجيهات الهيئة العامة للزكاة والدخل، بعدم إهدار حسابات المكلفين المدققة من محاسبين قانونيين مرخص لهم بالعمل في المملكة دون أن تكون هناك أسباب جوهريّة مستندة إلى أحكام الأنظمة واللوائح والقرارات الوزارية، ويرى المكلف أنه طالما يحتفظ بدفاتر وسجلات ملائمة باللغة العربية حسب ما هو مطلوب بموجب نظام ضريبة الدخل، فإنه ليس هناك مبرر للربوط التقديرية، كما يؤكد المكلف على أنه قام بإعداد إقراراته الضريبية عن الأعوام من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٤ م على أساس حسابات نظامية مدققة ومعتمدة من محاسب قانوني معترف به دولياً، وطبقاً لأحكام النظام الضريبي فإنه يقتضي قبول إقراراته الضريبية عن الأعوام المذكورة، ولا يغير من الأمر عدم التصريح في تلك الإقرارات عن نتائج أعمال العقد السري الذي يخص مشروع ...، لأنه معفي من الضريبة حسبما تم توضيحه في البند الأول، ولا يدفع المكلف عنه ضريبة ليتم التصريح عنه في إقراراته، وبالتالي فإنه ليس هناك مبرر لعدم الأخذ بنتائج حسابات الشركة وإهدارها، خاصة وأنه لا توجد هناك مبررات مقبولة لرفض حسابات الشركة على النحو الوارد في محضر الفحص الميداني مع الهيئة، كما يذكر المكلف أنه وفيما يتعلق بإقراراته الضريبية عن الأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠١٠ م، فإن الرخصة التي استندت إليها الهيئة في تحديد الإيرادات التي أخضعها للضريبة بالأسلوب التقديري مصدرها القوائم المالية والإقرارات الضريبية المقدمة إلى الهيئة، وبنفس مبالغ الإيرادات المسجلة في حساباتها، وبما أن القرينة التي ركنت إليها الهيئة هي نفسها الواردة بالإقرارات الضريبية والقوائم المالية المعتمدة فإن المكلف يرى بأنه يقتضي القبول بالمصاريف الواردة في نفس القوائم المالية والإقرارات الضريبية، خصوصاً وأن عناصر المصاريف غير المقبولة ضريبياً أضيفت إلى صافي الأرباح الدفترية بموجب تلك الإقرارات الضريبية المصادق عليها من قبل محاسب قانوني معتمد، كما يؤكد المكلف على أن الأحكام الواردة في القرار الوزاري رقم (٣١٢/٣٢) وتاريخ ١٤١٢/١/٢٧هـ، وكذلك المواد رقم (٥٨/أ) ورقم (٦٣/ب) من نظام ضريبة الدخل، والمواد رقم (٥٦) و (٣/٥٧) و (٣/١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل لا تنطبق على حالته، لأنه لا توجد مخالفات تستوجب تطبيقها، كما يختم المكلف اعتراضه بأنه يتمسك بحقه في تطبيق أحكام الفقرة (أ) من المادة الخامسة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ والتي تنص على "يحق للمصلحة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك"، كما أن الفقرة الثامنة من المادة التاسعة والخمسين من اللائحة التنفيذية تنص على "مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة الخامسة والستين من النظام، يعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديمه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي المكلف إشعاراً من المصلحة بشأنه"، ويرى المكلف أنه وحيث صدر عن الهيئة الربط الضريبي التقديري على المكلف للأعوام المذكورة بتاريخ ١٤٣٦/١١/١٨هـ الموافق ٢٠١٥/٩/٢ م فإن المكلف يتمسك بحقه في قبول الإقرارات الضريبية المقدمة



للهيئة عن الأعوام من ٢٠٠٥ م إلى ٢٠٠٩ م لمضي أكثر من خمس سنوات من نهاية الموعد النظامي لتقديمها، مع عدم الإخلال بحقها في قبول نتائج أعمالها على النحو الذي جاء في حساباتها وإقراراتها الضريبية لكافة السنوات موضوع هذا الاستئناف.

وفيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع المحددة بالأسلوب التقديري)، فيعترض المكلف على إجراء الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع التقديرية، ويطلب المكلف إلغاء ضريبة الاستقطاع المحتسبة بالربط على أرباح غير حقيقية بموجب الربط الضريبي التقديري وغرامات تأخير السداد المرتبطة بها والتي طالبت الهيئة بتسديدها والأخذ بالإقرارات الضريبية المعتمدة، ويؤكد المكلف على أن ضريبة الاستقطاع التي حددتها الهيئة بالربط تخالف أحكام المادة (٦٨) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي المذكور الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ، ذلك أن المبالغ التي حددتها الهيئة بالأسلوب التقديري لم يتم تحويلها فعلياً إلى المركز الرئيسي، وهي تزيد عن صافي الأرباح الدفترية الظاهرة في القوائم المالية المدققة، ومن غير المفترض تحديد أوعية ضريبة الاستقطاع عن أرباح غير محققة لم يتم دفعها أو تحويلها فعلياً، كما يذكر المكلف أن ضريبة الاستقطاع، إن وجبت، فإنها تجب على الأرباح الموزعة الفعلية المحققة، طبقاً لأحكام الفقرة (٦) من المادة الثالثة والستين من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي فسرت المعنى المقصود بالأرباح الموزعة وحددته بأنه "أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم غير مقيم"، وأي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة، وبالتالي فإن وجوبها على المكلفين الخاضعين لها يقتضي احتساب وعائها من الأرباح الموزعة بعد استبعاد الضريبة المستحقة بموجب الإقرارات الضريبية، كما يؤكد المكلف على أن الأصل في تحديد الأوعية الضريبية هو الحسابات النظامية، حيث لا يجوز اللجوء إلى تحديدها بالأسلوب التقديري إلا بعد استنفاد كافة السبل المتاحة للتحقق من صحة الحسابات والإقرارات المقدمة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (الغرامات المحتسبة)، فإن المكلف يعترض على قرار اللجنة الابتدائية المنتهي في قضاءه إلى رفض اعتراضه بشأن غرامات التأخير، ويؤكد المكلف على أنه وفيما يتعلق بغرامات التأخير المحتسبة بربط السنوات من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٤ م، فإن استناد اللجنة الابتدائية بخصوص هذه السنوات إلى المادة (١٥) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١ هـ في تأييد الهيئة بفرض غرامة تأخير بواقع (٢٥%) على فروقات الضريبة المحتسبة بالأسلوب التقديري هو استناد في غير محله، حيث تتوجب مثل تلك الغرامة في حالة تأخير تقديم الإقرار الضريبي، وقد نص المنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩ هـ على وجوب غرامات التأخير في حالة تأخير سداد الضريبة أو التقديم المتأخر للإقرار الضريبي، ويرى المكلف أن ذلك لا ينطبق على حالته لأنه قدم إقراراته الضريبية عن الأعوام المذكورة وسدد الضريبة المستحقة بموجبها في المواعيد النظامية، وقد نص المنشور المذكور على أن قيام المكلف بالعمل المطلوب منه وهو استقطاع الضريبة والدفع في الميعاد المحدد أو تقديم البيان والتسديد في الميعاد المحدد لا يكون ثمة محل لغرامة التأخير، وأن من يقوم بهذه الواجبات في حينها يفترض فيه حسن النية دائماً إلى أن يقوم الدليل على العكس، وفيما يتعلق بغرامات التأخير المحتسبة بربط السنوات من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠١٠ م، فيرى المكلف أن غرامات تأخير السداد لا تتوجب عليه لأن التعديلات التي أدخلتها الهيئة على الأوعية الضريبية للأعوام المذكورة لم ينص عليها النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، وحيث حددت المادة الثالثة عشر من النظام وكذلك المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية للنظام المذكور المصاريف غير الجائز حسمها وليس من بينها التعديلات التي أدخلتها الهيئة على صافي الربح الدفترية، وبالتالي فإن غرامات تأخير السداد، إن وجدت، فإنها تستحق على الفروقات الضريبية الناتجة عن التعديلات النظامية في الإطار الذي حددته الفقرة رقم (١/ب) والفقرة رقم (٢) من المادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية والتي أوجبت احتساب غرامات تأخير السداد البالغ نسبتها ١٪ من فروقات الضريبة إذا اكتملت مدة التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب الربط عن ثلاثين



يوماً، وهو ما لا ينطبق على حالة الشركة نظراً لأن التعديلات التي أدخلتها الهيئة غير مقررّة بموجب النظام الضريبي وتمت بمبالغ تقديرية افترضتها الهيئة ولم ينص عليها النظام، كما يؤكد المكلف على أن الربط الضريبي للأعوام المذكورة ما زال محل اعتراض ولم يصبح نهائي بعد، حيث تحتسب الغرامة البالغ نسبتها ١٪ إذا اكتملت مدة التأخير ثلاثين يوماً من تاريخ الربط النهائي.

كما ورد من الهيئة مذكرة جوابية مؤرخة في ١١/٧/١٤٣٩هـ تضمنت الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاستئناف، حيث وردت إجابتها بأنه وفيما يخص الناحية الشكلية للاستئناف المقدم من المكلف، فتؤكد الهيئة على أن المكلف لم يقيم بسداد أو تقديم ضمان بنكي لمبلغ غرامات التأخير المستحق عليه بموجب قرار اللجنة الابتدائية، وبالتالي تطلب الهيئة رد الاستئناف المقدم من المكلف من الناحية الشكلية، وفقاً لنص الفقرة (هـ) من المادة (السادسة والستون) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ والتي نصّت على أنه "على المكلف الذي يريد استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية التقدم بطلب الاستئناف خلال المدة المحددة، وتسديد الضريبة المستحقة وفقاً للقرار المذكور أو تقديم ضمان بنكي مقبول بالمبلغ"، وكذلك نص الفقرة رقم (١١) من المادة (الحادية والستون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على أنه "إذا رغب المكلف استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية يجب عليه ما يلي: أ- تسديد الالتزام الضريبي المستحق للمصلحة بموجب القرار الابتدائي، أو تقديم ضمان بنكي بكامل القيمة ساري المفعول لمدة لا تقل عن سنة قابلاً للتجديد تلقائياً وقابلاً للمصادرة بعد صدور القرار النهائي بناءً على طلب الهيئة دون حاجة لموافقة طرف آخر، وأن يكون وفقاً للصيغة المعتمدة من مؤسسة النقد العربي السعودي وذلك كشرط لقبول استئنافه من الناحية الشكلية.

ب- تقديم عريضة استئناف مسببة مع أي مستندات إضافية، فضلاً عن إيصال التسديد أو صورة الضمان البنكي إلى اللجنة الاستئنافية، لقيد الاستئناف في سجل اللجنة خلال الموعد المحدد للاستئناف" كما تؤكد الهيئة أن المكلف خالف هذه النصوص وقدم ضمان بنكي غير مقبول لدى الهيئة لتعليق التجديد بعد السنة الأولى.

وفي الناحية الموضوعية أجابت الهيئة بأن المكلف قد ذكر في لائحة استئنافه بأن (الهيئة أكدت بموجب محضر أعمال الفحص أنها استلمت جميع المستندات المطلوبة باستثناء المعلومات المتعلقة بالعقد السري لمشروع (...))، وتجب الهيئة عما ذلك بأن ذلك غير صحيح وفريق الفحص ذكر في محضر أعمال الفحص بأن المستندات المطلوبة لم تقدم وأن الفواتير والمستندات لم تفحص لعدم مقدرة فريق الفحص من الحصول على كشوفات حقيقة تطابق المصاريف، كما أنه بالنسبة لقياس المكلف نفساً على مؤسسة التمويل الدولية، فترى الهيئة بأن هذا غير صحيح، حيث إن المكلف يمثل نفسه وليس ممثلاً لدولة لها قوانين وأنظمة أخرى لا تنطبق على المكلف، كما أجابت الهيئة عن دفع المكلف بقوله (أن الهيئة ناقضت نفسها في الربط التقديري الصادر بالخطاب رقم ... وتاريخ ٢٤/١١/١٤٣٦هـ للأعوام من ٢٠٠٠م حتى ٢٠١٠م حيث أخذت الإيرادات الواردة في الإقرارات الضريبية والمستمدة من حسابات الشركة وقوائمها المالية التي تشتمل على نتائج أعمالها من العقود الخاضعة للضريبة، وأهملت المصاريف المتعلقة بتلك الإيرادات، وعلى النقيض من ذلك أخذت بالتكاليف المتعلقة بالعقد السري المعفي من الضريبة واعتبرتها مصاريف مكتشفة تمثل ٨٠٪ للوصول إلى الإجمالي الذي اعتبرته الهيئة بمثابة إيرادات تقديرية وفي ذلك تناقض واضح في ذات الربط) فتجب الهيئة عما ذكر بأنه لا يوجد تناقض، حيث إن الهيئة مازالت تعتقد بوجود إيرادات أخرى لم يصرح عنها المكلف بسبب رفض المكلف تزويد الهيئة بموازن المراجعة الحقيقية وظهور مصاريف أعلى مما تم التصريح عنه، كما تؤكد الهيئة على أن إفادة المكلف بأنه يتمسك بحقه في قبول الإقرارات الضريبية المقدمة للهيئة عن الأعوام المالية من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م لمضي أكثر من خمس سنوات من نهاية الموعد النظامي لتقديمها، فتجب الهيئة عن ذلك بأنه يوجد لديها خطاب صادر من المكلف بتاريخ ٢٦/٤/١٤٣٣هـ الموافق ١٩/٣/٢٠١٢م وخطاب آخر بتاريخ ٥/٤/١٤٣٥هـ الموافق ٥/٢/٢٠١٤م



بتكليف موظفين من المكلف ومن مكتب تم تفويض من قبل المكلف، بالتفويض على فحص حسابات المكلف للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠١٠م ولم يعترض المكلف على فحص حساباتها ولم يشر إلى عملية التقادم، وفيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع) فتجيب الهيئة بأنه يلاحظ أن المكلف لم يعترض على ضريبة الاستقطاع بالكامل وإنما ضريبة الاستقطاع المحددة بالأسلوب التقديري، حيث إنه يوجد ضرائب استقطاع لأرباح محولة تم ذكرها في الربط الضريبي الصادر برقم (١٤٣٦/١٦/٧٩١٩) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٢٤هـ، وتكتفي الهيئة بالرد عليه وفقاً لوجهة نظرها المقدمة أمام اللجنة الابتدائية، وكذلك بالنسبة لبند (الغرامات)، فإنه تحيل في ذلك لوجهة نظرها المذكورة في القرار الابتدائي.

كما طلبت الدائرة من المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٠٥/١٦هـ، الموافق ٢٠٢٠/١٢/٣٠م، تقديم ما يود إضافته على ما قدمه من استئناف على القرار محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، فلم يرد منه إضافة على ما قدمه في مذكرة استئنافه.

وفي يوم الخميس ١٤٤٢/٠٧/٢٧هـ الموافق ٢٠٢١/٠٣/١١م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وقررت عقد جلسة ترفع إلكترونياً مدتها (١٠) أيام، لم يرد خلالها إضافة لما سبق تقديمه من طرفي الاستئناف.

وفي جلستها المنعقدة بتاريخ ١٤٤٢/٠٨/١٧هـ الموافق ٢٠٢١/٠٣/٣٠م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وحيث إنه بخصوص الاستئناف المقدم من المكلف، فإنه وبعد اطلاع الدائرة على القرار المستأنف عليه، وبعد النظر في الاستئناف المقدم أمامها والرد عليه، تبين أن اعتراض المكلف يكمن في طلب التفرقة بين الأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م، والمتضمنة بنود محاسبية مرتبطة بالعقد الذي ورد فيه التزام المكلف بالسرية، والأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٠م، والتي لا يوجد فيها ارتباط بالعقد الخاضع لاشتراط السرية وطلب التعامل مع كل عام على حدة وعدم الحكم على مجموع السنوات كما لو كانت وحدة واحدة، كما يطلب المكلف عدم فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح المفترض توزيعها وفقاً للربح التقديري، ويطلب تبعاً لذلك إلغاء غرامات التأخير المترتبة على فرض الضرائب وفقاً لوجهة نظر الهيئة.

وحيث إنه من الأصول المقررة في التقاضي أن الجهة القضائية بعد أن يتقرر لديها أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل فيها، وإصدار الحكم في موضوعها؛ أن تحسم النزاع بقرار يفصل في أصل الطلب المقدم من المكلف، وحيث جاء منطوق القرار محل الطعن خالياً من بيان موقف اللجنة مصدرة القرار محل الطعن من الطلبات المقدمة من المكلف واقتصرت على التأكيد على عدم التزام المكلف بالضوابط التي تنظم مسك الدفاتر والحسابات، ودون بيان ارتباط ذلك بأصل النزاع، مما تخلص معه الدائرة إلى عدم فصل القرار الابتدائي في الطلبات المقدمة من المكلف في اعتراضه أمام اللجنة مصدرة القرار؛ الأمر الذي يجعل الخصومة غير منتهية فيه على نحو ما قضى به منطوق ذلك القرار، وبالتالي لم تستنفذ اللجنة الابتدائية ولايتها في الفصل في موضوع النزاع، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير إلغاء القرار



الابتدائي وإحالة نظر موضوع النزاع إلى الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وذلك للنظر في اعتراض المكلف بما تضمنه من طلبات والفصل في اعتراض المكلف فيما يتعلق بغرامات التأخير المرتبطة بالبنود المعترض عليها من قبل المكلف.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... فرع المملكة العربية السعودية، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٢٩) لعام ١٤٣٧ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- إلغاء القرار الابتدائي بشأن بند (إعفاء عقد ... (للسنوات من ٢٠٠١ حتى ٢٠٠٣))، وإحالة نظر موضوع النزاع إلى الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- إلغاء القرار الابتدائي بشأن بند (إهدار حسابات الشركة والمحاسبة على أساس تقديري)، وإحالة نظر موضوع النزاع إلى الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٣- إلغاء القرار الابتدائي بشأن بند (ضريبة الاستقطاع المحددة بالأسلوب التقديري)، وإحالة نظر موضوع النزاع إلى الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٤- إلغاء القرار الابتدائي بشأن بند (الغرامات المحتسبة)، وإحالة نظر موضوع النزاع إلى الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (١٣٥-٢٠٢١-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٧٢٩-٢٠١٨-٢٠١٨)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٧١

الحكم على صحة دعوى المكلف يلزم معه تقديم أدلة مؤيدة لصحة دعواه.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ١٩/١١/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٩/٠٦/٢٠٢١ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٩/٠٣/١٤٣٧ هـ، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض رقم (١) لعام ١٤٣٧ هـ، الصادر في القضية رقم (٣٥/٢٥) بشأن الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥ م إلى ٢٠٠٩ م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الناحية الموضوعية:

١. تأييد وجهة نظر المصلحة في إضافة فرق إيرادات عام ٢٠٠٦ م
٢. تأييد وجهة نظر المصلحة بعدم حسم الخسائر المرحلة عن عامي ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م
٣. تأييد وجهة نظر المكلف في عدم فرض ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة لكل من شركة ... وشركة ... لعام ٢٠٠٥ م
٤. تأييد وجهة نظر المصلحة في استبعاد المبالغ المحملة من شركة.
٥. تأييد وجهة نظر المصلحة في استبعاد مصاريف الأعباء البنكية لعام ٢٠٠٧ م
٦. تأييد وجهة نظر المصلحة في استبعاد فرق الاهلاك للأعوام من ٢٠٠٥ م وحتى ٢٠٠٩ م
٧. انتهى الخلاف بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف
٨. تأييد وجهة نظر المصلحة في فرض ضريبة الاستقطاع على صافي الدخل بعد حسم الضريبة العامي ٢٠٠٥ م و ٢٠٠٦ م
- الدخل

٩. تأييد وجهة نظر المصلحة في فرض ضريبة الاستقطاع على الفوائد المحملة من المركز الرئيسي
١٠. تأييد وجهة نظر المصلحة في فرض ضريبة الاستقطاع على مبلغ الخدمات الفنية للأعوام من ٢٠٠٥ م وحتى ٢٠٠٩ م
١١. تأييد وجهة نظر المصلحة في فرض غرامة عدم تقديم إقرار لعام ٢٠٠٨ م



١٢. تأييد وجهة نظر المصلحة في فرض غرامة تأخير على المكلف فيما يخص البنود التي أيدت فيها اللجنة المصلحة. وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المكلف (.....)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
ففيما يتعلق ببند (استبعاد المبالغ المحملة وتكلفة الخدمات من شركة ... للسنوات من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٩ م)، فيستأنف المكلف قرار اللجنة الابتدائية المنتهي في قضائه إلى تأييد الهيئة في استبعاد المبالغ من ... لعدم تقديم المستندات المؤيدة لها، ويؤكد المكلف على أن شركة ... هي جهة مستقلة عن ...، ويتم تسجيل تكلفة الخدمات التي تقدمها شركة ... إلى شركة ... في دفاتر شركة ...، بينما يتم تسجيل نفس تكلفة الخدمات كمصاريف في دفاتر شركة ...، ويؤكد المكلف على أنه قد قدم المستندات المؤيدة للتكاليف ومصاريف الخدمات المعاد تحميلها من شركة ... للسنوات من عام ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٩ م، وفيما يتعلق ببند (استبعاد تكلفة الخدمات الفنية التي تم الحصول عليها من شركة ... بقيمة (٧٥٨,٥٧٠) ريال لعام ٢٠٠٧ م)، فيؤسس المكلف استئنافه على أن شركة ... قدمت خدمات فنية متنوعة إلى المكلف، ويؤكد على أن مصاريف هذه الخدمات واجبة الخصم لأنها تمثل تكاليف تجارية واجبة الخصم ومؤيدة بالمستندات اللازمة.

وفيما يتعلق ببند (استبعاد فرق الاستهلاك للسنوات من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٩ م)، فيؤكد المكلف على وجود في إضافات الأصول الثابتة للعام ٢٠٠٥ م، وقد أثر هذا الخطأ على حساب الاستهلاك للعام ٢٠٠٥ م، بالإضافة للسنوات اللاحقة، ويطلب المكلف تصحيح الخطأ المادي طبقاً للاحتساب الصحيح الصادر وفق القوائم المالية، وفيما يتعلق ببند (فرض ضريبة الاستقطاع على صافي الدخل بعد حساب الضريبة لعام (٢٠٠٥ م / ٤,٤٨٧,٩٨٤ ريال) ولعام (٢٠٠٦ م / ٣,٤٢٨,١٠١ ريال)، فيؤسس المكلف استئنافه على أن الفرع لم يقوم بتحويل أي أرباح، وانتفاء واقعة الدفع التي تتوجب عليها ضريبة الاستقطاع، ويؤكد المكلف على أن إدراج الأرباح في حساب المركز الرئيسي لا يعني أن الأرباح تمت تسويتها مقابل البنود الأخرى في الحساب.

وفيما يتعلق ببند (فرض ضريبة استقطاع على الفوائد المحملة من المركز الرئيسي مقابل المدفوعات إلى ... لسنة ٢٠٠٨ م / ٢,٥٩٥,٥٤٥ ريال)، فيؤسس المكلف استئنافه على عدم صحة فرض ضريبة استقطاع على هذه الفوائد، لأن الأعباء البنكية المتكبدة من قبل الفرع تمثل تكاليف بشأن تمويل الفرع من خلال ائتلاف مكون من عدة بنوك، علماً بأن من هذه البنوك اثنين من البنوك المحلية السعودية وبنك آخر في فنلندا وبالتالي لا تخضع لضريبة الاستقطاع فيما يتعلق بالمبالغ التي تخص البنوك السعودية المحلية.

وفيما يتعلق ببند (فرض ضريبة استقطاع على المصاريف المحملة في الكشف رقم (٣) من الإقرارات الضريبية للسنوات ٢٠٠٥ م و ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م و ٢٠٠٩ م) فيؤكد المكلف عدم صحة فرض ضريبة الاستقطاع على هذه المصاريف، لأنه لا يوجد سداد فعلي وضريبة الاستقطاع إنما تكون عند السداد الفعلي، كما أن هذه المبالغ التي تم التصريح عنها في الكشف رقم (٣) قد تم تسجيلها مقابل توريد المواد وليس مقابل خدمات، وعليه لا تفرض عليها ضريبة استقطاع. وفيما يتعلق ببند (فرض غرامة تأخير على إقرارات الضريبة المعدلة للسنوات ٢٠٠٥ م و ٢٠٠٨ م و ٢٠٠٩ م) فيؤسس المكلف اعتراضه على أساس أنه قد قدم الإقرار الضريبي للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨ م في تاريخ ٢٩/٤/٢٠٠٩ م، أي خلال ١٢٠ يوماً من نهاية السنة المالية وذلك طبقاً لما هو منصوص عليه في الفقرة (ب) من المادة (٦٠) من نظام ضريبة الدخل.

وفيما يتعلق ببند (فرض غرامة تأخير على الالتزام الضريبي الناتج من إجراء المصلحة)، فيؤسس المكلف استئنافه على أساس أن المادة الغرامات المشار إليه في المادة السادسة والسبعين من نظام ضريبة الدخل تتعلق بالتأخير في سداد الضريبة وليس لها علاقة بالربط الضريبي، كما أن الفرق في الضريبة والتي نتج عنه غرامة تأخير، كان بسبب اختلاف وجهات النظر بين المكلف والهيئة، وهذا يمنع من فرض غرامة تأخير وفقاً لنظام ضريبة الدخل.



وفيما يتعلق ببند عدم حسم الخسائر المرحلة لعامي ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م وهي على التوالي (٨١٤,٨٧٠.٥٠) ريال و (١٠٩,٣٩٦,١٩٧) ريال، فيطلب المكلف حسم الخسائر المرحلة لعامي ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م من أرباح العام ٢٠٠٩ م، وذلك مقارنة مع الأرباح الضريبة المؤكدة من قبل الهيئة وذلك تطبيقاً لنص المادة (١١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، وقد تضمنت أوراق القضية مذكرة مؤرخة في ١٤٣٩/٠٨/٠٨ هـ تجيب فيها الهيئة عن استئناف المكلف في البنود محل الاستئناف، حيث جاءت إجابتها فيما يتعلق ببند (المبالغ المحملة من (...)) بأن المكلف لم يقدم أثناء الفحص الميداني أي مستندات مؤيدة لحسمها.

وفيما يتعلق ببند (الأعباء البنكية بقيمة (٧٥٨,٥٧٠) ريال) لعام ٢٠٠٧ م وضريبتها (١١٤,١٥٢) ريال) فأجابت الهيئة بأنها قامت باعتماد بند الخدمات البنكية لكل الأعوام المؤيدة بمستندات خارجية باسم الشركة عدا مبلغ (٧٥٨,٥٧٠) ريال لعام ٢٠٠٧ م، حيث إنه غير مؤيد بمستندات خارجية كباقي السنوات.

وفيما يتعلق ببند (استبعاد فروق الاستهلاك) أجابت الهيئة بأنه خلال الاطلاع ومراجعة الكشف رقم (٤) ضمن مرفقات إقرارات الشركة للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٩ م لوحظ وجود خطأ مادي من الشركة في تعبئة حقول الكشف رقم (٤) في كل الأعوام، ولذلك تم إعادة تعبئة كشف رقم (٤) للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٩ م في ضوء ما ورد بالقوائم المالية المدققة من الشركة على الوجه السليم ونتج عن ذلك الفروق المشار إليها والتي تم تعدي الأرباح بها.

وفيما يتعلق ببند (فرض ضريبة استقطاع على صافي الدخل بعد حسم الضريبة)، فأجابت الهيئة بأنها قامت بإخضاع أرباح العام ٢٠٠٥ م و ٢٠٠٦ م التي تم إقفالها في حساب المركز الرئيسي لضريبة الاستقطاع بنسبة (٥%) طبقاً للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، بمراجعة أن ضريبة الاستقطاع تتوجب عند حصول واقعة الدفع وما في حكمه مثل عمليات المقاصة والتسوية بين الحسابات والتي تعتبر تاريخ التسوية فيها بمثابة الدفع.

وفيما يتعلق ببند (فرض ضريبة استقطاع على الفوائد المحملة من المركز الرئيسي) فأجابت الهيئة بأن المبالغ التي تم إخضاعها لضريبة الاستقطاع طبقاً للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من لائحته التنفيذية هي مبالغ مدفوعة من مقيم إلى جهة غير مقيمة (المركز الرئيسي) مقابل خدمة تحصيل الذمم المدينة البالغ قيمتها (١,٥٧٤,٠٠٠,٠٠٠) ريال والتي قام المركز الرئيسي بتأديتها عن طريق اتفاقه مع ائتلاف البنوك المشار إليه، وهي المديونية التي آلت في النهاية إلى المركز الرئيسي.

وفيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على مبلغ الخدمات الفنية) فأجابت الهيئة بأنها فرضت الضريبة بنسبة (٥%) على قيمة هذه الخدمات تطبيقاً للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، حيث إن المبالغ تم تحميلها بالحسابات تحت بند خدمات فنية، ولم يتبين لنا تأكيد صحة ما ورد في اعتراض الشركة من أن هذه المبالغ لم يتم دفعها بعد للجهات غير المقيمة وأنها عبارة عن مصاريف مستحقة.

وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير على إقرار عام ٢٠٠٨ م بمبلغ ٢٠,٠٠٠ ريال)، فأجابت الهيئة بأن المكلف قدم تسويات (إقرار معدل) بعد المواعيد النظامية والتي أخذت بها الهيئة عند الربط والتي ألغت أثر الإقرارات السابقة.

وفيما يتعلق ببند (غرامة تأخير على الالتزام الضريبي الإضافي الناتج عن إجراء الهيئة)، فأجابت الهيئة بأنها فرضت الغرامة فيما يخص العامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ م بناء على نص المادة (٧) من النظام الضريبي والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية، وأما في العام ٢٠٠٩ م فتم فرض غرامة عدم تقديم إقرار طبقاً للمادة (٧٦) من النظام.

وفي يوم الخميس ١٢/٠٨/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٥/٠٣/٢٠٢١ م، قررت الدائرة عقد جلسة ترفع إلكتروني مدة (١٠) أيام، لم يرد خلالها من طرفي الاستئناف إضافة إلى ما ورد من طرفي الاستئناف.

وبتاريخ ١٦/٠٩/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٨/٠٤/٢٠٢١ م، قررت الدائرة مخاطبة المكلف وطلب تقديم محتويات المرفق رقم (٦) و (٨) المشار إليهما في لائحة الاستئناف، وحيث إن اعتراض المكلف يتعلق بخطأ مادي باحتساب الإضافات في



الأصول الثابتة لعام ٢٠٠٥ م والذي أثر على احتساب الاستهلاك السنوات اللاحقة فطلبت الدائرة من المكلف تقديم المستندات المؤيدة لدعواه، وأسباب حدوث الخطأ وكيفية التوصل إلى المبلغ الصحيح، وحيث أشار المكلف كذلك في استئنافه على بند ضريبة الاستقطاع على مبلغ الخدمات الفنية إلى أن المبلغ يتكون من ثلاثة مكونات أحدها مبلغ مستحق ولم يدفع والآخر مقابل توريد بضائع والثالث مدفوع لجهة مقيمة، وحيث أشار المكلف إلى تفصيل تلك المبالغ في الملحق المرفق في استئنافه (١٥/٢)، وحيث لم تجد الدائرة هذا المرفق مع لائحة الاستئناف فإنها طلبت من المكلف تزويدها بكافة المستندات المؤيدة لدعواه على التفصيل الذي أورده في استئنافه مع تحديد المبالغ المتعلقة المكونات الثلاثة محل الخلاف، كما قررت الدائرة الطلب من الهيئة بتزويدها للفحص الميداني لكافة سنوات الربط محل الاستئناف. على أن يتم تقديم المستندات المطلوبة خلال شهر من تاريخه. وفي تاريخ ١٤٤٢/١٠/٠٨ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٥/٢٠ م، ورد للدائرة من الهيئة محضر الفحص الميداني، وقد مضت المدة المحددة دون ورود إجابة من المكلف. وبتاريخ ١٤٤٢/١٠/٢٤ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٦/٠٥ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه وبخصوص بند (استبعاد المبالغ المحملة وتكلفة الخدمات من شركة ... المحدودة للسنوات من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٩ م)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم هذه المصاريف لوجود المستندات المؤيدة لحسمها، بينما ترى الهيئة عدم كفاية المستندات المقدمة من المكلف، وتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث إن الخلاف بين الطرفين خلاف مستندي، فقد اطلعت الدائرة على محضر الفحص الميداني المؤرخ بتاريخ ١٤٣٢/٧/٣ هـ، وتبين لها تقديم المكلف للمستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف استناداً إلى ما احتواه المحضر، وتأكيد مطابقتها من قبل ممثل الهيئة، ولم تثبت الهيئة في ردها على استئناف المكلف خلاف ما أورده المكلف في استئنافه بشأن الفحص الميداني، كما أن شركة ... المحدودة شركة مسجلة لدى الهيئة، ومن ثم فإن مصروفات المكلف المحملة من هذه الشركة تمثل إيرادات لها تم التصريح عنها في الإقرارات المقدمة للهيئة، أو أنه تم استبعادها من مصروفاتها، وحيث لم تطعن الهيئة فيما قدمه المكلف من إقرارات لتلك الشركة، وحيث لم يثبت للدائرة خلاف ما أكدته المكلف في لائحة استئنافه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الخصوص.

وحيث إنه وبخصوص بند (استبعاد تكلفة الخدمات الفنية التي تم الحصول عليها من شركة ... بقيمة (٧٥٨,٥٧٠) ريال لعام ٢٠٠٧ م)، تبين أن الاستئناف يكمن في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة باستبعاد هذه المصاريف على الرغم من تقديم المستندات المؤيدة لها، بينما ترى الهيئة عدم كفاية المستندات المقدمة من المكلف.

وتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث تبين للدائرة أن الخلاف مستندي في موضوعه، وحيث إنه بعد اطلاع الدائرة على محضر الفحص الميداني المؤرخ بتاريخ ١٤٣٢/٧/٣ هـ، تبين تقديم المكلف للمستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف استناداً إلى ما احتواه المحضر، وتأكيد مطابقتها من قبل ممثل الهيئة، ولم تثبت الهيئة في ردها على استئناف المكلف خلاف ما أورده المكلف في استئنافه بشأن الفحص الميداني، كما أن شركة ... المحدودة شركة مسجلة لدى الهيئة، ومن ثم فإن مصروفات المكلف المحملة من هذه الشركة تمثل إيرادات لها تم التصريح عنها في الإقرارات المقدمة للهيئة، أو



أنه تم استبعادها من مصروفاتها، وحيث لم تطعن الهيئة فيما قدمه المكلف من إقرارات لتلك الشركة، وحيث لم يثبت للدائرة خلاف ما أكدته المكلف في لائحة استئنافه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الخصوص.

وحيث إنه وبخصوص بند (استبعاد فرق الاستهلاك للسنوات من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٩ م)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في اعتراض المكلف على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية المنتهي إلى تأييد الهيئة في استبعاد فروق الاستهلاك للأعوام محل الخلاف تطبيقاً لنظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، حيث يرى المكلف وجود خطأ في احتساب الهيئة الموجودات الثابتة لسنة ٢٠٠٥ م مما أثر على احتساب الاستهلاك للسنوات السابقة، بينما ترى الهيئة صحة وسلامة إجراءاتها في هذا البند، ويتأمل الدائرة الموضوع النزاع، وحيث إن الحكم على صحة دعوى المكلف يلزم معه تقديم أدلة مؤيدة لصحة دعواه، وحيث تمت مخاطبة المكلف لإثبات مبلغ الأصول التي يدعى بها خلاف ما أثبتته الهيئة، وحيث لم يرد للدائرة جواب من المكلف يثبت صحة ما ادعاه من وجود خطأ مادي باحتساب إضافات الأصول الثابتة لعام ٢٠٠٥ م، مما يتعذر معه التحقق من صحة تلك الدعوى، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي في هذا الشأن.

وحيث إنه وبخصوص بند (فرض ضريبة الاستقطاع على صافي الدخل بعد حساب الضريبة)، يكمن محل الاستئناف في اعتراض المكلف على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية المنتهي إلى تأييد إجراء الهيئة بفرض ضريبة استقطاع بواقع (٥%) على الأرباح المحولة للمركز الرئيسي طبقاً لنظام ضريبة الدخل ولائحته وما استقرت عليه إجراءات الهيئة وقرارات اللجان السابقة، سواء كان سداداً حقيقية أو حكمية، حيث يرى المكلف أن الفرع لم يحول أي أرباح للمركز الرئيسي وأن المحول عبارة عن مبالغ لشراء آلات ومعدات مع وجود خسائر متراكمة تكبدها الفرع، ويتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث يتعلق الاستئناف بقيام الهيئة بفرض ضريبة استقطاع على صافي الدخل بافتراض أنه يمثل أرباحاً موزعة للمركز الرئيسي. وحيث إنه من المقرر نظاماً توجب ضريبة الاستقطاع وترتبها على حدوث واقعة الدفع، وحيث إن إجراء الهيئة قائم على افتراض لا يدعمه دليل معتبر يثبت واقعة الدفع، وحيث إن المكلف يقدم إقراراته وفقاً لحسابات نظامية يمكن من خلالها تتبع عمليات الدفع، وحيث قامت الهيئة بفحص ميداني على المكلف، ولم يثبت لها حدوث واقعة الدفع، ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة وأيدتها فيه اللجنة الابتدائية من أن تاريخ القيد أو التسجيل في الدفاتر يعتبر بمثابة الدفع، حيث لا تعضده صريح نصوص النظام، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به.

وحيث إنه وبخصوص بند (فرض ضريبة استقطاع على الفوائد المحملة من المركز الرئيسي مقابل المدفوعات إلى ائتلاف البنوك السعودية لسنة ٢٠٠٨ م)، يكمن محل الاستئناف في اعتراض المكلف على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية لتأييدها إجراء الهيئة بفرض ضريبة استقطاع بواقع (٥%) على الفوائد المحملة من المركز الرئيسي تطبيقاً للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، حيث يرى المكلف أن المركز الرئيسي لم يحقق أي إيرادات وفقاً للمستندات المرفقة ضمن لائحته، ويتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث إن جوهر العملية يتمثل في قيام المركز الرئيسي بدفع مبلغ الفوائد بالنيابة عن المكلف، ولم تكن تلك المبالغ مدفوعة للمركز الرئيسي، وحيث أوضح المكلف في استئنافه بأن المبلغ محل الخلاف تم دفعه لبنوك محلية وأجنبية، وأن ما يخص البنوك الأجنبية منه يبلغ (١٤,٩) مليون ريال، وحيث اطلعت الهيئة على استئناف المكلف، ولم تنف ما أوضحه المكلف في استئنافه بخصوص دفعه تلك المبالغ محل النزاع للبنوك المحلية والأجنبية وحيث لم يثبت لدى الدائرة خلاف ما أكدته المكلف، الأمر الذي يتقرر معه لحى الدائرة تعديل القرار الابتدائي بتقرير إخضاع أعباء التمويل المتعلقة بالمبلغ المدفوع لبنك أجنبي وقدره ١٤,٩ مليون لضريبة الاستقطاع.



وحيث إنه وبخصوص بند (فرض ضريبة استقطاع على المصاريف المحملة في الكشف رقم (٣) من الإقرارات الضريبية للسنوات ٢٠٠٥م و٢٠٠٧م و٢٠٠٨م و٢٠٠٩م)، فيكمن الاستئناف في طلب المكلف عدم صحة فرض ضريبة الاستقطاع على هذه المصاريف، لأنه لا يوجد سداد فعلي وضريبة الاستقطاع إنما تكون عند السداد الفعلي، كما أن التصريح عنها في الكشف رقم (٣) قد تم تسجيلها مقابل توريد المواد وليس مقابل خدمات، بينما ترى الهيئة أن هذه المبالغ تم تسجيلها تحت بند خدمات فنية مما يتوجب معها فرض ضريبة استقطاع، وتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث إن اللجنة الابتدائية بنت قرارها على أن المبلغ الذي أخضعتة الهيئة للضريبة لم ينعكس في مبلغ المصاريف المستحقة الظاهرة في القوائم المالية، وحيث لم تجب الهيئة على اعتراض المكلف وفقاً لما تضمنه من تفصيل بشأن مكونات المبلغ محل الخلاف، وحيث إن الهيئة سبق أن فحصت المكلف ميدانياً، ولم تثر الموضوع في حينه، مما يتقوى معه جانب صحة دعوى المكلف بخصوص ضريبة الاستقطاع على مبلغ الخدمات الفنية وحيث لم يثبت لدى الدائرة خلاف ما أكده المكلف، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الخصوص.

بند (غرامة التأخير على إقرارات الضريبة المعدلة للأعوام ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م)، فيكمن الاستئناف في طلب المكلف إلغاء غرامة التأخير عن العام ٢٠٠٨م لتقديمه الإقرار خلال الأجل النظامي، بينما ترى الهيئة تأخر المكلف في تقديمه استناداً على تاريخ تقديم الربط المعدل، وباطلاع الدائرة على ما تضمنه ما قدمه المكلف بتأكيده على حقه في تعديل الإقرار خلال عشر سنوات وفقاً لأحكام المادة رقم (٥٩) من اللائحة التنفيذية من غير فرض غرامة تأخير نتيجة تعديل القرار بعد انتهاء المدة النظامية لتقديم الإقرار الأصلي في حين تعتبر الهيئة أن تقديم الإقرار المعدل بعد فوات المدة النظامية المقررة تعد إلغاء للإقرار الأصلي، ويستتبع ذلك، بحسب الهيئة، أن الإقرار المعدل يعد مقدماً بعد انقضاء المدة النظامية مما يستلزم معه فرض غرامة عدم تقديم الإقرار المنصوص عليها نظاماً، وتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن مناط دفع الهيئة هو إيقاع غرامة على المكلف نتيجة قيامه بتعديل إقرار سبق له تقديمه، وحيث إن الغرامات في ضوء الأنظمة تعد من العقوبات، وحيث لا عقوبة إلا بنص شرعي أو نظامي، وحيث لم ينص النظام الضريبي على تلك الغرامة، وحيث خلصت الدائرة بالأغلبية إلى عدم اعتبار التصحيح والتعديل في ضوء نصوص النظام الضريبي إقراراً بديلاً عن الإقرار الأصلي، بل هو بمثابة تصحيح للإقرار الأصلي، ما لم يتضمن تعديلات جوهرية لا يمكن اعتبارها في ضوء طبيعتها أو نطاقها تصحيحاً، فتعد حينها إقراراً جديداً، وهو ما لم يثبت أمام هذه الدائرة ولم تدفع به الهيئة، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة بالأغلبية إلى عدم صحة فرض غرامة تأخير على تعديل الإقرار وذلك لكونه مقدماً ابتداءً خلال المدة النظامية، وعليه يتقرر قبول استئناف المكلف بشأن غرامة عدم تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٨م، وصرف النظر عن الأعوام الأخرى لعدم تطرق القرار الابتدائي لها.

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير على فروق الضريبة)، فيكمن الاستئناف في طلب المكلف إلغاء غرامة التأخير المترتبة على فروق الضريبة التي وضعتها الهيئة، لأنها محل خلاف معتبر بين المكلف والهيئة، بينما ترى الهيئة التمسك بصحة فرض الغرامة تطبيقاً لنظام ضريبة الدخل، وتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث إن الغرامة ترتبط وجوداً وعدمه بالقبول أو الرفض للبند المتعلق بهاء فإن الدائرة تقرر إلغاء فرض الغرامات على البنود التي تم قبول استئناف المكلف بشأنها، حيث تسقط الغرامة بسقوط أصلها، وفيما يتعلق ببند (استبعاد فروق الاستهلاك للسنوات من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م) وحيث إن الدائرة قررت رفض استئناف المكلف بشأن هذا البند، فإن الدائرة تقرر تبعاً لذلك رفض استئنافه بشأن غرامة التأخير على هذا البند، وبالتالي فإن الغرامة تتوجب على فروقات هذا البند في حال لم يقيم المكلف بدفعها، وذلك من تاريخ استحقاقها النظامي.

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حسم الخسائر المرحلة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م)، فيكمن الاستئناف في طلب المكلف حسم الخسائر المرحلة للأعوام ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م من أرباح العام ٢٠٠٩م، تطبيقاً لنص المادة (١١) من



اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، بينما ترى الهيئة أنه لا يوجد أرباح للعام ٢٠٠٩ م طبقاً لإقرار المكلف حتى يمكن حسم هذه الخسائر، وتأمل الدائرة على ما كان من استئناف للمكلف على هذا البند، وحيث يقوم استئناف المكلف على طلبه حسم الخسائر المرحلة من أرباح عام ٢٠٠٩ م وذلك استناداً إلى أن الربط الضريبي الذي قامت به الهيئة أظهر تحقيق المكلف لأرباح في عام ٢٠٠٩ م خلافاً لما أظهره إقرار المكلف من وجود خسائر في ذلك العام، وحيث تنص المادة رقم (١١) من اللائحة التنفيذية على أن أحقية المكلف في حسم خسائر السنوات السابقة مرتبطة بوجود ربح سنوي طبقاً لإقرار المكلف، وحيث أظهر إقرار المكلف خسائر، فلا يحق له حسم الخسائر السابقة بناءً على ما أظهره الربط من وجود أرباح، الأمر الذي يتقرر معه رفض استئنافه وتأييد القرار الابتدائي محمولا على أسبابه بالإضافة إلى أسباب هذا القرار.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ ...، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض رقم (١) لعام ١٤٣٧ هـ

ثانياً: وفي الموضوع

١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد المبالغ المحملة وتكلفة الخدمات من شركة ... للسنوات من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٩ م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد تكلفة الخدمات الفنية التي تم الحصول عليها من شركة ... بقيمة (٥٧٠,٧٥٨) ريال لعام ٢٠٠٧ م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٣- رفض استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد فرق الاستهلاك للسنوات من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٩ م)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٤- قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرض ضريبة الاستقطاع على صافي الدخل بعد حساب الضريبة) ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٥- تعديل القرار الابتدائي بشأن بند (فرض ضريبة استقطاع على الفوائد المحملة من المركز الرئيسي مقابل المدفوعات إلى ائتلاف البنوك السعودية لسنة ٢٠٠٨ م)، وذلك بتقرير إخضاع أعباء التمويل المتعلقة بالمبلغ المدفوع لبنك أجنبي وقدره (١٤٩) مليون ريال لضريبة الاستقطاع، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٦- قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرض ضريبة استقطاع على المصاريف المحملة في الكشف رقم (٣) من الإقرارات الضريبية للسنوات ٢٠٠٥ م و ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م و ٢٠٠٩ م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٧- بشأن بند (غرامة التأخير على إقرارات الضريبة المعدلة للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٩ م):

أ- قبول استئناف المكلف بالأغلبية بشأن العام ٢٠٠٨ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. ب- صرف النظر عن استئناف المكلف بشأن الأعوام الأخرى، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٨- قبول استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير على فروق الضريبة)، وذلك في البنود التي تم قبول استئناف المكلف بشأنها، وصحة فرض الغرامة من تاريخ استحقاقها النظامي وذلك على فروق الضريبة في بند (استبعاد فروق



الاستهلاك)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار و- رفض استئناف المكلف بشأن بند (حسم الخسائر المرحلة لعامي ٢٠٠٧ م و٢٠٠٨ م)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (١١١-٢٠٢١-٧٨)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٤١٦٤-٢٠٢٠-٧)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم ٧٢

إذا اقتصر نظر الدائرة الابتدائية عند فحصها للبند محل الاعتراض على العموم دون الدخول في التفاصيل التي أوردتها المدعية والتي تكون مؤثرة في البت على البند محل الاعتراض؛ فإن ما انتهى إليه قرارها في هذه الحالة يوجب نقضه ورده من لدن لجنة الاستئناف وفقاً لسلطتها التقديرية، ويكون مآل ذلك البند هو إعادة نظره إلى الدائرة مصدرة الحكم للبت في شأنه مع مراعاة ما لاحظته الدائرة الاستئنافية.

الوقائع:

إنه في يوم الأحد ٢١/٠٣/٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٢/٢٣/١٤٣٩ هـ، بناء على الفقرة (ب) من المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (١١٣/م) وتاريخ ١١/٢/١٤٣٨ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٠٨/٠٩/٢٠٢٠م، من المستأنفة/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (٢٥٦-٢٠٢٠-٧) في الدعوى المقامة من المستأنفة ضد المستأنف ضدها الهيئة العامة للزكاة والدخل.

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

- رفض اعتراض المدعية شركة ... سجل تجاري رقم (...)، فيما يخص التقييم النهائي لشهر يناير لعام ٢٠١٨م.
- رفض اعتراض المدعية شركة ... سجل تجاري رقم (...)، فيما يتعلق بغرامة الخطأ في تقديم الإقرار.
- رفض اعتراض المدعية شركة ... سجل تجاري رقم (...)، فيما يتعلق بغرامة التأخر بالسداد.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (شركة ...)، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: أولاً: المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الصفيرية تعترض المستأنفة على صحة التقييم النهائي لشهر يناير من عام ٢٠١٨م الصادر من قبل المستأنف ضدها، حيث تطالب بإعادة النظر للدعوى وصحة تقديمها للإقرار وذلك لأنها مبيعات خاضعة للنسبة الصفيرية استناداً على المواد (٧٩) و(٢٥) و(٣٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، ثانياً: غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار والتأخر في السداد تعترض



المستأنفة على فرض غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار والتأخر في السداد وتطالب بعدم تطبيقها، ذلك أن التقييم النهائي جاء مخالفاً للنظام وغير صحيح".

وبعرض اللائحة الاستئنافية المقدمة من المستأنفة على المستأنف ضدها، أجابت: أن ما يتعلق بالمبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الصفريّة وغرامتي الخطأ في تقديم الإقرار والتأخر في السداد تتمسك الهيئة بصحة الإجراء المتبع وتطالب بتأييد القرار الصادر من اللجنة

وفي يوم الأحد ٢١/٠٣/٢٠٢١ م، عقدت الدائرة الاستئنافية جلستها لنظر الاستئناف المقدم وجرى الاطلاع على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة محل الاستئناف، كما تم استعراض ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات المرفقة؛ وبعد المداولة، واطلاع الدائرة على ما قدمه الطرفان من دفع ومستندات، وعملاً بأحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وأقفل المحضر على ذلك، وقررت الدائرة استكمال دراسة القضية والبت فيها بعد النظر والتأمل.

الأسباب

بناءً على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨ هـ، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١ هـ

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

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين لها أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برفض اعتراض المدعية في كافة البنود المعترض عليها، وحيث استبان للدائرة الاستئنافية عدم صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، حيث أنه فيما يتعلق بالتقييم النهائي لشهر يناير لعام ٢٠١٨ م، تبين أن حاصل دفع المستأنفة يتمثل في احتجاجها على تقييم الهيئة العامة للزكاة والدخل وتعديلها لبند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الصفريّة وإخضاعها للنسبة الأساسية ٥ %، حيث أفادت المستأنفة أنها مبيعات صفريّة وفقاً لأحكام المادة الانتقالية (التاسعة والسبعين) وأحكام النقل الدولي وفقاً للمادتين (الخامسة والعشرين) و(الرابعة والثلاثين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وحيث تبين من الاستئناف المقدم وما تضمنه القرار المستأنف ضده أن محل النزاع يتمثل في إجمالي مبلغ (٧,١٦٦,٣٦١) ريال والمتمثلة في ثلاثة أجزاء جزء خاضع للنسبة الصفريّة بناءً على الأحكام الانتقالية وجزء خاضع للنسبة الصفريّة والمتعلق بالنقل الدولي وجزء خاضع للنسبة الأساسية والخاص بالنقل الداخلي، وبعد تأمل ما أقام القرار عليه قضاءه عند تقريره لرفض اعتراض المدعية تبين أن القرار قد ربط في تسببيه على عموم البند في انطباق شروط الأحكام الانتقالية الواردة بالمادة (التاسعة والسبعين) آنفة الذكر في حين لم تُورد دائرة الفصل ما اعترضت عليه المدعية تفصيلاً من مبيعات لخدمات النقل الدولي والداخلي بالرغم من اعتراض المدعي عليها ابتداءً لدى لجنة الفصل، كما أن المستأنفة أشارت إلى أن الدائرة نظرت إلى البند المتعلق بالمبيعات بشكل إجمالي دون تفصيل قد يكون منتجاً في الدعوى، عليه نخلص إلى تقرير إعادة نظر موضوع الاعتراض



بخصوص البند محل الدعوى إلى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة جدة، للبت في شأن الاعتراض المقدم من المستأنفة على ضوء ما تضمنه خطابها. وفيما يتعلق بغرامتي الخطأ في تقديم الإقرار والتأخر في السداد، وحيث أن المستأنفة تعترض على فرض غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار والتأخر في السداد الناتجة عن التقييم النهائي للفترة محل الخلاف وحيث أن الدائرة خلصت في البند الأول إلى قبول استئنافها، مما يتعين معه قبول الاستئناف وإلغاء قرار الدائرة للدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة جدة وإعادة الدعوى إليها لنظرها من جديد استناداً على الفقرة (٣) من المادة (الخامسة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

القرار

ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف من / شركة ... (سجل تجاري رقم ...) من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
ثانياً: قبول استئناف / شركة ... موضوعاً، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة.
ثالثاً: إعادة الدعوى إلى الدائرة مصدرة القرار للنظر فيها.



استئناف

القرار رقم (٢-٢٠٢٠-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٦٩٩-١)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٧٣

إذا كان القرار محل الطعن لم يأت في سرد وقائعه على ما يستدل به في تحقق ثبوت إبلاغ المستأنف به سوى ما يكون إشارة إلى أنه لم يحضر جلسة الاستماع ولم يقدم اعتذاراً عن عدم الحضور، دون بيان أي تاريخ أو مستند بذلك التبليغ، فيعتبر القرار الابتدائي محل الطعن مُلغى ويعاد إلى الدائرة الأولى للفصل.

الوقائع:

إنه في يوم الأحد ٢١/٣/٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المؤلفة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ بناء على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستون من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٢/٢/١٤٣٧ هـ من مصنع ... سجل تجاري رقم (...) على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم ٤ لعام ١٤٣٦ هـ الصادر في الدعوى رقم (١٨-٢٠١٨-١٦٩٩-١) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ مصنع ... على الربط الضريبي عن الأعوام من ١٤٣٠ هـ إلى ١٤٣٣ هـ من الناحية الشكلية وفقاً لحيثيات القرار.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- تأييد المصلحة في محاسبة المكلف تقديرًا وأن الأساس الذي استندت إليه المصلحة في التقدير كان معقولاً، وفقاً لحيثيات القرار.

٢- تأييد المصلحة في عدم اعتبار مصاريف السفر والانتقال، واستهلاك أصول بالزيادة، والضيافة والنظافة من المصاريف جائزة الحسم من الوعاء الضريبي للمكلف وفقاً لحيثيات القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعي (مصنع ...)، فقد تقدم إلى الدائرة بلائحة استئناف للطعن على القرار الصادر بحقه على أساس أن القرار قد صدر غيابياً بدون تبليغه أو حضوره وهو ما يعد إجراءً يرتب بطلان القرار.

وفي يوم الأربعاء ٤/٦/١٤٤١ هـ الموافق ٢٩/١/٢٠٢٠م عقدت الدائرة جلسة لنظر الاستئناف المقدم، وبالنداء على الخصوم حضر: ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل المدعي، كما حضر ممثلي الهيئة: ... هوية وطنية رقم (...). و ... هوية وطنية رقم (...). بموجب تفويض رقم (...) صادر من الهيئة العامة للزكاة والدخل بتاريخ ١٩/٥/١٤٤١ هـ وبسؤال وكيل المستأنف المكلف عن أسباب الطعن على القرار، فأجاب بأن القرار الابتدائي صدر دون تبليغنا عن موعد الجلسة



وإبداء دفاعنا أمام اللجنة مصدرة القرار، وبسؤال الدائرة له عن سبب التأخر في تقديم الاستئناف على القرار الابتدائي الذي ثبت استلامه بتاريخ ١٤٣٦/١٢/٠٢ هـ وتم تقديم طلب الاستئناف عليه بتاريخ ١٤٣٧/٠٢/١٢ هـ، فأجاب بأننا استلمنا القرار قبل إجازة الحج بوقت قصير ولم يكن هناك وقت لتقديم طلب الاستئناف خصوصاً أنه تم تمديد الإجازة بعدها وقمنا بتقديم الاستئناف، وبسؤال ممثلي الهيئة عما ذكره وكيل صاحب الشأن بخصوص طعنه على القرار، فأجابوا بأن عدم حضور المكلف لا يقدح في صحة القرار وأن اللجنة مستقلة في شأن تقديرها للاستمرار في نظر الدعوى بالرغم من عدم حضور المكلف أمامها أو من ينوب عنه، وبسؤال وكيل المستأنف عن أسباب طعنه على القرار، فأجاب بأنه سبق وأن قدم مذكرة للطعن على القرار أمام اللجنة الاستئنافية بالرياض ثم أفادونا بعدها بانعقاد جلسة أمام تلك اللجنة وانتظرنا بعد ذلك موعد لاستكمال النظر وأبلغونا بأنه تم انتقال اللجنة وتحويل القضية وملفها إلى الأمانة العامة للجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وبسؤال الدائرة لممثلي الهيئة بخصوص اعتراض المكلف على القرار وطلبه النهائي إلغاء القرار الصادر بحق المصنع المكلف، فأجابوا بمطالبة الدائرة برفض استئناف المكلف حيث أنه تم استلام قرار اللجنة الابتدائية بتاريخ ١٤٣٦/١٢/٠٢ هـ وقدم الاستئناف للدائرة الاستئنافية بتاريخ ١٤٣٧/٠٢/١٢ هـ بالرغم من تخلل هذه الفترة إجازة الحج حيث لا يغير هذا من حساب المدة النظامية لحساب الاستئناف وسنوافي الدائرة بواقع توريد الخطاب المنوه عنه ووجوده من عدمه خلال أسبوعين من تاريخه، وأقفل المحضر على ما ذكر، وقررت الدائرة استكمال نظر القضية فيها بعد النظر والتأمل.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليه والأقوال التي تم الادلاء بها أمام الدائرة وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

بناءً على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢ هـ، ولأئحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١ هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ، وبعد اطلاع الدائرة على القرار محل الاستئناف وعلى الاستئناف المقدم من صاحب الشأن وما تم الإدلاء به من أقوال أمام الدائرة من أطراف القضية، وحيث أكد المستأنف أمام الدائرة في انعقاد جلسة لنظر استئنافه أمام اللجنة الضريبية السابقة وتوقف نظر استئنافه تبعاً لانتقال الاختصاص بنظر المنازعات الضريبية إلى لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وحيث لم يعترض ممثل الهيئة على ما أدلى به المستأنف من أقوال بشأن قبول نظر استئنافه من تلك اللجنة حينئذ، وحيث أنه بمراجعة الدائرة للقرار محل الاستئناف وما أبدته المستأنف حياله من عدم تمكينه من حقه في الدفاع أمام اللجنة المصدرة له، وحيث إن القرار محل الطعن لم يأت في سرد وقائعه مما يستدل به على تحقق ثبوت إبلاغ المستأنف به سوى ما كان من إشارة مقتضبة بأنه قد تم إبلاغ المستأنف دون بيان أي تاريخ أو مستند بذلك التبليغ الأمر الذي تقرر معه لدى الدائرة الانتهاء إلى إلغاء القرار الابتدائي محل الاستئناف وإحالة القضية إلى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة للنظر في موضوعها من جديد بعد تبليغ المستأنف تبليغاً صحيحاً لتمكينه من حقه في الدفاع لكي لا يفوت على المستأنف درجة من درجات التقاضي.



القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ مصنع ... سجل تجاري رقم (...) على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم ٤ لعام ١٤٣٦هـ.

ثانياً: إلغاء قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم ٤ لعام ١٤٣٦هـ، ونظر موضوع القضية من جديد لدى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٢٠٢٠-٢٠٩-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠١٨-١٧٢٠-ZI)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٧٤

البيانات الجمركية الصادرة عن جهة موثوقة لا تعد قرينة قاطعة لكن لا يمكن العدول عن ظاهرها دون تقديم ما يتأكد به نزاع الثقة منها وعدم التعويل عليها فيما تتضمنه من بيانات يستفاد منها لتحديد الوعاء الزكوي.

المبدأ رقم ٧٥

بالرغم من أن بيانات الجمارك تعد مؤشرًا لتحديد تكلفة استيرادات المكلف إلا أن وجود اختلاف بينها وبين ما صرح عنه المكلف في حسابات لا يلزم الاعتماد عليه كمبرر للمحاسبة عن هذه الفروق، حيث يلزم التحقق من صحة استيراداته من خلال الفحص الميداني أو المكتبي للاطلاع على كافة المستندات الثبوتية المؤيدة التي تثبت حقيقة ما تم تسجيله في دفاتر المكلف للوقوف على أسباب الاختلاف بين ما تم التصريح عنه وما صدر في بيانات الجمارك.

الوقائع:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من الشركة (...) المحدودة، على الربط الزكوي الضريبي للعام ٢٠٠٨ م، وفقاً لحثيات القرار. ثانياً: وفي الموضوع:

١- تأييد الهيئة في عدم قبول فرق الاستيرادات كجزء من تكلفة البضاعة الخاصة بالمكلف، وفقاً لحثيات القرار. وحيث لم يلق هذا القرار بخصوص ما قضى به منطوقه في الفقرة رقم (١) منه، قبولاً لدى المدعية (الشركة ... المحدودة)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: يعترض المكلف على احتساب فروقات المشتريات الخارجية التي ظهرت بمبلغ (٢٧,٨٠٤,٣١٦) ريال لعام ٢٠٠٨ م وإضافتها إلى وعائه الزكوي بعد أن ثبت للهيئة وجود تلك الفروقات عند مقارنة مبلغ المشتريات الخارجية لدى المكلف الذي أظهر زيادة عن المبلغ المستنتج من واقع بيانات الاستيراد لدى الهيئة العامة للجمارك، والتي أظهرت فرقاً بالمبلغ المشار إليه.

حيث ترى الشركة المستأنفة أن قوائمها المالية تم تدقيقها من قبل محاسب قانوني معتمد وفقاً للأنظمة في المملكة، وأن المراجعين قاموا بإصدار رأي مطلق في القوائم المالية متوافق مع معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وأن مبالغ المشتريات الخارجية لم يتم تأييدها من قبل المراجعين إلا بمستندات تؤيد صحتها، وأنه يوجد اختلاف بين



تقرير الشركة عن المشتريات الخارجية والبيانات المعتمدة لدى الهيئة العامة للجمارك، بالنظر إلى أن مبالغ تلك الفروقات ناتجة أن بعض المواد الخاصة بتلك المشتريات تخص عقود أبرمتها الشركة لتصنيع مباني حديدية مع عملاء لها خارج المملكة، وبالتالي فإن تلك المبالغ لم تظهر في قائمة المستوردات لدى الهيئة العامة للجمارك، وعليه فإن عدم الأخذ في الاعتبار لتلك الفروقات وأسباب عدم تطابقها مع بيانات الجمارك وتقرير إضافة الفرق إلى الوعاء يعد إجراء لا يستند إلى واقع وحقيقة تلك المشتريات الخارجية الذي تم التصريح عنها من قبل الشركة، فالتصريح بفروقات تلك المشتريات لأغراض الجمارك في المملكة يكون أمراً غير وارد عند عدم توريد تلك المشتريات عن طريق الجمارك السعودية، وعليه تطلب الشركة عدم احتساب مبلغ تلك الفروقات ضمن الوعاء الزكوي لها الخاص بالربط الزكوي/الضريبي للعام ٢٠٠٨ م.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البند محل الاعتراض خلال (١٠) أيام من تاريخ إرسال ذلك الطلب إلى الهيئة الذي وقع بتاريخ ١٤٤١/٠٩/٠٧ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٤/٣٠ م، ولم تتلق الدائرة جواباً من الهيئة حول ما طلب منها من جواب على لائحة استئناف المكلف بعد إمهالها، وعليه قررت الدائرة استكمال نظر القضية في ضوء ما تضمنه ملفها من أوراق، وما تضمنه رد الهيئة على اعتراض المكلف أمام اللجنة الابتدائية، بالنظر إلى أن الاستئناف ينقل الدعوى إلى الحالة التي كانت عليها عند نظرها حين الاستئناف، وحيث إن القضية أصبحت جاهزة للنظر فيها على أساس ما تقدم، فقد قررت الدائرة البت في شأن الاستئناف المرفوع من الشركة المكلفة بخصوص البند محل الاعتراض.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة. الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفع المستأنف تبين للدائرة أن مكنم الخلاف يتمثل في مطالبة المستأنف بحسم إجمالي المشتريات الخارجية كمصروف حقيقي جائز الحسم طبقاً للإقرار النهائي عن عام ٢٠٠٨ م، وترى الهيئة عدم قبول فرق الاستيرادات بمبلغ (٢٧,٨٠٤,٣١٦) ريال، والذي يمثل الفروقات بين الاستيرادات (المشتريات الخارجية) الواردة بالمستخرج الجمركي وبين الاستيرادات (المشتريات الخارجية) الواردة في إقرار المستأنف، وحيث يدعي المستأنف بأن فرق الاستيرادات البالغ (٢٧,٨٠٤,٣١٦) ريال والغير مضمّن في البيانات الجمركية يتمثل في الآتي:

أ- (١٨,٩١٩,٥٧١) ريال قيمة بضائع مشتراه من شركة (...) في الإمارات العربية المتحدة والمشحونة إلى مواقع خارج المملكة العربية السعودية.

ب- (٤,٨٨٩,٥٧١) ريال قيمة بضائع مشتراه من شركة (...) في الكويت ولكنها مشحونة من قبل المورد باسم شركة ... - شركة شقيقة في المملكة العربية السعودية.

ج- (٤,١٣٧,٨٢٢) ريال قيمة بضائع مشتراه من شركة (...) في الإمارات العربية المتحدة والمشحونة إلى موقع خارج المملكة العربية السعودية، فقد طلبت اللجنة الابتدائية من المستأنف القيود المحاسبية التي تثبت تسجيلها ضمن الإيرادات والمصادقة عليها من المحاسب القانوني، كما أن اللجنة الاستئنافية الضريبية السابقة عقدت



جلسة بتاريخ ١٤٣٩/٠٨/٠٢هـ وطلبت من المستأنف القيود المحاسبية المثبتة للفرق وشهادة المحاسب القانوني عليها.

وحيث نصّ تعميم الهيئة العامة للزكاة الدخل رقم (٩/٢٠٣٠) وتاريخ ١٤٣٠/٤/١٥هـ على: "بالرغم من أن بيانات مصلحة الجمارك تعد مؤشراً لتحديد تكلفة استيرادات المكلف إلا أن وجود اختلاف بينها وبين ما صرح عنه المكلف في حساباته لا يلزم الاعتماد عليه كمبرر للمحاسبة عن هذه الفروق حيث يلزم التحقق من صحة استيرادات المكلف سواء من خلال الفحص الميداني أو الفحص المكتبي والاطلاع على كافة المستندات الثبوتية المؤيدة التي تثبت حقيقة ما تم تسجيله في دفاتر المكلف والوقوف على الأسباب الحقيقية للاختلاف بين ما تم التصريح عنها بدفاته وما أظهرته تلك البيانات؛" وعليه يلزم التحقق من فروق الاستيراد بالمستندات التي تؤيد صحة البيانات المقدمة من المستأنف، وإلا فإنه لا اعتبار لما قدمه من بيانات في ظل وجود بيانات من جهة حكومية محايدة وهي الهيئة العامة للجمارك.

وحيث نصّت الفقرة (١/أ) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ على: "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن المصلحة من التأكد من صحتها". وحيث قدم المستأنف للجنة الابتدائية ملفاً يحتوي على أذون تسليم البضاعة وبعض الفواتير، ولم تطعن اللجنة أو الهيئة في صحتها، حيث إن الخلاف يعد في جوهره وموضوعه خلافاً مستندياً، وحيث قدم المستأنف تقرير إجراءات مصادق عليه من المراجع القانوني (...) وتضمن الآتي:

- ١- مطابقة إجمالي قيمة المشتريات الأجنبية المنفذة حسب دفاتر المستأنف وبين قيمة المشتريات الأجنبية حسب البيانات الجمركية.
 - ٢- الحصول على تفاصيل بخصوص بنود المطابقة المذكورة في (أ، ب، ج) أعلاه والتحقق من الدقة الحسابية.
 - ٣- مطابقة تفاصيل خمس عينات من فواتير كل مورد مذكور في (أ، ب، ج) أعلاه مع المستندات المعززة.
 - ٤- التحقق من تضمين إيرادات العينات في إيرادات الشركة للسنة المنتهية في ٢٠٠٨/١٢/٣١م.
- وحيث كانت النتائج التي توصل إليها المراجع القانوني (...) صحيحة ومطابقة للمستندات، ولم يجدوا أي استثناءات بخصوصها، وبناء على ما سبق، وبما أن المستأنف قدم المستندات المؤيدة والمعتبرة نظاماً والمصدقة من محاسب قانوني، والتي تثبت ما يدفع به من أن فروق المشتريات الخارجية هي مصاريف حقيقية وجائزة الحسم، كما أن إيراداتها قد تم تسجيلها ضمن إيرادات المستأنف، لذلك خلصت الدائرة إلى وجود القرينة الراجحة في قناعتها لتأييد موقف الشركة المكلفة في عدم الاعتماد فقط على ما أظهرته بيانات الاستيراد الجمركية لعدم شمولها لمستورقات الشركة المستأنفة التي تزود بها عملاءها في الخارج دون مرورها على الجمارك السعودية، إذ إن البيانات الصادرة عن الجمارك لا تعد قرينة قاطعة إذا قامت شواهد ومؤشرات وقرائن أخرى يتأيد بها عدم الاعتماد على ما جاء في تلك البيانات الجمركية لاحتساب ما تظهره من فروق الاستيرادات من واقع ما تضمنته تلك البيانات من مبالغ ومقارنتها بما قدمه المكلف لنفي الاعتماد عليها لتقرير صحة موقفه عند احتساب الوعاء الزكوي/الضريبي له، الأمر الذي تنتهي الدائرة معه إلى تأييد المستأنف في حسم فروقات الاستيراد الخارجية من وعائه الزكوي/الضريبي للعام ٢٠٠٨م من واقع ما قدمه من إقرار للهيئة.



القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ الشركة سجل تجاري رقم (.....)، ضد القرار رقم (٩)، لعام ١٤٣٦ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف بحسم مبلغ فروقات الاستيراد الخارجية من وعائه الزكوي/الضريبي عن العام ٢٠٠٨ م، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

القرارات المشابهة:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

رقم قرار الاستئناف: (٢٠٢٠-٦٧-IR)

رقم قرار الاستئناف: (٢٠٢١-٣٨٩-IR)

رقم قرار الاستئناف: (٢٠٢٠-١٨-IR)

رقم قرار الاستئناف: (٢٠٢٢-١٦-IR)



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (٨٠-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٦-ZI)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٧٦

مما هو متقرر في أصول التقاضي وسمت الأحكام الصادرة عن جهات النظر القضائية يستلزم أن تكون القرارات الصادرة مبنية على وجه كافٍ لوقائع الدعوى والأسباب التي أدت إلى النتيجة التي تنتهي إليها؛ لمعرفة الأساس الذي بني عليها قضاؤه، ومعرفة مدى تعلقها بالنزاع، لكي يمكن مراجعة القرار عند المنازعة في شأن ما خلص إليه من نتيجة.

الوقائع:

إنه في يوم السبت ١٦/٢/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٢٠/١٠/٠٣م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٠/٤/١٤٣٧هـ، الموافق ٢٠١٦/٠١/٢٠م، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوي الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض، رقم (٤) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٣٦/٢٥) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض من شركة ...، على الربط الزكوي الضريبي للعامين ٢٠١٠م و٢٠١١م، شكلاً للشق الزكوي، ورفضه فيما يخص الشق الضريبي، للحيثيات الواردة في القرار.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- انتهاء الخلاف في بند التغير في نسبة الملكية للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٢- رفض اعتراض المكلف على بند مخصص الخسارة للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٣- رفض اعتراض المكلف بالأغلبية على بند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٤- رفض اعتراض المكلف على بند أتعاب استشارية مدفوعة للشركاء السعوديين في الشركة للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٥- رفض اعتراض المكلف على بند دفعات مقدمة من العملاء للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٦- رفض اعتراض المكلف على بند الاستثمارات بالمشروع المشترك للحيثيات الواردة في القرار.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف بتاريخ ١٠/٤/١٤٣٧هـ، وحيث طلبت الدائرة من الشركة المكلفة بعد فتح باب المرافعة في القضية تقديم ما لديها من إضافات بخصوص الاستئناف المقدم، فوردت إجابتهن إلى الدائرة ضمن المذكرة المؤرخة في ٢٩/١١/١٤٤١هـ،



الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٢٠ م، والتي تضمنت تكراراً لما كان للشركة المستأنفة من أقوال ضمنيتها لانتحتها الأساسية، إضافة إلى بعض المرفقات المتضمنة ملحق تعديل عقد تأسيس الشركة، وصورة من تعميم الهيئة رقم (٩/٢٥٤٧) بتاريخ ١٤٢٦/٠٥/١٤ هـ، بخصوص معالجة الارتباط بين مكلفي الزكاة الشرعية ومكلفي الضريبة في الشركات المختلطة بتطبيق بعض الأحكام الإجرائية والمتطلبات المحاسبية التي تضمنها ذلك التعميم، إضافة إلى شهادة تسجيل الشركة لدى وزارة التجارة.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البندين محل الاعتراض خلال (١٠) أيام من تاريخ إرسال ذلك الطلب إلى الهيئة الذي وقع بتاريخ ١٤٤١/٠٩/٠٧ هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٤/٣٠ م، وحيث لم يرد للدائرة جواباً من الهيئة بخصوص ما طلب منها للرد على ما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة من أسباب للاستئناف إزاء البندين التي يعترض المكلف على ربط الهيئة في شأنهما، بعد انتهاء المهلة الممنوحة لهم، ودون إبداء سبب تأخر إجابتهما، وبالنظر إلى أن الاستئناف ينقل الدعوى إلى الحالة التي كانت عليها عند نظرها حين الاستئناف، فإن ذلك يستتبع الاعتداد بما جاء من أقوال وردود للهيئة تضمنها القرار الابتدائي في شأن البنود محل النظر.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في استئناف الشركة المكلفة تبين أنه مرتبط ببندين من البنود المعترض عليها عند بحث اعتراض المكلف أمام اللجنة الابتدائية مصدرة القرار، وهما بند (الخسائر المرحلة لعام ٢٠١١ م) وبند (مخصص الخسارة لعام ٢٠١٠ م).

وحيث جاء مضمون الاستئناف بخصوص بند الخسائر المرحلة لعام ٢٠١١ م، قائماً على أساس طلب تأييد وجهة نظر المكلف بالنظر إلى ما ذكره من أسباب يترتب عليها احتساب تلك الخسائر للوصول للوعاء الضريبي واحتساب الضريبة على الشركاء الأجانب بعد الأخذ في الاعتبار لتغيير هيكل ملكية الحصص في رأس مال الشركة بعد شراء حصص بعض الشركاء السعوديين على التفصيل الوارد ضمن مذكرة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة، وحيث جاء رد الهيئة على ما أثارته الشركة المكلفة قائماً على أساس أن ذلك الاعتراض لم يكن محللاً للبحث من قبل اللجنة مصدرة القرار، وحيث أن الدائرة بعد تأمل القرار فيما خلص إليه بشأن موضوع الاستئناف على ذلك البند، تبين لها أن اللجنة أعرضت عن نظر كل ما يتعلق بالشق الضريبي الوارد بالاعتراض المقدم من المكلف بالنظر إلى تقديرها بأن عدم دفع المكلف لضريبة الاستقطاع غير المعترض عليها و البالغة (١٣٩,٦٧٦) ريالاً، إضافة إلى تأخره في دفع غرامة التأخير بعد المدة النظامية يترتب عدم قبول نظر الاستئناف شكلاً، وحيث خلصت هذه الدائرة إلى أن ضريبة الاستقطاع مختلفة في وعائها عن ضريبة الدخل الناشئة عن نشاط وأعمال المكلف وما يتحقق منها من ربح أو خسارة، وحيث إن المكلف بضريبة الاستقطاع هو الذي دفعت له الشركة المكلفة المبالغ التي من الممكن أن تكون محللاً لضريبة الاستقطاع التي يتوجب توريدها ممن قام بدفع تلك المبالغ، وبالتالي فإن الشركة المكلفة ليست إلا مورداً لها ولكنها ليست المكلفة بها، بصرف النظر عما يترتب ذلك من مسؤولية نظامية عليها عند تأخرها في توريدها، وحيث كان النزاع بخصوص البند المعترض عليه مرتبطاً بضريبة الدخل للشركة المستأنفة، وحيث لم يظهر من خلال سرد وقائع القرار ما يفيد بعدم



أداء ضريبة الدخل من جهة تلك الشركة، وحيث كان الأمر كما ذكر فإن الدائرة لم يظهر لديها ما يستقيم معه موقف اللجنة مصدرة القرار في عدم نظر اعتراض المكلف في شقه الضريبي بالاستناد إلى تلك الأسباب التي بينتها لتقرير عدم الاستجابة لبحث اعتراض المكلف أمامها بخصوص بند الخسائر المرحلة لعام ٢٠١١ م، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير إعادة موضوع النزاع إلى الدائرة الابتدائية لبحث موضوع الاعتراض في شأن البند المعترض عليه في ضوء ما يقدمه الأطراف من أدلة لدعم موقف كل منهما ومن ثم البت في ذلك في ضوء ما يتقرر لدى قناعة الدائرة وفق ما ينتهي إليه نظرها.

وفيما يخص الاستئناف المرتبط بالاعتراض على البند الخاص بـ (مخصص الخسائر للعام ٢٠١٠ م) فإنه لما كان استئناف الشركة المكلفة قائماً على أساس أن القرار أورد ضمن سرد اسبابه لبيان سند نتيجته ذكر مسألة (تكاليف المختبر) وأن المكلف لم يقدم للجنة ما يفيد بتفصيل حركة ذلك الحساب من واقع ما طلب منه من بيانات، وبالتالي تقرر لدى اللجنة مصدرة القرار عدم سلامة وصحة اعتراض المكلف، وحيث جاءت لائحة الاستئناف المقدمة من المكلف بالتأكيد على أن هناك لبساً لدى الهيئة واللجنة مصدرة القرار، وذلك بالنظر إلى عدم وجود ما يشير في سجلاتها إلى وجود مصاريف مختبر، وحيث إنه بعد مراجعة الدائرة للقرار في ضوء ما ذكره المستأنف اتضح أن مسألة تكاليف المختبر في سياق البند المعترض عليه لم تكن محلاً للنزاع في ضوء عدم أي ذكر لها في سرد وقائع النزاع بخصوص بند مخصص الخسارة، وحيث إن إغفال القرار لبيان أثر وعلاقة ذلك بموضوع النزاع في شأن ذلك البند يثير الشك في مدى استيعاب اللجنة لموضوع النزاع وإحاطتها به والاطمئنان إلى تحرير موضوعه، وحيث إن ذلك الاستئناف من قبل اللجنة يتأكد معه ظاهر عدم توافق أسباب القرار بخصوص ذلك البند مع موضوع النزاع، وحيث إن الإهمال والغموض والنقص في تسبيب القرار يؤدي إلى تعيبه بما يستوجب بطلانه وإلغاؤه، وحيث لم يتبين مدى علاقة ذلك السبب بموضوع البند محل النزاع لمعرفة مدى صواب استنتاج القرار ووصوله للنتيجة التي انتهى إليها لكي تطمئن الدائرة إلى أن يكون الحل الذي يتوصل إليه في الدعوى ناشئاً من مقدمات كافية وسائغة تؤدي إلى ما تنتهي إليه اللجنة في قرارها، وحيث أن ما هو متقرر في أصول التقاضي وسمت الأحكام الصادرة عن جهات النظر القضائية يستلزم أن تكون القرارات الصادرة مبينة على وجه كاف لوقائع الدعوى والأسباب التي أدت إلى النتيجة التي تنتهي إليها لمعرفة الأساس الذي بني عليها قضاؤها ومعرفة مدى تعلقها بالنزاع، لكي يمكن مراجعة القرار عند المنازعة في شأن ما خلص إليه من نتيجة، وحيث إن إغفال ذلك يعد عيباً جوهرياً لتعذر بحث طلب المستأنف في ضوء ما اعترى القرار محل الاستئناف من عيوب في الاستدلال، فإن هذه الدائرة خلصت إلى تقرير إلغاء ما انتهى إليه القرار محل الاستئناف في شأن البند المعترض عليه أمام اللجنة الابتدائية وإعادة بحث موضوع النزاع بشأن ذلك البند المعترض عليه، أمام الدائرة الابتدائية لنظره من جديد في ضوء ما يقدمه الأطراف من أدلة لدعم موقف كل منها، ومن ثم البت في ذلك من الدائرة الابتدائية على نحو ما يقتضيه النظر لأجل الفصل في البند محل الاعتراض.

القرار

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، ضد القرار رقم (٤)، لعام ١٤٣٧هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض.
ثانياً: وفي الموضوع:



إعادة بحث موضوع الاعتراض على بندي (مخصص الخسارة لعام ٢٠١٠م) و (الخسائر المرحلة لعام ٢٠١١م)، من قبل الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (١٣٠-٢٠٢٠-إ.أ.ر)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-إ.أ.ر)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٧٧

وجود مرفقات خطاب الربط أمر بالغ الأهمية في التحقق منه لأنه هو الأساس الذي يمكن معه للمكلف معرفة الأساس الذي يكون عليه اعتراضه على ما ينتهي عليه الربط في البنود التي يحتويها وتكون محلًا للنزاع.

الوقائع:

إنه في يوم الاثنين ٢٩/٤/١٤٤٢ هـ الموافق ١٤/١٢/٢٠٢٠ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٣/٢/١٤٤٠ هـ، من/ مؤسسة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة رقم (١١/٣٩) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٤٤) بتاريخ ١٢/١/١٤٣٨ هـ، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: تأييد الهيئة بعدم قبول اعتراض المكلف الوارد إليها بالقيود رقم (٤٤) وتاريخ ١٢/١/١٤٣٨ هـ، على الربط الضريبي للمؤسسة للأعوام من ٢٠٠٩ م إلى ٢٠١٣ م شكلاً؛ لعدم سداد المكلف الضريبة المستحقة عن البنود غير المعترض عليها؛ وبالتالي عدم مناقشته موضوعاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

عدم مناقشة اعتراض المكلف الوارد إلى الهيئة بالقيود رقم (٤٤) وتاريخ ١٢/١/١٤٣٨ هـ موضوعاً؛ لعدم قبوله شكلاً. وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى (مؤسسة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: توضح المؤسسة أنه تم استلام صورة من الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩ م إلى ٢٠١٣ م رقم (...) وتاريخ ٢٣/٤/١٤٣٧ هـ، من قسم الاتصالات الإدارية بالهيئة العامة للزكاة والدخل من دون مرفقات (صورة من نظام الأرشفة)، وكما أن الربط لم يوضح المدة النظامية للاعتراض طبقاً للمادة (٥٩) فقرة (٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل (مرفق صورة الربط)، وتم الاعتراض عليه خلال المهلة النظامية المقدرة (٦٠) يوم حسب النظام، مع الرد على مناقشة الحسابات للعام ٢٠١٤ م بالقيود (٤٤) وتاريخ ١٢/١/١٤٣٨ هـ، وتم الاعتماد على مناقشة الحسابات للأعوام من ٢٠٠٩ م إلى ٢٠١٣ م، كأساس في الاعتراض على الربط الضريبي، وحيث إن المؤسسة لم تستلم أي مرفقات للربط، وحيث كان جوهر الاعتراض على بند الإيجارات، لأنه هو البند الأكبر قيمة على مدار السنوات، وبناءً على



مناقشة الحسابات التي تمت من قبل الهيئة، تم تقديم مذكرة معترض فيها على كامل المبلغ حسب صورة الربط المستلمة، وتم تقديم كافة المستندات المؤيدة لهذا البند، وتم رفض الاعتراض من الناحية الشكلية من قبل الهيئة لعدم سداد المبالغ غير المعترض عليها، وعليه تم تقديم خطاب للهيئة بالقيود رقم (...) وتاريخ ٢٣/٠٣/١٤٣٨هـ، لطلب مرفقات الربط الموضح بها تفاصيل الربط وتم الرد من قبل الهيئة بخطابها رقم (...).، أنه تم إرفاق الربط الضريبي مع الاعتراض المقدم، وبالتالي فإن ذلك يثبت معه علم المؤسسة بمحتويات الربط، وقد تم الرد من قبل المؤسسة بأن الموظف في قسم الوارد أخطرنا بعدم إمكانية استلام الاعتراض من دون تفاصيل الربط حتى يتمكن من توجيه الاعتراض إلى الموظف المسؤول بالهيئة، وعليه أفادنا بأنه سوف يقوم بطباعة نسخة من الربط الضريبي وتسليمه مع مذكرة الاعتراض، واستلمنا تذكرة مراجعة رقم (٤٤)، وهذا يثبت عدم تقديمنا صورة الربط الضريبي بمرفقاته مع المذكرة التي تم إرفاقها من قبل الهيئة (قسم الوارد)، وما حصل هنا من سوء تفاهم هو ما أدى إلى أننا لم نقوم بسداد المبلغ غير المعترض عليه لعدم علمنا بوجوده في الأصل، ومن باب حسن النية وبعد حصولنا على تفاصيل الربط الضريبي قمنا بسداد مبلغ الفروقات غير المعترض عليها ومبلغها (٢٠,٨٢٧) ريال سعودي، وعليه نأمل تجاوز الاعتراض من الناحية الشكلية ومناقشته موضوع البند المعترض عليه وهو بند الإيجارات.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته لائحة استئناف المكلف، فوردت إجابته بتاريخ ٢٥/٠٤/١٤٤٢هـ، والذي تضمن تأكيد الهيئة أنها قامت بتسليم المكلف صورة من خطاب الربط الضريبي بتاريخ ٢٣/٠٤/١٤٣٧هـ، وأن المكلف قد وقع باستلام خطاب الربط بتاريخ ١٢/١١/١٤٣٧هـ، وعليه اعتبرت الهيئة أن هذا التاريخ هو التاريخ الفعلي لاستلام خطاب الربط الضريبي من قبل المكلف، وتضيف الهيئة أن المكلف استلم الربط موضوعاً به التفاصيل كاملة، وأن ما أفاد به بشأن استلامه للربط بدون تفاصيل، إنما هو ادعاء غير صحيح، وعليه تطلب الهيئة رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من عدم قبول الاعتراض شكلاً.

وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف وما جاء في رد الهيئة بشأنها، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفعات المستأنف تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المستأنف قبول اعتراضه من الناحية الشكلية والنظر فيه موضوعاً، حيث يرى المستأنف أنه تم استلام صورة من الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٣م برقم (...) وتاريخ ٢٣/٠٤/١٤٣٧هـ من قسم الاتصالات الإدارية بالهيئة العامة للزكاة والدخل من دون مرفقات علماً بأن الربط لم يوضح المدة النظامية للاعتراض طبقاً للمادة (٥٩) فقرة (٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وتم الاعتراض عليه خلال المهلة النظامية، وبالاطلاع على القرار الابتدائي، تبين أن اللجنة المصدرة له لم تناقش المكلف فيما أبداه من عدم وجود المرفقات عند استلامه خطاب الربط، وحيث إن مثل هذا الأمر متعين التحقق منه، لأنه هو الأساس الذي يمكن معه للمكلف معرفة الأساس الذي يكون عليه اعتراضه على



ما ينتهي عليه الربط في البنود التي يحتويها وتكون محلاً للنزاع، وحيث لم يتبين من خلال رد الهيئة، ولا من خلال الربط الموجه إلى المكلف أنه قد تم إشعاره بأن مدة الاعتراض على الربط والمقررة بموجب النظام، هي ستون يومًا من تاريخ استلام المكلف لخطاب الربط عليه، وحيث إنه بعد اطلاع الدائرة على الربط الموجه من المكلف، تبين عدم احتوائه على مثل ذلك البيان، والذي قصد منه المنظم تنبيه المكلف إلى ضرورة مراعاة تلك المدة عند إرادة مباشرة حقه في الاعتراض على الربط خلالها، وحيث كان ذلك الإجراء غائب البيان عند ربط الهيئة على المكلف، وعليه قررت الدائرة وجود ما يكدر اعتبار مضي المدة المدعى باستغراقها لتقرير عدم صحة قيام المكلف بالاعتراض على الربط الموجه إليه، الأمر الذي تخلص الدائرة معه إلى تقرير قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي، والحكم بإعادة نظر اعتراض المكلف من قبل دائرة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة للنظر في موضوعه، بعد تبليغ المكلف بموعد جلسة نظر الاعتراض وفق ما يقتضيه حكم ذلك من واقع ما قرره قواعد عمل اللجان الضريبية، وما جاء من أحكام خاصة بذلك ضمن نظام ضريبة الدخل، واللائحة التنفيذية له.

القرار

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ مؤسسة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد القرار رقم (١١/٣٩) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة.
ثانياً: وفي الموضوع:

إلغاء القرار الابتدائي، وإعادة نظر اعتراض المكلف من قبل دائرة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة للنظر في موضوعه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٧٥-٢٠٢٠-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٩-١٩٠٤)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٧٨

حق الهيئة بإجراء الربط التقديري يتوقف على ما أورده واضع النظام من وجوب أن تتحقق في الحالة المراد الربط التقديري عليها القرائن أو الحقائق أو المؤشرات التي يسوغ وجودها العدول عما جاء في إقرارات المكلف لأجل استبعادها وتقدير الربح التقديري وإجراء الربط التقديري بناء عليه.

الوقائع:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤٢/٠١/٢٨ الموافق ٢٠٢٠/٠٩/١٦ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤٠/٠١/١٦ هـ، الموافق ٢٠١٨/٠٩/٢٦ م، من/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض، رقم (٣٥) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٣٩/٩) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض المقدم من فرع شركة ...، على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١٠ م حتى ٢٠١٤ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول اعتراض المكلف على رفع الهيئة نسبة الربح التقديري من إجمالي المصروفات من ٧% إلى ٢٠% للأعوام من ٢٠١٠ م حتى ٢٠١٤ م، طبقاً لحثيات القرار، وتصحيح الأخطاء المادية المتعلقة بالمكون من مخصص نهاية الخدمة في عام ٢٠١١ م، والضريبة المسددة بالغرامات في عام ٢٠١٢ م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

يكن استئناف الهيئة في اعتراضها على نتيجة القرار الابتدائي الذي لم يأخذ بما عمدت إليه الهيئة من تقدير الربح بالربط على المكلف بالطريقة الجزافية بـ ٢٠% عوضاً عما كان من ربح مقدر من واقع إقرار المكلف بـ ٧% بموجب الاتفاقية بين الفرع والمركز الرئيس لتقدير هامش الربح عن الأعمال التي تكون بين العملاء والمركز الرئيس عن طريق الفرع واحتسابها تلك الأرباح بمثل ذلك المعدل، تأسيساً على احتجاج الهيئة على عدم الاطمئنان للأخذ بذلك التقدير بالنظر إلى أن الاتفاقية بين الطرفين لا تظهر فيها استقلالية المكلف باعتباره فرعاً للمركز الرئيس الذي يملئ إرادته عليه، وبالتالي فإن ما قدمه المكلف في إقراره المتمثل في إضافته نسبة ٧% من إجمالي مصروفاته وتعويضه من المركز



الرئيس بموجب تلك الاتفاقية لا يمكن الأخذ به، لأن تلك الاتفاقية لا تعكس -بناءً على ما قرره النظام الضريبي في المادة (٦٣) فقرة (٢/١)- الحالة الواقعية لنشاط المكلف إذ أعطت تلك المادة الحق للهيئة في إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها وجوهرها صورتها الحقيقية، وأن للهيئة كذلك الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف، إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته على نحو ما قرره الفقرتين (ب)، (ج) من المادة المشار إليها.

ولأن نشاط المكلف يتمثل في تقديم خدمات الدعم الفني لمنتجات المركز الرئيس، فإن واضح النظام جعل لذلك النشاط حداً أدنى للربح التقديري لا يقل عن ٢٠% طبقاً لما قرره المادة (١٦) من اللائحة في الفقرة الرابعة منها، وما جاء في البند الخامس من الجدول المرتبط بحساب الربح التقديري لتلك الأنشطة التي يخضع تقدير ربحها بناءً على ما يتوفر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به بما لا يقل عن المعدلات الواردة في ذلك الجدول المشار إليه، كما أن موضوع الفحص الميداني الذي قامت به الهيئة لم يكن لغرض موضوع نسبة الربح حتى تستند إليه اللجنة مصدرة القرار بتأكيداها على تأسيس قرارها بوجود الحسابات النظامية للمكلف وإنما كان الغرض من ذلك الفحص الميداني لأجل التحقق من تنفيذ اتفاقية موقعة بين وزارة الدفاع وفرع الشركة، واختتمت الهيئة لانحائها بطلب تأييد وجهة نظرها في البند المستأنف عليه وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به من عدم الأخذ في الربح التقديري بما قرره في اعتماد نسبة الربح بموجب ما كان من إقرار المكلف.

وحيث طلبت الدائرة من المكلف الإجابة عن ما تضمنته مذكرة استئناف الهيئة بخصوص البند محل الاعتراض، وحيث تضمن الرد ما جاء من أقوال للمكلف أدلى بها أمام اللجنة الابتدائية عند نظر النزاع، وأكد في مذكرة الرد على الاستئناف أن الهيئة لم تقدم أي إثباتات أو معلومات يتضح منها أن فرع الشركة قدم معلومات غير صحيحة، أو أنها لم تقدم إقراراتها في المدة النظامية أو أن موضوع المعاملات بين الفرع والمركز الرئيس مخالف لما تقضي به قواعد النظام الضريبي لكي تعتمد الهيئة على الربط التقديري بناءً على ما جاء المادة (٦٣) من النظام الضريبي، خصوصاً وأن الفرع يؤكد على عدم وجود أي إيرادات أخرى للمركز الرئيس وأن مصدر تلك الإيرادات للفرع هو ما كان من عقد موقع بينه وبين المركز الرئيس وأن مجمل النشاط وعملياته مسجل بالحسابات لديه، وأنه لا يوجد ما يثبت القيام بإخفائه أو التهرب منه، وبالتالي فإن فرع الشركة يؤكد أن الإقرارات محل الاعتراض صحيحة عن الأعوام محل الاستئناف وتتوافق مع الحسابات المعتمدة، وبالتالي لا يصح قيام الهيئة بالربط التقديري ما دام أن فرع الشركة يمسك حسابات رسمية ومعتمدة، ولم تقم الهيئة بفحص تلك الحسابات كما جاء ذلك في مذكرة الاستئناف، وإنما كان الفحص الميداني لأجل غرض آخر فلا يستساغ عدم الأخذ بتلك الحسابات المعتمدة ما دام أن الهيئة لم تقدم أي اعتراض يثبت عدم سلامة تلك الحسابات. واختتمت مذكرة الرد المقدمة من فرع الشركة، التأكيد على الاعتراض على كافة الفروقات المتولدة عن ربط الهيئة والغرامات التي احتسبتها الهيئة بناءً على ذلك إضافة إلى التأكيد على طلب تصحيح الأخطاء المحاسبية التي وردت ضمن الإشعار بالربط التقديري لتكون الأخطاء في إثبات تلك الأرقام على نحو ما جاءت به الحسابات المقدمة من الفرع والتي أكد على تصحيحها القرار الابتدائي محل الاستئناف.

وبعد الاطلاع على اللائحة الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة العامة للزكاة والدخل، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم، والأسباب التي يقوم عليها وما ورد في مذكرة الرد عليه من قبل فرع الشركة، وبعد النظر فيما جاء في سرد وقائع القرار الابتدائي وما انتهى إليه من نتيجة، فقد تبين أن مطالبة الهيئة برفع نسبة الربح التقديري من إجمالي المصروفات من ٧% إلى ٢٠% للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٤م، تقوم على أساس أن المكلف قدّم إقراره متضمناً أن دخله يتمثل في إضافة نسبة (٧%) على إجمالي مصروفاته في كل عام وتعويضه من المركز الرئيسي، وذلك بموجب أن اتفاقية موقعة مع المركز الرئيسي تحدد هامش الربح لأعمال الفرع التي يجريها عن طريق المركز الرئيسي، إذ ترى الهيئة أن هذه الاتفاقية تفتقر إلى مبدأ الاستقلالية بسبب سيطرة المركز الرئيسي على القرار، مما يسوغ للهيئة إجراء الربط التقديري لتحديد الأرباح على الوجه المدعى به من قبلها دون الاعتداد بتلك الاتفاقية وحيث إن ما تدعيه الهيئة من حقها في إجراء الربط التقديري استناداً إلى ما جاء في استئنافها من أن النظام الضريبي قد أتاح لها مثل ذلك الإجراء لا يمكن الأخذ به على إطلاقه، إذ أن ذلك الحق قيده النظام بجملة من الشروط والأوضاع التي يمكن عند تحققها اللجوء إلى ذلك الربط التقديري، والتي منها ما ذكرته المادة (٦٣) من النظام والمتمثلة في عدم تقديم المكلف لإقراره الضريبي في موعده النظامي، أو إذا لم يحتفظ المكلف بحسابات وسجلات دقيقة أو لم يتم التقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة لسجلاته، أو عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار، كما تضمنته الفقرة (٣) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على قيود مباشرة الهيئة لحقها في إجراء الربط التقديري بالنص على أن: (يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية:

- أ- عدم تقديم المكلف لإقراره الضريبي في موعده النظامي، وفي حال تقديم المكلف لإقراره الضريبي وقوائمه المالية المدققة المستندة إلى دفاتر وسجلات نظامية بعد انتهاء الموعد النظامي وقبل إصدار المصلحة للربط التقديري، يحق لها قبول إقرار المكلف ومعالجته وفقاً للإجراءات المتبعة، مع توجب الغرامات التي تستحق عليها نظاماً).
- ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف.
- ج- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية... إلخ.
- د- عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقاً لما هو محدد في نظام الدفاتر التجارية.
- هـ- مسك الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حال إخطار المكلف كتابياً بترجمتها للعربية خلال مهلة تحددها المصلحة وعدم تقيده بذلك).

وحيث جاءت المادة (٦٣) من النظام الضريبي، معنونة في النظام الضريبي بـ "إجراءات مكافحة التجنب الضريبي"، وحيث تضمنت هذه المادة عدداً من الإجراءات التي أُسند للمستأنف (الهيئة) القيام بها لغرض تحديد الضريبة، وبالنظر إلى أنه لم يثبت لدى الدائرة من خلال ما قدمته الهيئة وجود دليل مادي مُعتبر أو قرينة على محاولة المستأنف



ضده (المكلف) تجنب الضريبة أو تقليصها، وحيث كان الثابت وفقاً لوقائع ومستندات الدعوى، قيام المستأنف ضده (المكلف) بتقديم حسابات نظامية معتمدة من مراجع خارجي مرخص له، وحيث إن استناد المستأنف على المادة (٣٤) فقرة (ب) من نظام ضريبة الدخل التي تنص على: (للوليز صلاحية السماح لقطاعات أخرى محددة باستخدام الأسلوب التقديري لتحديد وعائها الضريبي وفقاً لأسس ومعدلات تحددها اللائحة) لا محل لإنزاله على واقع المكلف بالنظر إلى تقديمه لحسابات معتمدة وقيام الهيئة بالفحص الميداني دون إبداء أي ملاحظات على صحة تلك الحسابات، ولا ينال من ذلك الاستنتاج ادعاء الهيئة بأن المهمة الخاصة بذلك الفحص لم تكن إلا لأجل التحقق من تطبيق المكلف لاتفاقية تجمعها مع وزارة الدفاع، إذ إن حق الهيئة كان متاحاً لها في إجراء التفتيش على المكلف لإثبات صدق دعواها لتقرير سلامة الأخذ بالربط التقديري للأرباح إذا تبين لها عدم مطابقة ما وجدته لدى المكلف من سجلات ومستندات مع ما قدمه من إقرارات، الأمر الذي يتقرر معه عدم سلامة اللجوء إلى التقدير الجزافي بالأخذ بغير ما أظهرته حسابات المكلف لاعتماد الربط الضريبي عليها، خصوصاً وأن الهيئة كذلك لم تسند موقفها بما يتوافق مع نص الفقرة الرابعة من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، التي جعلت إمكانية تحديد صافي الربح التقديري بناءً على ما يظهر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به، وحيث اكتفى الاستئناف في مجمله بسرد النصوص النظامية الموجودة في النظام واللائحة لإثبات سلامة الإجراء بتقدير الربح التقديري فإن ذلك لم يكن محل جدل في أساسه، غير أن ذلك الحق يتوقف على ما أورده واضع النظام من وجوب أن تتحقق في الحالة المراد الربط التقديري عليها القرائن أو الحقائق أو المؤشرات التي يسوغ مع وجودها العدول عما جاء في إقرارات المكلف لأجل استبعادها وتقدير الربح التقديري وإجراء الربط التقديري بناءً عليه، ولا ينال من ذلك القول بأن الاتفاقية التي حدد بموجبها مقدار هامش الربح المتحقق بناءً على نشاط الفرع في المملكة وعلاقته بالمركز الرئيس قد كان بموجب اتفاقية لا يتحقق فيها استقلالية الفرع لكي يتم الأخذ بما جاءت به، إذ إن هذا الأمر وإن كان من حيث المبدأ والواقع صحيحاً في أن الفرع يتبع في سياسة إدارة أعماله للمركز الرئيس، إلا أن ذلك لا ينفي الأصل الظاهر الذي يتقرر بموجبه الأخذ بإقرارات المكلف من واقع ما قدمه من معلومات تضمنها إقراره بالاعتماد على ما جاء في حساباته المراجعة من مكتب محاسبي مرخص، وحيث انتفى في مذكرة الاستئناف ما يقدح في تلك الحسابات ومصادقيتها، فإنه لا يمكن التعويل على مجرد القول بأن الفرع غير مستقل استقلالاً حقيقياً لكي يستنتج من ذلك عدم سلامة حساباته المقيدة لعمليات نشاطه، والعدول عنها إلى ما تريده الهيئة من عدم الاعتماد بها وتحديد الربح بطريقة تقديرية بإجراء الربط على المكلف، وتأسيساً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي من نتيجة في إجراء الربط على المكلف من واقع إقراره وعدم الاستجابة لطلب الهيئة بإجراء الربط على المكلف بالطريقة التقديرية لحساب الأرباح عليه بواقع ٢٠٪، والتأكيد كذلك على ما أثبتته القرار الابتدائي من ضرورة تقييد الهيئة بإجراء التعديلات على الأخطاء الحسابية الواردة ضمن ما أشار إليه القرار الابتدائي في وقائعه ونتيجته عند تنفيذ الهيئة لمقتضى ما سيأتي به منطوق هذا القرار.

القرار

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه الهيئة العامة للزكاة والدخل، ضد القرار رقم (٣٥)، لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض.
ثانياً: وفي الموضوع:



رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بعدم رفع الهيئة نسبة الربح التقديري من إجمالي المصروفات من ٧% إلى ٢٠%، للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٤م، للأسباب الواردة في هذا القرار، وتصحيح الأخطاء المادية المتعلقة بالمكون من مخصص نهاية الخدمة في عام ٢٠١١م، والضريبة المسددة بالغرامات في عام ٢٠١٢م، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



باعتبارها إيرادات تخص فرع الشركة بالمملكة، وذلك لأن تلك الأعمال المدنية تتم بمعرفة المكلف وكانت بالاتفاق بين المكلف وهيئة الطيران المدني، وقد أدرجت الشركة ضمن التكاليف في إيراداتها مصاريف المقاول من الباطن، مما يؤكد أن تلك الأعمال المدنية تخص الشركة، وهيئة الطيران المدني لم تتفق مع المكلف فيما يخص الأعمال المدنية أن تكون هي المتحملة لتكاليفها، خلافاً لما جاء عليه الاتفاق بشأن الآلات والمعدات المستوردة بالنص على أنها المستورد الفعلي لها، وبالتالي يكون استنتاج اللجنة في قصر مسؤولية الشركة المكلفة على مجرد التنسيق مع البنك لصرف المستحقات لمقاولي الباطن لا علاقة له بأصل الموضوع ولا أثر قانوني له فيما كان من إجراء قامت به الهيئة تجاه المكلف.

٢- (بند تأييد اعتراض المكلف في عدم إهدار الحسابات): حيث ترى الهيئة أن ما قامت به كان نتيجة ما ترتب على الفحص الميداني الذي أظهر أن فرع الشركة غير موجود، وليس للشركة مقر في المملكة وأن الحسابات كانت لدى مراجع الحسابات وهي ترجمة لها، كما أن فريق الفحص لم يتمكن من الاطلاع على حسابات الشركة لعدم وجود نهاية طرفية داخل المملكة، إضافة إلى أن ممثلي الشركة لم يقدموا المستندات والدفاتر المطلوب الاحتفاظ بها نظاماً كدفتر اليومية والأستاذ العام، وهذه مخالفات لما نص عليه النظام الضريبي في المادة (٥٦) من لائحته التنفيذية، ولذلك جاء القرار مخالفاً لما قرره النظام وعليه تتمسك الهيئة بما قامت به من إجراء.

٣- (بند قبول اعتراض المكلف بعدم فرض ضريبة استقطاع على الأرباح التقديرية): تستأنف الهيئة على هذا البند بعدما تبين للهيئة الأسباب التي أدت إلى الربط التقديري على المكلف، إذ إن فرض ضريبة الاستقطاع جاء تبعاً لتقدير تلك الأرباح، بمعنى أن المكلف لو احتفظ بسجلاته وتم محاسبته عليها في ضوء ما تظهره تلك السجلات لاحتساب ضريبة الاستقطاع عن الأرباح الموزعة، ولذلك أصبح المعول عليه هو محاسبته على أساس ما تم تقديره لعدم الاعتماد على ما قدمه المكلف من إقرار ومستندات، وأن هذا المسلك قد تم تأييده بعدة قرارات منها قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (١٦٦٣) لعام ١٤٣٨هـ.

٤- (بند عدم فرض غرامة تأخير عن البنود التي أيدت فيها اللجنة المكلف): ترى الهيئة أحقية فرض الغرامة على البنود التي أيدت اللجنة فيها المكلف، وذلك لأن موقف الهيئة متفق مع ما جاءت عليه نصوص النظام الضريبي ولائحته التنفيذية، وبالتالي تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها بفرض غرامة التأخير بموجب ما قرره المادة (٧٧) و المادة (٧٦/ب)، وذلك بإلزام المكلف بغرامة تأخير عن كل ثلاثين يوم تأخير بواقع ١% من الضريبة غير المسددة، وذلك على نحو ما جاءت به كذلك المادة (٦٨/أ، ب) من اللائحة التنفيذية التي أكدت على فرض الغرامة عن تأخر سداد الضريبة المستحقة عن كل ثلاثين يوماً بموجب ربط الهيئة.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة العامة للزكاة والدخل، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.



ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إن القضية أصبحت جاهزة للنظر فيها قررت الدائرة البت في شأن الاستئناف المرفوع من الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص البنود محل الاعتراض، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف 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، لما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع لكل بند، وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار، ولا ينال من ذلك ما وجهته الهيئة من أسباب للنعي على القرار بالقول بأنه فيما يخص البند الأول المرتبط بقيمة عقد الأعمال المدنية بإخضاع مبلغه للضريبة بنسبة صافي الربح باعتبارها إيرادات تخص فرع المملكة، وأن استنتاج اللجنة في قصر مسؤولية الشركة المكلفة على مجرد التنسيق مع البنك لصرف المستحقات لمقاولي الباطن التي ارتبطت عقودهم بتلك الأعمال لا علاقة له بأصل الموضوع ولا أثر قانوني له فيما كان من إجراء قامت به الهيئة تجاه المكلف، وذلك لأن الهيئة أقامت أساس ادعائها على وجود عقود بين الشركة المكلفة وأولئك المقاولين، في حين أنه لم يثبت وجود تلك العلاقة المباشرة بين المكلف ومقاولي الباطن، وحيث كان دخل ونشاط المكلف قائماً في أساسه على إيرادات خدمات التركيب من المعدات التي تلزم الجهة الحكومية، وبالتالي فإن عقود الأعمال المدنية لا شأن لها بالالتزام المباشر بالمكلف أمام تلك الجهة الحكومية، سوى ما كان من تنسيق مع البنك لصرف مستحقات مقاولي الباطن المبرمة مع تلك الجهة، وحيث كان الأمر كما ذكر فلا يكون الثابت من ذلك تحقق أي إيرادات للمكلف من تلك الأعمال على نحو ما جاء تفصيل ذلك في القرار الابتدائي بخصوص البند المستأنف عليه، وعليه خلصت الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به.

ولا ينال كذلك من النتيجة التي انتهى إليها القرار فيما يخص البند الثاني المرتبط بإصدار الربط التقديري على المكلف، وعدم تأييد موقف الهيئة في إجراءات ذلك الربط، ما تثيره الهيئة في استئنافها من وجود المخالفات على المكلف فيما يخص هذا البند لما لاحظته فريق الفحص الميداني الذي لم يتمكن من الاطلاع على الدفاتر المطلوب الاحتفاظ بها نظاماً، وعدم وجود نهاية طرفية داخل المملكة تمكن فريق الفحص من الاطلاع من خلالها على حسابات الشركة، وما لاحظته ذلك الفريق من عدم وجود مقر للشركة في المملكة، وأن الحسابات كان لدى مراجع الحسابات للشركة، إذ الواقع أن الهيئة قامت بمراجعة حسابات المكلف بعد انقضاء مدة عامين من تاريخ انتهاء العقد ومغادرة موظفي فرع الشركة المكلفة خارج المملكة تبعاً لذلك، إذ من غير المعقول أن يبقى للمكلف وجود داخل البلاد بعد انتهاء أعماله لمدة طويلة، كما أن وجود حسابات للمكلف لدى مراجع الحسابات يعد أمراً طبيعياً بالنظر إلى عدم وجود نشاط له في المملكة بعد انتهاء العقد، وبالتالي لا يكون هناك مبرر لاستمرار وجود الفرع لاستنتاج تحقق المخالفات في عدم انتظام حسابات المكلف ودفاتره بعد انقضاء تلك المدة، وعليه خلصت الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به.

ولا يؤثر كذلك في النتيجة التي انتهى إليها القرار فيما يخص البند الثالث المرتبط بعدم تأييد الهيئة لفرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية الموزعة للمركز الرئيس بناءً على ما ذكرته الهيئة من أن إخضاع صافي الربح التقديري لضريبة الاستقطاع بعد حسم ضريبة الدخل، يكون هو الأساس لأن المكلف لم يقدم الإقرارات والدفاتر والمستندات



التي يمكن الاعتماد عليها للتحقق من واقعة السداد وإمكانية تتبعها، وأن موقف الهيئة يتفق مع ما جاءت به أحكام النظام في المادة (٦٨) منه، والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، إذ الواقع أن الهيئة قدرت مبلغ ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة للمركز الرئيس بناءً ما جاء عليه الربط التقديري على المكلف بعد إهدار حساباته، ولما كان إجراء الهيئة باتباع الأسلوب التقديري للربط على المكلف وما ترتب على ذلك من عدم الاعتداد بإقراراته، قد أصبح إجراءً غير صحيح من واقع ما قضى به القرار الابتدائي وما أيده هذا القرار في ضوء ما كان من أسباب لا يتوجب معها إهدار حسابات المكلف على نحو ما جاء تفاصيل وقائعه في القرار محل الاستئناف، الأمر الذي يتقرر معه لدى هذه الدائرة رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به.

وأما ما كان من أسباب لاستئناف الهيئة على عدم فرض غرامة تأخير على البنود التي أيدت اللجنة فيها المكلف، فإنه لما كان مناط فرض تلك الغرامات عن تأخير المكلف في أداء الضريبة المتوجبة عليه، أو اللزم في حقه توريدها للهيئة هو تحقق واجب أداء تلك الضرائب واستحقاق الهيئة لها، وحيث لم يثبت في حق المكلف أصل وجوب تلك الضرائب التي تطالب الهيئة المكلف بها، وحيث كانت تلك الضرائب التي لم تؤيد اللجنة فيها موقف الهيئة باستحقاقها متعلقة بالأرباح التقديرية التي تطالب الهيئة المكلف بها، وحيث سقط أصل توجب هذه الضرائب بناءً على ما كان من عدم تأييد لإجراء الهيئة بالربط التقديري على المكلف فإن هذا يترتب عليه سقوط موجب فرض غرامة التأخير تبعاً لذلك، الأمر الذي يتقرر معه لدى هذه الدائرة رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به.

القرار

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه الهيئة العامة للزكاة والدخل، ضد القرار رقم (٨) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض.
ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص بند قيمة عقد الأعمال المدنية، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص بند الربط التقديري على المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص بند فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص بند غرامة التأخير، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٧٤-٢٠٢٠-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٨٨٦)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٨٠

الغاية من تحديد المدة التي يمكن للهيئة إجراء الربط النهائي خلالها دون أن تمتد في الزمن لأبعد من ذلك الأجل، تتمثل في الرغبة في استقرار المراكز المالية والقانونية للمكلفين والهيئة.

المبدأ رقم ٨١

يرتبط حق الهيئة في مباشرة ما كفله لها النظام في إجراء الربط النهائي بعد طلب الاستفسارات والمعلومات من المكلف للوصول للربط في صورته النهائية ضمن الخمس سنوات التي حدد النظام بدايتها من انتهاء المدة المقررة لتقديم الإقرار.

المبدأ رقم ٨٢

لا يصح بموجب أحكام النظام أن تتجاوز الهيئة المدة النظامية دون إخطار المكلف بالربط المعدل.

الوقائع:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤٢/٠١/٢٨ الموافق ٢٠٢٠/٠٩/١٦ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢٢/٠٧/٢٢ هـ، الموافق ٢٠١٩/٠٣/٢٨ م، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض، رقم (٣٢) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر في الدعوى رقم (٣٩/٣٢) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة ...، على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠١٣ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض اعتراض المكلف على بند تعديل الهيئة الإقرارات الضريبية لعامي ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م بعد مضي خمس سنوات.
- ٢- رفض اعتراض المكلف على بند فرض التزامات ضريبية.



٣- رفض اعتراض المكلف على بند فرض غرامة تأخير بواقع ١% عن كل ثلاثين يوم تأخير.

١- وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المدعية (شركة...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

بند تعديل الهيئة للإقرارات الضريبية عن عامي ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م، حيث يحتج المكلف على عدم صحة توجه القرار بتأييد الهيئة بقيامها بتعديل الربوط الضريبية عن ذلكما العاميين، وذلك بالنظر إلى أن المفترض عدم تعديل تلك الربوط بعد انقضاء مدة خمس سنوات من تاريخ تقديم الإقرار خلال المدة النظامية له، وحيث جاءت تلك التعديلات بعد فوات تلك المدة فإن من المفترض عدم الأخذ بها وإبقاء الربط الضريبي من واقع ما تم تقديمه من إقرارات، وأن مجرد إشعار الهيئة للمكلف خلال تلك المدة المقررة لإجراء التعديلات على الربوط للاستفسار وطلب المعلومات لا يؤثر في عدم احتساب تلك المدة بخمس سنوات من تاريخ تقديم الربط في المدة النظامية وحتى إشعار الهيئة بالربط النهائي، وأن تلك الطلبات للمعلومات واستمرار الهيئة في مخاطبة المكلف بشأن الربوط من أجل إصدار الربط النهائي لا يؤثر في اعتبار أن أصل المدة المقررة للهيئة في الأخذ بالربط على المكلف من خلال إقراره، أو إجراء التعديلات وإخطاره بالربط النهائي عليه بموجب تلك التعديلات لا يكون سليماً إلا إذا وقع الربط النهائي خلال تلك المدة التي قررها النظام، وبالتالي فإن إشعار الهيئة للمكلف بالربط النهائي عن تلك الأعوام بعد مضي مدة خمس سنوات لا يكون إجراءً صحيحاً يتفق مع ما قرره النظام، كما يطلب المكلف أيضاً عدم اقتصار طلبه بخصوص هذا البند عن العاميين ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م، على نحو ما جاء في منطوق القرار، لأن الربوط من عام ٢٠٠٧ م حتى ٢٠١٠ م، لم يتم إشعار المكلف بالربط النهائي عليه بعد إجراء التعديلات والاستفسار من المكلف إلا بعد مرور خمس سنوات لكل منها، حيث جاء الربط على العام الأخير منها في يناير لعام ٢٠١٧ م، بالرغم من تقديمه في إبريل لعام ٢٠١١ م.

٢- بند فرض التزامات ضريبية، حيث يرى المكلف عدم توجب فرض الضريبة عليه عن الأعوام من ٢٠٠٧ م وحتى ٢٠١٣ م، وذلك بالنظر إلى أن التسجيل في المملكة للمكتب الفني والعلمي التابع لشركة شركة ... في الولايات المتحدة، كان لأجل تقديم المساندة الفنية والعلمية للعملاء في المملكة العربية السعودية، وموزعي شركة ...، وبالتالي فإنه لا يزول أي نشاط لأجل تحقيق الربح، وأن الشركة قد صرحت فقط عن المصاريف المتكبدة لتقديم الخدمات الفنية والعلمية والتي تم تحميلها على حساب المكتب الرئيس، وأن ما يؤكد ذلك هو وجود الترخيص الصادر عن الهيئة العامة للاستثمار الذي جاء فيه أن الترخيص للمكتب لا يجعل من الممكن له القيام بتنفيذ أي عقود أو أي نشاط تجاري، وبالتالي فإن فرض الضريبة على العقود المصاحبة لعقود التوريد التي تمت بين المركز الرئيس والوكيل الموزع له في المملكة على نحو ما جاء به القرار الابتدائي، ليس له سند في الواقع وإنما هو نتيجة فهم خاطئ من اللجنة والهيئة لطبيعة نشاط وعمل المكتب الذي يقتصر فقط على تقديم الدعم الفني والعلمي لعملاء وموزعي الشركة في المملكة فيما يتعلق بدفاتر الأسعار والبيانات وكتيبات أسعار المنتج والمساعدة في دراسات مسح السوق وخطط ترويج المبيعات، ولذلك لم تصدر عن ... السعودية أي فاتورة خدمات للموزعين بناءً على ذلك، ولم تستلم أي أموال لقاء ذلك الدعم، ولذلك حصل هذا الفهم الخاطئ بتصور تقديم المكتب لنشاط تجاري يحقق إيرادات بينما المفهوم الصحيح لعمل المكتب هو عمل تقني فني من أجل مساعدة العملاء ولا يوجد أي مقابل لذلك النشاط لكي يتحقق منه الربح وهذا الأمر قد أكدته أيضاً ما جاء في إيضاحات القوائم المالية المدققة الذي أوردت إيضاحاتها بأن المكلف لا يزول أي نشاط يتحقق منه الإيراد، وأن الدعم الوحيد المقدم للموزع لمنتجات المركز الرئيس، هو الدعم المقدم من مكتب الدعم الفني والعلمي ... السعودية، وبالتالي لا توجد أية أعمال مصاحبة لعقود التوريد يتقرر عليها فرض الضريبة على أساس أنها خدمات فنية قدمت إلى الموزع لارتباطها بعقد التوريد المبرم معه.

٣- بند فرض غرامة التأخير بواقع ١% عن كل (٣٠) يوم تأخير، حيث يعترض المكلف على فرض تلك الغرامة، بالنظر إلى أن أصل وجود الضريبة ليس متحققاً على نحو ما أبداه المكلف في استئنافه على البند الثاني من القرار محل الاستئناف، إضافة إلى أن المكلف قد قام بتقديم إقراراته في مواعيدها، وأنه حتى بافتراض صحة فرض ضريبة الدخل فإن الخلاف



بين ... السعودية والهيئة يعد خلافاً حقيقياً بالنظر إلى عدم اتضاح فرض الضريبة على النحو الذي تراه الهيئة، وبالتالي فإنه ينبغي أن تحاسب تلك الغرامات من تاريخ انتهاء إجراءات الاعتراض والاستئناف على الخلاف المتعلق بأصل وجود الضريبة، وأن القرارات الصادرة من اللجنة الاستئنافية الضريبية تؤكد في كثير من حالات النزاع إلى عدم فرض غرامة التأخير إلا بعد صدور القرار بأحقية الهيئة في تحصيل الضريبة بعد صدور القرار النهائي بشأنها، وأن ما يؤكد ذلك ما قرره المادة (٧١) من اللائحة التنفيذية بالفقرة (د) من البند (٢) الذي جاء النص بها على أن المستحق الضريبي يصبح متأكداً في صورته النهائية بصدور الحكم القضائي النهائي المثبت لوجود ذلك المستحق، وعلى ذلك فإن من غير الصحيح فرض أي غرامة تأخير من الهيئة بموجب نظام ضريبة الدخل إلا بصدور الحكم النهائي في استحقاق الضريبة، وهو الأمر الذي لم تقم الهيئة بمراعاته عند إشعار المكلف بالربط النهائي الذي أيدت اللجنة الابتدائية موقف الهيئة بشأنه وما ترتب على ذلك من فرض غرامات التأخير محل الاعتراض.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض خلال (١٠) أيام من تاريخ إرسال ذلك الطلب إلى الهيئة الذي وقع بتاريخ ١٤٤١/٠٩/٠٧ هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٤/٣٠ م، وحيث لم يرد للدائرة جواباً من الهيئة بخصوص ما طلب منها للرد على ما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة من أسباب للاستئناف إزاء البنود التي يعترض المكلف على ربط الهيئة في شأنها، بعد انتهاء المهلة الممنوحة لهم، ودون إبداء سبب تأخر إجابتهم، وبالنظر إلى أن الاستئناف ينقل الدعوى إلى الحالة التي كانت عليها عند نظرها حين الاستئناف، فإن ذلك يستتبع عند تحديد موقف الهيئة في شأن المستأنف عليها الاعتداد بما جاء من أقوال وردود للهيئة تضمنها القرار الابتدائي بخصوص تلك البنود محل النظر.

وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفع المستأنف اتضح للدائرة ما يأتي:

١- فيما يتعلق بالبند الأول المعترض عليه (بند تعديل الهيئة للإقرارات الضريبية عن عامي ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م)، وحيث كان استئناف المكلف على ذلك البند قائماً على نحو ما سبق بيانه في ملخص استئنافه على ذلك البند، وحيث كان الثابت من خلال فحص الدائرة لمجمل أوراق القضية وما تضمنه سرد وقائع القرار الابتدائي عند نظر اللجنة الابتدائية لذلك النزاع بخصوص البند محل النظر أن الهيئة قامت بإجراء الربط النهائي بعد الاستفسار وطلب المعلومات من المكلف بما يتجاوز الخمس سنوات من تاريخ المدة النظامية لتقديم كل إقرار من السنوات ٢٠٠٧ م وحتى ٢٠١٠ م، وحيث إن الغاية التي يرمي لها واضع النظام من تحديد المدة التي يمكن للهيئة إجراء الربط النهائي خلالها دون أن تمتد في الزمن إلى أبعد من ذلك الأجل، تتمثل في رغبته في استقرار المراكز المالية والقانونية للمكلفين والهيئة، وحيث يرتبط حق الهيئة في مباشرة ما كفله لها النظام في إجراء الربط النهائي بعد طلب الاستفسارات والمعلومات من المكلف للوصول إلى ذلك الربط في صورته النهائية ضمن الخمس سنوات التي حدد النظام بدايتها من انتهاء المدة المقررة لتقديم الإقرار، وحيث



كان المتحصل مما تقدم أن واضح النظام قد أتاح للهيئة فرصة مراجعة الربط والاستفسار من المكلف خلال مدة خمس سنوات محسوبة من المدة النظامية الواجب على المكلف تقديم الإقرار الضريبي له عن السنة المالية المشمولة بالربط، وحيث إن ما يحكم اعتبار الإقرارات المقدمة من المكلفين باعتبارها نهائية وواجبة الربط على أساسها اعتبار أن ما قدمه المكلف من إقرار يمثل حقيقة مركزه فيما يتعلق بالتزاماته الضريبية أمام الهيئة، وأن للهيئة الحق في الاستفسار والمراجعة لاعتماد الربط أو تعديله خلال تلك المدة، وبالتالي فإنه لا يصح بموجب أحكام النظام أن تتجاوز الهيئة تلك المدة دون إخطار المكلف بالربط المعدل، لأن القول بغير ذلك سيجعل النص على تحديد المدة بخمس سنوات لقيام الهيئة بالمراجعة والاستفسار خلالها لإجراء الربط النهائي أمراً مفضياً إلى إفراغ النص من مضمونه عند الاحتجاج باستمرار حق الهيئة في إطالة أمد إصدارها للربط النهائي وإلزامها للمكلف به بالاستناد إلى أن أي إجراء تقوم به الهيئة قبل انقضاء تلك السنوات الخمس مؤدياً إلى استمرار حقها في المراجعة والاستفسار إلى حين صدور قرارها بالربط النهائي، إذ أن النظام الضريبي حصر تلك المدة آخذاً في الحسبان كفاية الخمس سنوات لكي يتبين للهيئة موقفها بإقرار الربط أو بإحداث التعديلات وإجراء الربط من قبلها وفق ما تراه دون تجاوز مدة الخمس سنوات المقررة بموجب النظام باحتسابها من التاريخ المقرر لتقديم الإقرارات الضريبية من المكلف، وحيث كان من الثابت أن الهيئة لم تشعر المكلف بالربط النهائي إلا بعد فوات مدة خمس سنوات من تاريخ تقديم الإقرار من المكلف من خلال ما تضمنه سرد وقائع القرار، وحيث كان من الثابت أيضاً طلب المكلف شمول اعتراضه على قيام الهيئة بتعديل الربوط الضريبية وإشعاره بنهاية تلك الربوط بعد التعديل عن الأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠١٠ م، وحيث اقتصر القرار الابتدائي على التقرير في منطوقه بما يخص العاملين ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م فقط، وحيث خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بالأخذ بإقراراته من واقع ما قدمه للهيئة للربط عليه في العاملين ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م، وعدم إقرار موقف الهيئة بإجراء التعديلات وإصدار الربط النهائي بعد فوات المدة المقررة لها نظاماً بإجراء التعديلات على ربط المكلف لإلزامه بما يصدر من ربط نهائي صادر عنها، وحيث كرر المكلف طلبه في استئنافه بشمول اعتراضه أيضاً للأعوام المتبقية (٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م)، وحيث كان الثابت من أقوال المكلف أمام اللجنة الابتدائية أن إشعاره بالربط النهائي عن العام ٢٠١٠ م لم يقع إلا في العام ٢٠١٧ م، وحيث لم يوجد ما ينفي مثل تلك الإفادة المدلى بها، وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، وتقرير الربط عليه من واقع ما قدمه للهيئة من إقرارات من الأعوام ٢٠٠٧ م وحتى ٢٠١٠ م، ونقض ما جاء به القرار الابتدائي بخصوص ذلك البند.

٢- بند فرض التزامات ضريبية، لما تمثل استئناف المكلف في شأن هذا البند على النحو الذي سبق بيان ملخصه ضمن هذا القرار، وحيث خلص القرار الابتدائي إلى تحقق وجود ما يوجب فرض الضريبة على المكلف بعد أن تبين للجنة مصدرة القرار أن المكلف يمثل فرعاً للمركز الرئيس يقدم خدمات فنية وعلمية لوكلاء وموزعي منتجات المركز الرئيس، وأن تلك الأعمال ذات الطابع الفني والعلمي تشكل في واقعها أعمالاً مصاحبة لعقود التوريد المبرمة بين الموزع في المملكة والمركز الرئيس، وحيث إن قيمة تلك الأعمال لم تكن محددة بشكل مفصل لتلك العقود فقد خلصت اللجنة مصدرة القرار إلى موافقة الهيئة في فرض الضريبة على تلك العقود المصاحبة لاتفاقيات التوريد على نحو ما جاء به القرار محل الطعن، وحيث إن ما يدفع به المستأنف من وجود فهم خاطئ لحقيقة عمل المكتب الفني وأنه عمل لا يقوم على تحقيق إيرادات، ولا يحقق بالتالي من نشاطه في المملكة ربحاً وإنما هي أعمال مساعدة للعملاء في المملكة والموزعين فيها، لا ينفي في حقيقة الأمر الأساس الذي بني عليه توجب الضريبة على المكلف تحميلها على العقود التي كانت بين المركز الرئيس والموزع في المملكة والتي قام المكتب بتقديم الدعم الفني لها، كما أن الاستناد لدعم موقف المكلف بعدم توجب الضريبة بما جاء في الترخيص الصادر عن الهيئة العامة للاستثمار بأن نشاط المكتب في شركة ... السعودية لا يجوز بناءً عليه القيام بأنشطة تجارية، إذ إن ذلك الترخيص يرتبط في منعه بالقيام بالنشاط التجاري لذلك الفرع المسجل لدى الهيئة عند مباشرته بنفسه لنشاط البيع أو أي نشاط آخر يترتب عليه مخالفة ما كان عليه إذن الترخيص بوجود المكتب في المملكة، وحيث إن مثل ذلك الأمر لا شأن له في انطباق قواعد النظام الضريبي ولا نحتة التنفيذية متى ما تحققت الوقائع



المنشئة للضريبة والتي جاءت بها أحكام النظام الضريبي ولائحته التنفيذية، وحيث كان إلزام المكلف بالضريبة المحكوم بها عليه بأداء الضريبة قائمًا بالنظر إلى أن المكتب يقوم بتقديم الخدمات العلمية والفنية المتعلقة باتفاقيات التوريد بين الموزع في المملكة والمركز الرئيس، وحيث جاء النظام وأحكام اللائحة على فرض الضريبة على أساس الريج التقديري عن الأعمال المصاحبة لعقود التوريد والتي لم يتضمنها عقد التوريد بشكل منفصل بتحديد قيمة المستحق بموجب تلك الاتفاقيات المرتبطة بعقود التوريد، فإن مسلك الهيئة في تقدير فرض الضريبة على أساس ما أيده القرار الابتدائي يكون هو المسلك الصحيح المتوافق مع التطبيق السليم لواقع النظام عن تلك الأعمال التي بذلها المكتب لخدمة الموزع والعملاء في المملكة لارتباطها بعقد التوريد المبرم بين الموزع والمركز الرئيس، ولا يؤثر في هذا الاستنتاج ادعاء المكلف بأنه لم يتلق أي مقابل عن تلك الخدمات المقدمة، وأنها كانت من أجل مساعدة الموزع والعملاء في المملكة، وأنه لا توجد فواتير أو مستندات تثبت تحقق الإيراد عن ذلك النشاط الذي بذله المكتب بالنظر إلى أن أحكام النظام واللائحة التنفيذية قد حسمت ذلك الأمر حيث جاء النص على احتساب الريج التقديري إذا لم توجد ضمن نصوص اتفاقيات التوريد ما يفرد الأعمال المصاحبة بمبالغ مستقلة واضحة، وحيث كان الأمر كما ذكر فيكون تقدير تلك الأرباح عن الأعمال المصاحبة متفقًا مع ما قرره النظام، كما أنه من غير المعقول أن تقدم تلك الخدمات للعملاء دون أن تكون محسوبة أصلًا ضمن التكاليف المقدرة في اتفاقية التوريد لأن مثل ذلك الأمر هو الذي يقتضيه شأن المعاملات التجارية التي تكون جميع التكاليف فيها محسوبة عند إجراء التعاقد، وبالتالي فإنه لا يكون مقبولًا للاحتجاج بعدم فرض الضريبة عن الأعمال المرتبطة بالعقد الزعم بعدم أخذ المقابل عنها على نحو ما يردده المستأنف في أقواله، وتأسيسًا على ما تقدم خلصت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من فرض الضريبة على الأعمال المصاحبة لاتفاقيات التوريد بناء على التفصيل السابق بيانه.

غير أنه لما خلصت هذه الدائرة إلى عدم أحقية الهيئة في إجراء الربط النهائي على المكلف عن الأعوام من ٢٠٠٧م وحتى ٢٠١٠م، واعتبار ما جاء في إقرار المكلف هو الأصل في إجراء الربط النهائي عليه لتلك الأعوام، فإن ذلك يستتبع أن يكون فرض الضريبة عن الأعمال المصاحبة مرتبطًا بالأعوام من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٣م.

٣- بند فرض غرامة التأخير بواقع ١% عن كل (٣٠) يوم تأخير، وحيث كان استئناف المكلف قائمًا على الوجه الذي سبق بيانه عند استعراض ملخص ما جاء في مذكرته الاستئنافية، وحيث كان الخلاف بين الهيئة والمكلف في أداء الضريبة عن الأعمال المصاحبة عن اتفاقيات التوريد وفق التفصيل الذي ورد في البند الثاني من هذا القرار وما جاء به سرد وقائع القرار الابتدائي في ذلك الصدد، وحيث إن جانب حسن النية هو الأصل المتقرر عند الأخذ بأقوال المكلفين بموجب ما تتضمنه إقراراتهم، وحيث إن وجود الترخيص الصادر عن الهيئة العامة للاستثمار قد يجعل اللبس في تحقق وجوب أداء الضريبة عن الأعمال المصاحبة لاتفاقيات التوريد أمرًا متصورًا بالنظر إلى ما تضمنه ذلك الترخيص من عدم جواز ممارسة المكتب لأي نشاط يستهدف الريج، فإن ذلك الأمر يترتب إمكانية تحقق وجود الشك لدى المكلف في توجب فرض الضريبة عليه، وحيث إن الشك يفسر لمصلحة المكلف فإن القول يتوجب فرض غرامة التأخير عن أداء الضريبة لا يكون مستقيمًا إلا باحتسابها من تاريخ تثبيت إلزام المكلف بها، فإن ذلك الأمر يترتب عليه احتساب غرامات التأخير عن الضريبة المفروضة على المكلف عن الأعمال المصاحبة لعقد التوريد بموجب ما قضى به هذا القرار عن الأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م دون غيرها، من تاريخ ثبوت إشعار المكلف بصدور هذا القرار المنهي للنزاع بخصوص توجب الضريبة وتحديد بداية سريان غرامة التأخير عند التخلف عن أدائها، إذ إن ذلك الاستنتاج هو المتوافق مع النظر السليم إلى الغاية التي ابتغاها واضع النظام من فرض غرامات التأخير لحث المكلفين على أداء واجهم النظامي بأداء الضريبة المستحقة عليهم منذ لحظة علمهم بواجب أداء تلك الضريبة وتحقيق اليقين لاحتساب مبالغها، دون أن يكون ذلك مرتبطًا بما تقرره الهيئة في احتساب الغرامات من تاريخ تقديم الإقرارات، بالرغم من تأخرها في إخطار المكلفين بالربط النهائي عليهم وما يتضمنه ذلك من فرض غرامة التأخير عن سداد الضريبة المستحقة، خصوصًا إذا ما كان الخلاف بين المكلف



والهيئة خلأً حقيقياً يتناول توجب الغرامة في أصلها على المكلف أو عدم توجبها من خلال الحقائق والظروف التي اكتنفت الأحوال المرتبة للواقعة المنشئة للضريبة، وحيث كان النزاع في توجب الضريبة في أصلها بين المكلف والهيئة من جنس تلك المنازعات التي يكون الخلاف فيها حقيقياً على التفصيل السابق بيانه في البنود المعترض عليها في هذا القرار، فإن الدائرة انتهت إلى اقتصار فرض غرامة التأخير عن الضريبة المتوجبة باختصاص ذلك بالأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، واحتساب فرض تلك الغرامة ابتداءً من إشعار المكلف بالقرار الاستثنائي المنهي للخلاف.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، ضد القرار رقم (٣٢)، لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بخصوص بند تعديل الهيئة للإقرارات الضريبية عن عامي ٢٠٠٧ م و ٢٠٠٨ م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في ذلك الشأن، وتقرير الربط على المكلف من واقع إقراراته المقدمة عن الأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠١٠ م، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف المكلف بخصوص بند فرض التزامات ضريبية، وتعديل ما قضى به القرار الابتدائي في ذلك الشأن باختصاص فرض الضريبة للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، دون غيرها من الأعوام، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- فيما يتعلق ببند فرض غرامة التأخير بواقع ١% عن كل (٣٠) يوم تأخير:
 - أ- قبول استئناف المكلف بعدم توجب غرامة التأخير في السداد، عن الأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠١٠ م، بسقوط أصلها، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ب- رفض استئناف المكلف بخصوص غرامة التأخير في السداد، عن الأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، وتقرير بدء احتسابها من تاريخ إبلاغ المكلف بهذا القرار، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (IR-٢٠٢١-٥٥)

الصادر في الاستئناف رقم (I-١٨٩٠-٢٠١٨)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٨٣

هيئة الزكاة والضريبة والجمارك هي المعنية بتحديد التاريخ الفعلي لاستلام الربط من قبل المكلف بكافة وسائل الإشعار حتى يتم تحديد التاريخ الفعلي لبداية المدة النظامية للاعتراض.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ١٠/٠٨/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٣/٠٣/٢٠٢١ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٠٦/٠٢/١٤٤٠ هـ، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، رقم (٦/٢١) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر بشأن الاعتراض رقم (١٤٣٥/٢٢/٤٠٢٥) وتاريخ ٢٣/٠٩/١٤٣٥ هـ على الربط الضريبي لعامي ٢٠١٠ م، و٢٠١١ م، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

- عدم قبول اعتراض المكلف الوارد إلى الهيئة بالقيد رقم (١٤٣٥/٢٢/٤٠٢٥) وتاريخ ٢٣/٠٩/١٤٣٥ هـ، على الربط الضريبي للشركة لعامي ٢٠١٠ م، و٢٠١١ م من الناحية الشكلية، وبالتالي عدم مناقشته من الناحية الموضوعية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولا لدى المدعية (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

أن المكلف يعترض على قرار اللجنة الابتدائية المنتهي في قضائه إلى عدم قبول اعتراض المكلف على الربط الضريبي للشركة لعامي ٢٠١٠ م، و٢٠١١ م من الناحية الشكلية، وبالتالي عدم مناقشته من الناحية الموضوعية، ويؤكد المكلف من الناحية على أنه قد التزم بالاعتراض من الناحية الشكلية، حيث يشير إلى أنه قد قام باستلام الربط بتاريخ ٥/٨/١٤٣٥ هـ وقام بتقديم الاعتراض خلال ٦٠ يوم بتاريخ ٢٣/٠٩/١٤٣٥ هـ، وأما من الناحية الموضوعية فإن المكلف يستأنف على بند (فرق الاستيراد في الأعوام ٢٠١٠ م بمبلغ (٢٣٩,٢١٥) ريال و ٢٠١١ م بمبلغ (٤٨٧,٢٠٠) ريال) بسبب أنه لا يوجد أي فرق بالزيادة أو النقصان، وأنه قد أوضح بأنه يوجد استيراد مثبت كأصول وليس مشتريات وكذلك فرق سعر صرف الدولار بين الجمارك والمستخدم في الشركة واختلاف تواريخ الإثبات للفواتير نتيجة استلام البضاعة وإضافات فواتير المخلص الجمركي على المشتريات الخارجية، كما يعترض المكلف على بند (البدلات والمكافآت بمبلغ (١٢٦,٦٦٩) ريال لعام ٢٠١٠ م ومبلغ (١٤١,٧٧٨) ريال لعام ٢٠١١ م) وأن هذه المبالغ غير خاضعة للتأمينات الاجتماعية، حيث إن العمولات والحوافز هي بدلات عن ساعات عمل إضافي ومكافأة سنوية للموظفين، ويختم المكلف اعتراضه بطلبه إلغاء مبليغي بند فرق الاستيراد بالزيادة في العامين، وكذلك مبليغي بند البدلات والمكافآت في العامين محل الخلاف، وتعديل الربط الصادر من الهيئة على إثر ذلك.



وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فورد للدائرة من الهيئة مذكرة جوابية بتاريخ ١٤٤١/٧/٢٨ هـ الموافق ٢٠٢٠/٣/١١ م، تجيب فيها عن طلب الدائرة من الهيئة تقديم ما يثبت تسلم المكلف لقرار اللجنة الابتدائية محل الطعن، بأن اللجنة الابتدائية هي من تقوم بإرسال قرارها إلى المدعية في نفس تاريخ صدوره لكونها جهة شبه قضائية مستقلة، وفي حال عدم استلامه من قبل المدعية بنفس التاريخ، فعلى المدعية تقديم عبء إثبات ذلك، كما ذكرت بأنه ليس للهيئة حق الاستفسار عن وصول القرار لدى البريد السعودي لكونه ليس للهيئة صفة في الاستفسار عن المدعية لدى البريد.

كما قامت الهيئة بتقديم مذكرة إلحاقية بتاريخ ١٤٤٢/٠٦/١١ هـ الموافق ٢٠٢١/٠١/٢٤ م تضمنت الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف، حيث وردت إجابتها بأن القرار الابتدائي محل الاستئناف جاء صحيحاً ومتفقاً مع النصوص النظامية ذات العلاقة، حيث قامت بالربط على المدعي بتاريخ ١٤٣٥/٣/١٨ هـ، بينما تقدم المدعي باعتراضه أمام الهيئة بتاريخ ١٤٣٥/٩/٢٣ هـ، أي بعد أكثر من ستين يوماً مما يجعل اعتراضه مقدماً بعد مضي المدة النظامية لقبول الاعتراض، كما تذكر الهيئة أن المدعي لم يقيم بسداد الضريبة المستحقة على البنود غير المعترض عليها خلال فترة الاعتراض، حيث إنه قام بالسداد بتاريخ ٢٠١٤/١٠/٢٦ م الموافق ١٤٣٦/١/٢ هـ وتستند الهيئة في إجراءاتها على نص الفقرتين (أ، ب) من المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل.

كما طلبت الدائرة من المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٦/٥ هـ الموافق ٢٠٢١/١/١٨ م، تقديم ما يود إضافته على ما قدمه من استئناف على القرار محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، فمضت المحددة دون إضافة على ما ورد في مذكرة استئنافه.

وفي جلستها المنعقدة في تاريخ ١٤٤٢/٠٧/٢٥ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٣/٠٩ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وحيث إنه بخصوص الاستئناف على قرار اللجنة الابتدائية المنتهي في قضائه إلى عدم قبول اعتراض المكلف على الربط الضريبي للشركة لعامي ٢٠١٠ م، ٢٠١١ م من الناحية الشكلية، فإنه تبين للدائرة أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول اعتراضه أمام اللجنة الابتدائية من الناحية الشكلية والنظر في اعتراضه موضوعاً تبعاً لقبوله شكلاً، حيث أشار في لائحته إلى أنه استلم خطاب الربط من الهيئة مباشرة وليس من البريد السعودي، في حين ترى الهيئة أن القرار الابتدائي محل الاستئناف جاء صحيحاً ومتفقاً مع النصوص النظامية ذات العلاقة؛ حيث إن المكلف لم يُقدم اعتراضه خلال المدة النظامية، بالإضافة لعدم سداد الضريبة المستحقة على البنود غير المعترض عليها خلال فترة الاعتراض، وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث تبين للدائرة من وقائع القرار-محل الطعن- أنه قد صدر قرار الربط من قبل فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بجدة بخطابها رقم (...) وتاريخ ١٤٣٥/٣/١٨ هـ، واعتراض عليه المكلف بخطابه الوارد إلى فرع الهيئة بجدة بالقيود رقم (...) وتاريخ ١٤٣٥/٩/٢٣ هـ، إلا أنه وبعد اطلاع الدائرة على الخطاب المرفق من المكلف والموجه لفرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بجدة بتاريخ ١٤٣٥/٠٧/١٨ هـ يتبين قيام المستأنف ببذل العناية الواجبة لاستلام خطاب



الربط وذلك بطلبه مباشرة من الهيئة، حيث يتبين من توقيع المدير العام على الخطاب أن المكلف قام باستلام الربط بتاريخ ١٤٣٥/٠٨/٠٥ هـ، وتقدّم باعتراضه بتاريخ ١٤٣٥/٠٩/٢٣ هـ- كما ورد في القرار محل الطعن أي أنه قام بتقديمه خلال المدة النظامية، كما أن المكلف أفاد اللجنة الابتدائية بعدم وجود مبالغ لم يعترض عليها ولم تسدد، ولم تقم اللجنة ببحث الموضوع وإثبات وجود مبالغ لم يتم الاعتراض عليها تستوجب السداد، وحيث إن صدور الربط من الهيئة في تاريخ معين لا يعني بالضرورة إبلاغ المكلف به في التاريخ نفسه الذي صدر فيه الربط وافترض استلام المكلف له من تاريخ إصدار الهيئة له، وعليه فإن الدائرة يتقرر لديها من خلال تلك الظروف التي حقت بتحديد تاريخ استلام المكلف للربط الضريبي ثبوت علم المكلف في تاريخ ١٤٣٥/٠٨/٠٥ هـ، حيث افتقد ملف القضية لأي مستند معتبر يؤكد وقوع التبليغ بالربط للمكلف في تاريخ إصداره، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف، وإلغاء القرار الابتدائي محل الاستئناف بشأن عدم قبول اعتراض المكلف شكلاً، وإحالة القضية إلى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة لنظرها موضوعاً.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...). ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة رقم (٦/٢١) لعام ١٤٣٩ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع: إلغاء القرار الابتدائي محل الاستئناف بشأن عدم قبول اعتراض المكلف شكلاً، وإحالة القضية إلى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة لنظرها موضوعاً.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية

الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (٢٠٢١-٢٠٥-٢٠١-٢٠١)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢٠-٢٠١-٣٢٦١٢-١)

المبدأ رقم ٨٤

إذا تبين خلوّ القرار محلّ الطعن من مناقشة دفع جوهري للمكلف من عدم وجود علم لديه بخصوص ربط الهيئة وما ادعى به من وجود صعوبات تقنية واجهته حين دخوله للموقع الإلكتروني للهيئة يتقرر معه أن القرار معيب بالقصور بما يوجب نقضه.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤٣/٠٠/٠٠ الموافق ٢٠٢١/٠٠/٠٠، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤٣/٠٥/١٩ هـ، الموافق: ٢٠٢٠/١٢/٢٣ م، من/ فرع شركة ... على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (٢٠٢٠-٢٣٩-٢٠٢٠) الصادر في الدعوى رقم (٢٠٢٠-٢٣٨٢-١) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من ٢٠١٥ م وحتى ٢٠١٧ م، المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:
عدم قبول دعوى المدعية/ فرع شركة ... رقم مميز (...) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، لعدم تقديم اعتراضها على قرار المدعى عليها محل الدعوى خلال المدة النظامية.
وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المكلف (فرع شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محلّ الدعوى، فإنه يدّعي بأن الدائرة اعتمدت على إفادة الهيئة في أن الأخيرة قد قامت بتسليم المستأنفة إشعار ربط ضريبي عن الأعوام المالية ٢٠١٥ م، ٢٠١٦ م، ٢٠١٧ م، (الأعوام محلّ الاعتراض) وهو ما لم يحدث حيث أن ادعاء الهيئة حسب ما ورد في مداوات القرار المذكور "أنه من الثابت في السجلات الإلكترونية للمدعى عليها دخول المدعية إلى النظام الإلكتروني المشار إليه" ولم تقدم الهيئة أي دليل مادي على ذلك لاطلاع الدائرة عليه يفيد صحة ادعائها كما أفادت الهيئة وحسب نص القرار "يفترض علمها بالربط الضريبي" حيث أيدت اللجنة هذا الافتراض بدون أي دليل دامغ على صحته كما أنه تمّ التواصل وبشكل اسبوعي مع ممثل الهيئة العامة للزكاة والدخل وذلك لبيان عدم صحة الربط المعترض عليه من قبلنا وطلب منا الكف عن التواصل مع الهيئة بهذا الخصوص وعليه فيطالب بنقض قرار الدائرة محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد ١٤٤٢/١٢/٢٣ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٨/٠١ م، قررت الدائرة عقد جلسة ترفع إلكتروني لمدة (١٠) أيام، فوراً من الهيئة مذكرة جوابية تؤكد فيها الهيئة على وجهة نظرها المقدمة منها أمام اللجنة الابتدائية، كما تؤكد الهيئة على أن استئناف المكلف لم يخرج في مضمونه عمّا سبق وأن أبداه أمام اللجنة الابتدائية وأجابت عنه الهيئة في حينه،



وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وتطلب من الدائرة المؤجرة عدم قبول أي طلبات لم تقدّم أمام دائرة الفصل استناداً على المادة (١٨٦) من نظام المرافعات الشرعية، وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة، بينما لم يرد من المكلف إضافة عمّا سبق وأن أبداه.

وفي يوم الأحد ٢٠٠٥/٠٢/١٤ هـ الموافق ٢٠١٢/٠٩/٢٠ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. وفي الموضوع، وبتأمل الدائرة في موضوع الاستئناف، إذ يكمن اعتراض المكلف في عدم صحة اعتماد الدائرة مصدرة القرار محل الطعن لإفادة الهيئة بخصوص تاريخ الربط والتبليغ لأن ما تبلى به مختلف عمّا ذكرته الهيئة، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب من الدائرة تأييد قرار دائرة الفصل، وبعد فحص ملف القضية، وحيث إن الحكم القضائي يرتكز على أركان من أهمها أسبابه، متضمناً طلبات الخصوم ودفعهم، وفحص أسانيدها ومناقشتها، للوصول إلى منطوق صحيح وفق المبادئ القضائية المستقرة، وحيث يجب أن تتضمن أسباب الحكم الإجابة على كل طلب أو دفع يدلى به أمام الدائرة القضائية ويكون الفصل فيه مما يجوز أن يترتب عليه تغيير وجه الرأي في الخصومة، وإلا كان الحكم مشوباً بالقصور، وحيث تبين خلو القرار محل الطعن من مناقشة دفع جوهرى للمكلف من عدم وجود علم لديه بخصوص ربط الهيئة وما ادعى به من وجود صعوبات تقنية واجهته حين دخوله للموقع الإلكتروني للهيئة، الأمر الذي يتقرر معه ان القرار معيب بالقصور بما يوجب نقضه، وحتى لا يفوت على المكلف حق التقاضي على درجتين، فتخلص الدائرة إلى إلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة القضية إليها لنظرها موضوعاً.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة... سجل تجاري (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (٢٠٢٠-٢٣٩-IFR) الصادر في الدعوى رقم (٢٣٨٢-١-٢٠٢٠) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من ٢٠١٥ م وحتى ٢٠١٧ م

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وإعادة القضية إليها لنظرها موضوعاً، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (٢٠٢١-٣٩٠-٧٨)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢١-٥٨١٣٤-٧)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٨٥

حضور المعارض أو ممثله للجلسة في الوقت المحدد من خلال الرابط المرسل له وفقاً للمستندات المثبتة لذلك لا يخول للدائرة شطب الدعوى.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤٣/٠١/٣٠ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٩/٠٧ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، بناء على الفقرة (ب) من المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/٠٧/٠٧ م، من ... هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (١٤٤-٢٠٢١-٧٢٢)، في الدعوى المقامة من المستأنفة ضد المستأنف ضدها. حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: أولاً: من الناحية الشكلية:

- شطب الدعوى للمرة الثانية. وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت الاعتراض على قرار دائرة الفصل القاضي بشطب الدعوى للمرة الثانية، حيث تطالب بإلغاء قرار الدائرة بحجة أن رابط الجلسة المرسل لا يتعلق بدعواها، بالإضافة إلى أن قاضي الدائرة هو من طلب الخروج من الجلسة لكونهم غير معنيين بها وتم التواصل مع خدمة العملاء بطلب إرسال الرابط الصحيح، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الثلاثاء ١٤٤٣/٠١/٣٠ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٩/٠٧ م، عقدت الدائرة الاستئنافية جلستها لنظر الاستئناف المقدم وجرى الاطلاع على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (١٤٤-٢٠٢١-٧٢٢)، كما تم استعراض ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات المرفقة. وبعد اطلاع الدائرة على ما قدمه الطرفان من دفع ومستندات، وعملاً بأحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وأقفل المحضر على ذلك وقررت الدائرة استكمال دراسة القضية والبت فيها بعد النظر والتأمل.



وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى وكافة المستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، فقد تقرر للدائرة أن الدعوى أصبحت مهيأة للفصل وإصدار القرار فيها.

الأسباب

بناءً على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ. ولما كان قرار الدائرة قضى بشطب الدعوى للمرة الثاني، وحيث أن الثابت حضور ممثل الشركة للجلسة في الوقت المحدد من خلال الرابط المرسل له وفقاً للمستندات المقدمة، ولما تبين بأن الرابط الجلسة المرسل غير الجلسة المطلوب منه حضورها، وحيث أفاد بأن رئيس الدائرة هو من طلب منه الخروج من الجلسة لكونها لا تخصه، وعليه فإن الدائرة الاستئنافية ترى قبول الاستئناف وإعادة فتح الدعوى.

القرار

ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، وإعادة فتح الدعوى أمام الدائرة المعنية في لجنة الفصل.



استئناف

القرار رقم (IR-٢٠٢١-٢٢٥)

الصادر في الاستئناف رقم (١-٣٣٦٣٥-٢٠٢٠)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٨٦

إقرار المكلف يعد نهائياً بعد انتهاء المدة النظامية لإجراء الربط مما لا يجوز معه إهدار حسابات المكلف للأعوام التي يشملها الإقرار.

الوقائع:

الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤٢/٠٩/٠٨ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٢٠ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢٠/٠٣/٠٩ م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IR٢) الصادر في الدعوى رقم (١٨-٢٠١٨-١) والذي قضى القرار الابتدائي فيه بما يأتي:

أولاً:

١- إلغاء القرار الصادر من المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بإجراء الربط الضريبي للمدعية مؤسسة ... سجل تجاري رقم (...) للسنوات من ١٤٢٩ هـ إلى ١٤٣٢ هـ.

٢- رفض الاعتراض المقدم من المدعية مؤسسة ... سجل تجاري رقم (...) على إجراء الربط الضريبي من قبل المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، للسنوات من ١٤٣٣ هـ إلى ١٤٣٦ هـ.

ثانياً:

١- إلغاء القرار الصادر من المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بمحاسبة المدعية مؤسسة ... سجل تجاري رقم (...) تقديرياً وإهدار حساباتها للسنوات من ١٤٢٩ هـ إلى ١٤٣٢ هـ.

٢- رفض الاعتراض المقدم من المدعية مؤسسة ... سجل تجاري رقم (...), المتعلق بإهدار حساباتها ومحاسبتها تقديرياً من قبل المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، للسنوات من ١٤٣٣ هـ إلى ١٤٣٦ هـ.

ثالثاً:

١- إلغاء القرار الصادر من المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بفرض غرامة إخفاء على المدعية مؤسسة ... سجل تجاري رقم (...) للسنوات من ١٤٢٩ هـ إلى ١٤٣٢ هـ.

٢- رفض الاعتراض المقدم من المدعية مؤسسة ... سجل تجاري رقم (...) المتعلق ببند غرامة إخفاء من قبل المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل، للسنوات من ١٤٣٣ هـ إلى ١٤٣٦ هـ، مع تعديل احتساب الغرامة بواقع ٢٥% من فرق الضريبة غير المسددة وليس من مبلغ ربط المدعى عليها.



٣- إلغاء القرار الصادر من المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بفرض غرامة عدم تقديم المدعية/ مؤسسة ... سجل تجاري رقم (...) للسنوات من ١٤٢٩هـ إلى ١٤٣٢هـ.
رابعاً:

- رفض الاعتراض المقدم من المدعية/ مؤسسة ... سجل تجاري رقم (...) المتعلق بالمبالغ التي سددتها سابقاً.
وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنف (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

توضح الهيئة أن القرار المستأنف عليه جاء متناقضاً في بعض بنوده حيث انتهت الدائرة في قرارها بشأن الربط الضريبي للأعوام من ١٤٢٩هـ حتى ١٤٣٢هـ بعدم أحقية الهيئة في إجراء الربط عن هذه السنوات، بينما اتفقت الدائرة مصدرة القرار مع الهيئة في قرارها في البند رقم (٢/ثانياً) في محاسبة المؤسسة تقديرياً للأعوام من ١٤٣٣هـ حتى ١٤٣٦هـ بسبب امتناع المكلف عن تقديم المستندات المطلوبة وعدم احتفاظها بالمستندات، وتوضح الهيئة أنه طبقاً لنص الفقرة (ب/٥) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل، وما أكدته الدائرة مصدرة القرار في قرارها في البند رقم (٢/ثالثاً) حيث انتهت في هذا البند إلى تأييد الهيئة في فرض غرامة إخفاء للسنوات من ١٤٣٣هـ حتى ١٤٣٦هـ بواقع (٢٥%) من فرق الضريبة غير المسدد، وفي ذلك إقرار من الدائرة بأن هناك حالة تهرب ضريبي من خلال إخفاء المدعي للمستندات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة لجميع الأعوام ومن ثم فإن ما ينطبق على الأعوام من ١٤٢٩هـ حتى ١٤٣٢هـ بشأن المدة النظامية لإجراء الربط الضريبي هو نص الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل، كما أوضحت الهيئة بأنها طلبت من المكلف تزويدها بموازن المراجعة وبعض المستندات التفصيلية المتعلقة بالحسابات المقدمة منه، وأن المكلف في خطابه الوارد برقم (...) وتاريخ ١٤٣٨/١٠/٢٥هـ أفاد بعدم وجود دفاتر محاسبية أو موازن مراجعة، وأن الهيئة لا تقوم بمطالبة المكلف بمستندات إلا إذا كان إقراره قد تطلب هذا الإجراء، وأن المكلف خالف أحكام المادة (٥٨) من نظام ضريبة الدخل الفقرة (أ)، و المادة (الثامنة) من نظام الدفاتر التجارية، وأن المكلف لم يحقق الشروط الواجب توافرها نظاماً في الاحتفاظ بدفاتره، لذا قامت الهيئة بفتح الربط والربط التقديري طبقاً للفقرة (٣) من المادة السابعة والخمسون من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة (٣/ب-ج) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، كما تأييد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (١٣٠٩) لعام ١٤٣٤هـ، كما أوضحت الهيئة بأن جميع البنود المستأنف عليه ترتبط بواقعه واحده وهي إثبات أحقية الهيئة في إجراء الربط الضريبي للسنوات من ١٤٢٩هـ حتى ١٤٣٢هـ طبقاً لأحكام الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل، ومن ثم يثبت أحقية الهيئة في إجراء الربط التقديري خلال عشر سنوات وفرض غرامات التأخير وغرامة الإخفاء وغرامة عدم تقديم الإقرار للسنوات من ١٤٢٩هـ حتى ١٤٣٢هـ وبناء على ما سبق تطلب الهيئة إلغاء القرار المستأنف فيما قضى به في البنود الآتية:

١- إلغاء القرار الصادر من المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل المتعلق بإجراء الربط الضريبي للمدعية مؤسسة ... للسنوات من ١٤٢٩هـ إلى ١٤٣٢هـ.

٢- إلغاء القرار الصادر من المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل المتعلق بمحاسبة المدعية مؤسسة ... تقديرياً وإصدار حساباتها للسنوات من ١٤٢٩هـ إلى ١٤٣٢هـ.

٣- إلغاء القرار الصادر من المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل المتعلق بفرض غرامة إخفاء على المدعية مؤسسة ... للسنوات من ١٤٢٩هـ إلى ١٤٣٢هـ.

٤- إلغاء القرار الصادر من المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل المتعلق بفرض غرامة عدم تقديم المدعية مؤسسة ... الإقرار للسنوات من ١٤٢٩هـ إلى ١٤٣٢هـ.



وفي يوم الثلاثاء ٢٦/١١/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٢١/٠٧/٠٦م، قررت الدائرة عقد جلسة ترفع إلكتروني مدتها (١٠) أيام، فمضت المدة المحددة دون تقديم إضافة من طرفي الاستئناف خلال هذه المدة.

وفي يوم الأربعاء: ٠٣/١١/١٤٤٣هـ الموافق ٢٠٢١/٠٨/١١م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع: إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (الربط الضريبي)، وبعد اطلاع الدائرة على ملف القضية، وحيث إن أحقية الهيئة في إجراء الربط الضريبية تنتهي بعد مضي (٥) سنوات ابتداءً من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار، وحيث ثبت أن الهيئة قامت بإجراء الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف بتاريخ ١٤٣٩/٤/٢٨هـ في حين أن المدة النظامية تنتهي بتاريخ ١٤٣٨/٦/٢٨هـ، الأمر الذي يبين معه أن الهيئة قامت بالربط بعد انتهاء المدة النظامية المحددة، وبالتالي فإن حقها في إجراء الربط الضريبي لتلك الأعوام يسقط استناداً إلى الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل، ولا ينال من ذلك ما تدعيه الهيئة بأحقيتها في إجراء الربط الضريبي خلال (١٠) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي استناداً إلى أن الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل التي أتاحت لها هذا الإجراء، إذ أن ذلك الحق لا يمكن الأخذ به على إطلاقه، حيث إنه مقيد في الحالات التي يثبت فيها أن الإقرار الضريبي المقدم من المكلف غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وحيث لم تقدم الهيئة أمام هذه الدائرة أي دليل مادي يمكن الاستناد إليه في كون إقرار المكلف غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وعليه ولعدم تقديم الهيئة ما يثبت أن الإقرارات غير كاملة أو غير صحيحة بقصد التهرب الضريبي، فتخلص الدائرة إلى تقرير عدم أحقية الهيئة في إجراء هذه الربط لمضي المدة المحددة نظاماً ب(٥) سنوات من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها الدائرة مصدرة القرار محل الطعن، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (إهدار الحسابات)، وبعد اطلاع الدائرة على ملف القضية، وحيث انتهت الدائرة في البند الأول بتقرير فوات المدة النظامية لأحقية الهيئة في إجراء أو تعديل الربط عن الأعوام محل الخلاف من ١٤٢٩هـ حتى ١٤٣٢هـ؛ وعليه فإن إقرار المكلف يعد نهائياً مما لا يجوز معه إهدار حسابات المكلف لهذه الأعوام، حيث إن عدم مسك الدفاتر يستلزم الربط التقديري، ولكن لا يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط بعد مضي المدة النظامية المحددة بخمس سنوات إلا بإثبات التهرب الضريبي، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار محل الطعن فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض الاستئناف، وتأييد ما انتهى إليه القرار بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (غرامة عدم تقديم إقرار واخفاء)، وبعد اطلاع الدائرة على ملف القضية، وحيث انتهت الدائرة في البند الأول بتقرير فوات المدة النظامية لأحقية الهيئة في إجراء أو تعديل الربط عن الأعوام محل الخلاف من ١٤٢٩هـ حتى ١٤٣٢هـ، وعليه فإن إقرار المكلف يعد نهائياً، الأمر الذي يترتب عليه سقوط الغرامة عن هذه الأعوام لسقوط أصلها، حيث إن المنظم ربط غرامة الإخفاء بحالات قصد التهرب الضريبي، وحيث لم تقدم الهيئة ما



يثبت وقوع التهرب الضريبي، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها الدائرة مصدرة القرار محل الطعن، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد هذا القرار، ولا ينال من ذلك ما قدم من دفع لا أثر لها على نتيجة القرار، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تأييد ما انتهى إليه القرار محل الطعن بخصوص هذا البند. وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (المبالغ المسددة)، وبعد اطلاع الدائرة على ملف القضية، وحيث استلم المكلف شهادة الهيئة النهائية التي تثبت تقديمه للإقرارات وسداده للضريبة المستحقة، وحيث انتهت الدائرة في البند الأول بتقرير فوات المدة النظامية لأحقية الهيئة في إجراء أو تعديل الربط عن الأعوام محل الخلاف من ١٤٢٩هـ حتى ١٤٣٢هـ؛ وعليه فإن إقرار المكلف يعد نهائيًا، ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، والقرار الصادر فيه وما بني عليه من أسباب، استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها الدائرة مصدرة القرار محل الطعن، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد هذا القرار، ولا ينال من ذلك ما قدم من دفع لا أثر لها على نتيجة القرار، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تأييد ما انتهى إليه القرار بخصوص هذا البند.

القرار

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:
أولاً: من حيث الشكل:

قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IR٢).

ثانياً: من حيث الموضوع:

- ١- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (الربط الضريبي)، وتأييد قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة بشأنه وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (إهدار الحسابات)، وتأييد قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة بشأنه وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة عدم تقديم إقرار واخفاء)، وتأييد قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة بشأنه وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (المبالغ المسددة)، وتأييد قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة بشأنه وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (IR-٢٠٢١-٣٢٦)

الصادر في الاستئناف رقم (IW-٣٧٦.٥-٢٠٢١)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ٨٧

إذا قررت دائرة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل قبول الدعوى شكلاً، ولم تمكن المستأنف من تقديم الدفع الجوهري الموضوعية بخصوص موضوع النزاع، وأصدرت قرارها، فيكون القرار معيب بالقصور بما يوجب نقضه.

الوقائع:

قرار المدعى عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في مواجهة المدعية/شركة ... المتعلق بالربوط الضريبية محل الدعوى. وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنف (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فينحصر استئنافها في طلب الحكم ببطالان القرار وأعادته للدائرة للنظر في موضوع الدعوى لإغفاله لبحث الدفع الأصلي ولحكم الدائرة بأكثر مما طلبه المكلف ولإخلال القرار بحق التقاضي على درجتين وتجاوزه لأهمية بحث موضوع الدعوى في محكمة أول درجة (دائرة الفصل) وحرمانه لأحد أهم أطراف الدعوى لحق الدفاع وتقديم الرد الموضوعي بناءً على موافقة الدائرة نفسها على قبول الدعوى شكلاً في تلك الجلسة ولمخالفته النصوص واجبة التطبيق والمبادئ المستقرة في المنازعات الإدارية حيال إجراءات النكول التي تم ترتيب أثرها لغير صاحب الولاية القضائية؛ وعليه فإن الهيئة تطلب إلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة القضية إليها لنظرها موضوعاً.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فورد من المكلف مذكرة جوابية مؤرخة في: ١٧/٠٨/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٣/٣٠ م، يجيب فيها عن استئناف الهيئة تضمنت ما ملخصه بأن المكلف يطلب رد استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محمولاً على أسبابه.

الأسباب

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



وفي الموضوع، ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن الدائرة مصدرة القرار محل الطعن لم تمكن الهيئة من تقديم الدفوع الجوهرية الموضوعية وحكمت بأكثر مما طلب المكلف، في حين دفع المكلف بأنه يطلب تأييد قرار دائرة الفصل وردّ استئناف الهيئة، وحيث لم يتبين من القرار محل الطعن تمكين الهيئة من تقديم ما لديها بخصوص موضوع النزاع بعد أن قررت دائرة الفصل قبول الدعوى شكلاً، الأمر الذي يتقرر معه لدى هذه الدائرة أن القرار محل الطعن معيب بالقصور بما يوجب نقضه، ولتمكين الهيئة من حق التقاضي على درجتين، فتخلص هذه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وإعادة القضية إليها لنظرها موضوعاً.

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-٣٥٠-٢٠٢٠) الصادر في الدعوى رقم (١٧-٣١٤٩-٢٠٢٠) المتعلقة بشأن الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١٥م وحتى ٢٠١٧م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الهيئة، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وإعادة القضية إليها لنظرها موضوعاً، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة بهذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٣٧٣-٢٠٢١-٧٨)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢١-٥٦٩٩٤-٧)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم ٨٨

لا يُدفع بالجهل بالنظام وعدم العلم بالمدد النظامية التي وردت فيه.

الوقائع:

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

- عدم سماع الدعوى المقامة من هوية وطنية رقم (...) بصفته مالك مؤسسة بموجب السجل التجاري رقم (...).، شكلاً؛ لفوات المدة النظامية وفقاً لأحكام المادة (٣) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية. وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنف، فقد تقدم إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضه على قرار لجنة الفصل محل الطعن الذي قضى بعدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية، حيث يطالب المستأنف بإلغاء قرار لجنة الفصل محل الدعوى وذلك لجهله بالنظام وعدم علمه بالمدد النظامية للاعتراض، وانتهى بطلبه قبول الاستئناف وإلغاء قرار اللجنة.

وفي يوم الأحد ١٤٤٣/٠١/٢١ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٨/٢٩ م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناءً على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة محل الاستئناف، كما تم استعراض ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات المرفقة، وبعد المداولة واطلاع الدائرة على ما قدمه الطرفان من دفعات ومستندات وعملاً بأحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، أقفل المحضر على ذلك وقررت الدائرة استكمال دراسة الدعوى والبت فيها بعد النظر والتأمل.

الأسباب

بناءً على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ.



وحيث إن الاستئناف قدم من ذي صفة وخلال المدة المحددة واستوفى متطلباته النظامية بموجب ما نصت عليه الفقرة (٢) من المادة (الأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، مما يتعين معه قبوله شكلاً. ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بعدم قبول الدعوى شكلاً لفوات المدة النظامية للاعتراض، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع النظام والأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار، وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

القرار

أولاً: قبول استئناف ... هوية وطنية رقم (...) بصفته مالك مؤسسة ... بموجب السجل التجاري رقم (...) من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية.
ثانياً: رفض استئناف / ... هوية وطنية رقم (...) بصفته مالك مؤسسة ... بموجب السجل التجاري رقم (...) وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (٧٤٩-٢٠٢١-٧).

القرارات المشابهة:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل والسلع الانتقائية

رقم قرار الاستئناف: (٧٤-٢٠٢١-٣٧٤)

رقم قرار الاستئناف: (٧٤-٢٠٢١-٧٥٥)



استئناف

القرار رقم (٣٨٤-٢٠٢١-٧٨)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢١-٥٧٤٥٨-٧)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم ٨٩

بذل المكلف العناية الواجبة في التواصل للتظلم خلال المدة النظامية أو إثبات ذلك ضمن المراسلات المقدمة يؤدي إلى قبول الاعتراض أو التظلم شكلاً.

الوقائع:

إنه في يوم الثلاثاء ٢٠٢١/٠٧/١٤ هـ الموافق ١٤٤٣/٠٢/٠٧ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٩/١٤ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، بناءً على الفقرة (ب) من المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- عدم سماع الدعوى المقامة من ... هوية وطنية رقم (...) بصفتها مالكة مؤسسة ...، سجل تجاري رقم (...). شكلاً لفوات المدة النظامية للاعتراض وفقاً لأحكام المادة (٣) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية. وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت الاعتراض على قرار دائرة الفصل القاضي بعدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية، حيث تطالب بإلغاء قرار الدائرة بحجة تعذر تقديم الاعتراض لوجود خلل في موقع الأمانة العامة للجان الضريبية، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الثلاثاء ٢٠٢١/٠٧/١٤ هـ الموافق ١٤٤٣/٠٢/٠٧ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٩/١٤ م، عقدت الدائرة الاستئنافية جلستها لنظر الاستئناف المقدم وجرى الاطلاع على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (٧١-٩٧٦-٢٠٢١)، كما تم استعراض ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات المرفقة، وبعد اطلاع الدائرة على ما قدمه الطرفان من دفعات ومستندات وعملاً بأحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وأقفل المحضر على ذلك وقررت الدائرة استكمال دراسة الدعوى والبت فيها بعد النظر والتأمل.

وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى وكافة المستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، فقد تقرر للدائرة أن الدعوى أصبحت مهيأة للفصل وإصدار القرار فيها.



الأسباب

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

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

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بعدم قبول الدعوى شكلاً لفوات المدة النظامية للاعتراض، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار لجنة الفصل بحجة وجود خلل في الموقع الرسمي للأمانة العامة والذي نتج عنه تعذر تقديمها للاعتراض على الإشعار المستأنف ضدها، وحيث أن اعتراض المستأنفة على غرامة الضبط الميداني بتاريخ ٥/١١/٢٠٢٠م، وحيث أن المستأنفة تواصلت مع اللجنة بشأن الخلل الوارد بتاريخ ١/١٢/٢٠٢٠م، وحيث ثبت تواصل المستأنفة مع اللجنة لتقديم التظلم على قرار المستأنف ضدها خلال المدة النظامية وفقاً للمراسلات المقدمة، وبما أن المستأنفة بذلت العناية الواجبة في التواصل والتظلم على القرار خلال المدة النظامية للاعتراض، الأمر الذي ترى معه الدائرة الاستئنافية قبول الاستئناف وإلغاء قرار لجنة الفصل.

القرار

أولاً: قبول استئناف / ... هوية وطنية رقم (...) مالكة مؤسسة ...، سجل تجاري رقم (...) من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية.

ثانياً: قبول استئناف / ... هوية وطنية رقم (...) مالكة مؤسسة ...، سجل تجاري رقم (...) وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (٩٧٦-٢٠٢١-٧) وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها من الناحية الموضوعية.

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

رقم قرار الاستئناف: ٣٨٤-٢٠٢١-٧٨

رقم قرار الاستئناف: ٣٥١-٢٠٢١-٧٨

رقم قرار الاستئناف: ٣٨٦-٢٠٢١-٧٨

رقم قرار الاستئناف: ٣٨٧-٢٠٢١-٧٨



المبدأ رقم ٩٠

الدعوى تنعقد بتوفر ركن الخصومة ومتى تخلف هذا الركن أو زال لأي سبب كان في أي مرحلة من مراحل الدعوى، فإنه يكون من المتعين الحكم بانتهاء الخصومة.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد:

إنه في يوم الأحد ١٤٤٣/٠١/٢١ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٨/٢٩ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، بناءً على الفقرة (ب) من المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض حيث إن وقائع هذه القضية قد أوردها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية: قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

١- إلزام المدعى عليه ...، هوية وطنية رقم (...)، صاحب مؤسسة ... سجل تجاري رقم (...)، بأن تدفع للمدعية الهيئة العامة للزكاة والدخل مبلغ وقدره (٦٨٥,٣٥١,٧٠) ستمائة وخمسة وثمانون ألفاً وثلاثمائة واحد وخمسون ريالاً سعودياً وسبعون هللة.

٢- رد ما عدا ذلك من الطلبات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنف فقد تقدم إلى الدائرة الاستئنافية بلاتحة استئناف تضمنت المطالبة بإلغاء قرار دائرة الفصل القاضي بقبول دعوى المستأنف ضدها وإلزامه بدفع مبلغ وقدره (٦٨٥,٣٥١,٧٠)، وذلك لسداده أجزاء من الضريبة والاستفادة من مبادرة إلغاء الغرامات لشهر مارس من عام ٢٠٢١ م حيث قام بسداد مبلغ وقدره (٣٥٠,٠٠٠) ريال، وانتهى بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار اللجنة.

وبعرض اللاتحة الاستئنافية على المستأنف ضدها أجابت بأن المستأنف قام بسداد المبالغ عن الفترات الضريبية محل المطالبة وتطلب الحكم بانقضاء الدعوى.

وفي يوم الأحد ٢٠٢١/٠٨/١٥ م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناءً على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة".



وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة طلب توضيح من المستأنف عن المبلغ الذي يطالب بإثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق به وتأجيل نظر الدعوى إلى جلسة لاحقة.

وفي يوم الأحد ٢٠٢١/٠٨/٢٢ م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة".

وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف وبعد المناقشة والمداولة، قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى ليوم الأحد ٢٠٢١/٠٨/٢٩ م الموافق ١٤٤٣/٠١/٢١ هـ، الموافق ٢٠٢١/٠٨/٢٩ م في تمام الساعة ٤ مساءً، على أن يتم تبليغ الأطراف لحضور الجلسة.

وفي يوم الأحد ٢٠٢١/٠٨/٢٩ م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة". وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وتمت المناداة على الطرفين، فحضر وكيل المستأنف /...، هوية وطنية رقم (...)، بموجب وكالة رقم (...)، كما حضر ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ ١٤٤٢/٠٦/٠٤ هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، المرفق صورة منه في ملف الدعوى، وعليه قررت الدائرة فتح باب المرافعة بسؤال وكيل المستأنف عن انتهاء الخلاف، فأجاب: نعم تم سداد المبلغ وانتهت جميع الغرامات، وأتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفع، وبعرض ذلك على ممثل المستأنف ضده أجاب: صحيح أن المستأنف قام بسداد المبلغ وألغيت جميع الغرامات التي شملتها المبادرة ولا يوجد عليه أي مطالبة، وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكْتفاء بما سبق تقديمه، وعليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة وإصدار القرار.

الأسباب

بناءً على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ.

وحيث أن هذا النزاع يعد من النزاعات التي تدخل ضمن اختصاص لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وحيث إن الدعوى تنعقد بتوفر ركن الخصومة ومتى تخلف هذا الركن أو زال لأي سبب كان في أي مرحلة من مراحل الدعوى، فإنه يكون من المتعين الحكم بانتهاء الخصومة، وحيث ثبت للدائرة سداد المستأنف للمبالغ محل الخلاف وفقاً لما ورد في الجلسة المنعقدة بتاريخ ٢٠٢١/٠٨/٢٩ م، الأمر الذي ترى معه الدائرة انقضاء الخصومة.

القرار

- إثبات انتهاء الخصومة بين طرفي الدعوى.



استئناف

القرار رقم (٢٧٦-٢٠٢١-٢٠٢١-٢٠٢١)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢١-٢٠٢١-٢٠٢١-٢٠٢١)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم ٩١

إذا قُدم الاعتراض عن الفترة الضريبية محل الدعوى أمام الهيئة خلال المدة المحددة نظاماً، واتباع المكلف المسار النظامي لذلك من حيث تقديمه بما يتفق مع قواعد التظلمات الإدارية وبحسب الإجراء المتبع، ومن ثم تقدم الاعتراض إلى الجهة القضائية المختصة (لجان الفصل)، فيكون قد استوفى الشروط الشكلية بتقديم التظلم على قرارات الهيئة.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد:
إنه في يوم الأحد ١٤٤٢/١١/٢٤ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٧/٠٤ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، بناء على الفقرة (ب) من المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/٠٥/٠٢ م، من ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلاً عن المستأنفة شركة ... سجل تجاري رقم (...) بموجب الوكالة رقم (...) على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (٢١٣-٢٠٢١-٢٠٢١-٢٠٢١) في الدعوى المقامة من المستأنفة ضد المستأنف ضدها. حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

-عدم قبول دعوى المدعية شركة ... سجل تجاري رقم (...) شكلاً، لفوات المدة النظامية للاعتراض.
وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار لجنة الفصل القاضي بعدم قبول الدعوى شكلاً لفوات المدة النظامية للاعتراض، حيث تطالب بإلغاء قرار لجنة الفصل وذلك بسبب أن التقييم صدر بتاريخ ٢٠٢٠/٠٦/٣٠ م، وتم الاعتراض عليه أمام الهيئة برفع طلب مراجعة اعتراض رقم (...) بتاريخ ٢٠٢٠/٠٨/٢٣ م، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار اللجنة.
وفي يوم الأحد ١٤٤٢/١١/٢٤ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٧/٠٤ م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض محل الاستئناف، كما تم استعراض ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات المرفقة. وبعد المداولة، وإطلاع الدائرة على ما قدمه الطرفان من دفع ومستندات،



وعملًا بأحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، أقفل المحضر على ذلك وقررت الدائرة استكمال دراسة الدعوى والبت فيها بعد النظر والتأمل.

الأسباب

بناءً على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ. وحيث إن الاستئناف قدم من ذي صفة وخلال المدة النظامية المحددة واستوفى متطلباته النظامية بموجب ما نصت عليه الفقرة (٢) من المادة (الأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، مما يتعين معه قبوله شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار اللجنة في عدم قبول الدعوى شكلاً لفوات المدة النظامية للاعتراض، وحيث أن التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر أغسطس من عام ٢٠١٨ م صدر بتاريخ ٣٠/٦/٢٠٢٠ م وقد تقدمت الشركة المستأنفة باعتراضها بتاريخ ٢٣/٨/٢٠٢٠ م، وحيث ثبت للدائرة الاستئنافية تقدم المستأنفة باعتراضها عن الفترة الضريبية محل الدعوى أمام المستأنف ضدها خلال المدة المحددة نظامًا وفقًا لما نصت عليه المادة (٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وحيث أن المستأنفة قامت بتقديم الاعتراض ابتداءً أمام المستأنف ضدها بما يتفق مع قواعد التظلمات الإدارية وبحسب الاجراء المتبع من المستأنف ضدها ومن ثم تقدمت إلى الجهة القضائية المختصة (لجان الفصل) مما يتبين معه استيفاء المستأنفة للشروط الشكلية لتقديم التظلم على قرارات المستأنف ضدها، وحيث أن قرار الدائرة محل الاستئناف صدر بعدم قبول الدعوى شكلاً لعدم تقديم الاعتراض أمام الهيئة خلال المدة النظامية دون أن تتطرق في تسبيب قرارها إلى إشعار رفض طلب الاعتراض الصادر بتاريخ ٤/١١/٢٠٢٠ م والذي تم من خلاله قبول اعتراض المستأنفة من الناحية الشكلية ورفضه من الناحية الموضوعية، الأمر الذي ترى معه الدائرة الاستئنافية قبول الاستئناف وإلغاء قرار اللجنة.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف من / شركة ... سجل تجاري رقم (...) من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظامًا.
ثانيًا: قبول استئناف / شركة ... سجل تجاري رقم (...) وإلغاء قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض الصادر رقم (٢١٣-٢٠٢١-VTR) فيما انتهى إليه من نتيجة، وإعادة الدائرة مصدرة القرار للنظر في موضوعها.

القرارات المشابهة:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة

والسلع الانتقائية

رقم قرار الاستئناف: (٢٧٥-٢٠٢١-VA)



استئناف

القرار رقم (٣٦٧-٢٠٢١-٧٨)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢١-٥٣٢٥٩-٧)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم ٩٢

إذا كانت المستندات المثبتة للدعوى من طبيعتها أن تكون تحت يد جهة الإدارة وحدها، فيتم الفصل في الدعوى إذا قدم المدعي ما يسند دعواه بحسب الظاهر ويُنبئ عن أحقيته فيما يطالب به، أما إذا كانت المستندات مشتركة بين المدعي وجهة الإدارة، أو كان من طبيعتها أن تكون تحت يد المدعي أو يمكنه الحصول عليها من جهة أخرى غير المدعي عليها، فلا يكفي للفصل عدم حضور جهة الإدارة، أو عدم الإجابة على الدعوى، أو عدم تقديم ما طلب منها من مستندات.

المبدأ رقم ٩٣

عدم إجابة ممثل الجهة الحكومية عن موضوع الدعوى لا يعني صحتها، ولا يستقيم أن تقرير قبول الدعوى شكلاً يؤثر على صحة القرار محل الاعتراض موضوعاً من عدمه دون البحث عن الأسس الشرعية والنظامية للدعوى، ومناقشة طلبات المدعي، ودراسة ومراجعة المستندات المقدمة.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد:

إنه في يوم الأحد ١٤٤٣/٠١/٢١ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٨/٢٩ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، بناء على الفقرة (ب) من المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (١١٣/م) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢١/٠٦/٠٣ م، من المستأنفة/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (٧١١-٢٠٢٠-٧٨) في الدعوى المقامة من المستأنفة ضد المستأنف ضدها شركة ...

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

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- قبول دعوى المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، وإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل محل الدعوى.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار اللجنة القاضي بقبول دعوى المدعية شركة ...، وإلغاء قرارها، حيث تعترض على قرار لجنة الفصل وذلك لإخلالها بحق التقاضي وتجاوزها لأهمية بحث موضوع الدعوى وحرمانها لأحد أهم أطرافها من حق الدفاع وتقديم الرد الموضوعي بناءً على موافقة اللجنة نفسها على قبول الدعوى شكلاً ومخالفتها لنصوص واجبة التطبيق والمبادئ المستقرة في المنازعات الإدارية حيال إجراءات النكول التي تم ترتيب أثرها لغير صاحب الولاية القضائية، وانتهى بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار لجنة الفصل.

وفي يوم الأحد ٢١/١/١٤٤٣هـ الموافق ٢٩/٠٨/٢٠٢١م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناءً على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام محل الاستئناف كما تم استعراض ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات المرفقة، وبعد المداولة واطلاع الدائرة على ما قدمه الطرفان من دفعات ومستندات وعملاً بأحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، أقفل المحضر على ذلك وقررت الدائرة استكمال دراسة الدعوى والبت فيها بعد النظر والتأمل.

الأسباب

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

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

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين لها أن القرار الصادر من لجنة الفصل قضى بقبول دعوى المدعية شركة ... جناً وإلغاء قرار المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار لجنة الفصل وذلك لإخلالها بأصول التقاضي وحرمانها من حق الدفاع عن نفسها، وحيث أن قرار اللجنة محل الاستئناف مبني على امتناع المستأنفة عن الرد على دعوى المكلف موضوعاً واكتفائها بالرد في الجلسة المنعقدة بتاريخ ٠٣/٠٧/٢٠٢١م، وبما أن الثابت بحسب وقائع القرار محل الاستئناف، أن اللجنة قررت في الجلسة الأولى أن عدم رد المستأنفة موضوعاً أمام اللجنة يعد نكولاً عن الإجابة مما ترتب عليه إلغاء قرارها، وحيث ثبت رد ممثل المستأنفة على دعوى المستأنف ضده موضوعاً في الجلسة المنعقدة بتاريخ ٠٣/٠٧/٢٠٢١م، وبالتالي فإن ما اتجهت إليه اللجنة بإلغاء قرار المستأنفة مخالف لما استقر عليه القضاء الإداري، وحيث نصت الفقرة (٥) من المادة (١٥) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات أمام ديوان المظالم على ما يلي: "في تطبيق الفقرة (٢) من هذه المادة إذا كانت المستندات المثبتة للدعوى من طبيعتها أن تكون تحت يد جهة الإدارة وحدها فيتم الفصل في الدعوى إذا قدم المدعي ما يسند دعواه بحسب الظاهر وينبئ عن أحقيته فيما يطالب به، أما إذا كانت المستندات مشتركة بين المدعي وجهة الإدارة، أو كان من طبيعتها أن تكون تحت يد المدعي أو يمكنه الحصول عليها من جهة أخرى غير المدعي عليها، فلا يكتفى للفصل عدم حضور جهة الإدارة أو عدم الإجابة على الدعوى أو عدم تقديم ما طلب منها من مستندات"، وحيث أنه باستقراء النصوص النظامية في القواعد والأنظمة القضائية ذات العلاقة يتضح أن



عدم إجابة ممثل الجهة الحكومية عن موضوع الدعوى لا يعني صحتها ولا يستقيم أن تقرير قبول الدعوى شكلاً يؤثر على صحة القرار محل الاعتراض موضوعاً من عدمه، دون البحث عن الأسس الشرعية والنظامية للدعوى ومناقشة طلبات المدعي ودراسة ومراجعة المستندات المقدمة، وبما أن الإجراء المتخذ من قبل اللجنة لا يصح اعتباره إجراءً إدارياً مسانداً، الأمر الذي ترى معه الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل محل الاستئناف.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
ثانياً: قبول الاستئناف من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (٧١١-٢٠٢٠-٧٨) وإعادته للدائرة مصدرة القرار للنظر فيها موضوعاً.

القرارات المشابهة:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة
والسلع الانتقائية
رقم قرار الاستئناف: (٧٨-٢٠٢١-٣٦٨)



استئناف

القرار رقم (٢٠٢١-٢١-٧٨)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢١-٢١-٥٣٣٤٦)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم ٩٤

عدم جواز نظر الدعوى لسابقة تم الفصل فيها في حال اتحاد الخصوم والمحل والسبب.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء ١٦/١/١٤٤٣هـ الموافق ٢٤/٨/٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ، بناء على الفقرة (ب) من المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٥/٦/٢٠٢١م، من ... هوية وطنية رقم (...) أصالةً عن نفسها على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (٧٨٧-٢٠٢١-٧٨)، في الدعوى المقامة من المستأنفة ضد المستأنف ضدها.

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

أولاً: من الناحية الشكلية:

- عدم قبول الدعوى المقامة من ... هوية وطنية رقم (...). لسابق الفصل فيها.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت الاعتراض على قرار لجنة الفصل القاضي بعدم النظر في الدعوى لسبق الفصل فيها، حيث تعترض على فرض غرامة الضبط الميداني وذلك بسبب احتفاظها بالفواتير والسجلات الضريبية، وتطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار لجنة الفصل.

وفي يوم الأحد ١٦/١/١٤٤٣هـ الموافق ٢٤/٨/٢٠٢١م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام محل الاستئناف، كما تم استعراض ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات المرفقة.



وبعد المداولة واطلاع الدائرة على ما قدمه الطرفان من دفع ومستندات وعملاً بأحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، أقفل المحضر على ذلك وقررت الدائرة دراسة الدعوى والبت فيها بعد النظر والتأمل.

الأسباب

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

وبعد اطلاع الدائرة الاستئنافية على مستندات الدعوى وقرار دائرة الفصل محل الطعن، تبين أن دائرة الفصل انتهت في منطوقها إلى عدم النظر في الدعوى لسبق الفصل فيها، وحيث أنه سبق وصدر قراران من دائرة الفصل لذات الفترات محل الاعتراض بموجب القرار رقم (٧٧٥-٢٠٢١-٧٧٥) وتاريخ ١٢/٤/٢٠٢١م، والقرار رقم (٧٧٩-٢٠٢١-٧٧٩) وتاريخ ١٢/٤/٢٠٢١م، وحيث أن المستأنفة قامت بتقديم طلب الاستئناف على قرار الفصل، وبما أن المستقر عليه فقه وقضاء عدم جواز نظر الدعوى لسابقة الفصل فيها في حال اتحاد الخصوم والمحل والسبب، وحيث نصت المادة السادسة والسبعون من نظام المرافعات الشرعية على: "١- الدفع بعدم اختصاص المحكمة لانتفاء ولايتها أو بسبب نوع الدعوى أو قيمتها أو الدفع بعدم قبول الدعوى لانعدام الصفة أو الأهلية أو المصلحة أو لأي سبب آخر، وكذا الدفع بعدم جواز نظر الدعوى لسبق الفصل فيها؛ يجوز الدفع به في أي مرحلة تكون فيها الدعوى وتحكم به المحكمة من تلقاء نفسها"، الأمر الذي ترى معه الدائرة الاستئنافية عدم قبول طلب الاستئناف لسبق الفصل فيها.

القرار

عدم قبول الاستئناف المقدم من /... هوية وطنية رقم (...)، وتأيد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (٧٨٧-٢٠٢١-٧٧٩).



استئناف

القرار رقم (٢٨٤-٢٠٢٠-٧٢)

الصادر في الاستئناف رقم (١٩-٢٠١٩-٧)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم ٩٥

الأصل في قرار الجهة الإدارية الصحة والسلامة وعلى من يدعي عكس ذلك إثباته بكافة طرق الإثبات.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه وسلم، وبعد:

في يوم الأحد بتاريخ (٢١/١١/٤٤١١ هـ) الموافق (١٢/٠٧/٢٠٢٠ م)، اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض، المنشأة بموجب نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٥/١/١٤٢٥ هـ وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم ٦٥٤٧٤ وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ وذلك للنظر في الدعوى المرفوعة من /...، ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبإيداعها لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (١٠٣١٩-٢٠١٩-٧) وتاريخ ٠٣/١٠/٢٠١٩ م، استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي... هوية وطنية رقم (...)، تقدم بلائحة دعوى، تضمنت اعتراضه على قرار المدعى عليها بفرض غرامة التأخر في التسجيل بنظام ضريبة القيمة المضافة بمبلغ (١٠٠٠٠) ريال، حيث جاء فيها "إلغاء غرامة التسجيل في ضريبة القيمة المضافة وذلك لجهلي بالتسجيل ولم يردي رسالة تفيد بضرورة التسجيل".

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة رد جاء فيها "١- الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعي خلاف ذلك إثبات العكس.

٢- نصت الفقرة (٢) من المادة (٥٠) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون على أن "يكون حد التسجيل الإلزامي ٣٧٥,٠٠٠ ريال سعودي"، كما نصت الفقرة (٩) من المادة (٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه يعفى من التسجيل الإلزامي أي شخص تزيد قيمة توريداته السنوية عن حد التسجيل الإلزامي دون أن تزيد عن مبلغ مليون ريال وذلك قبل الأول من شهر يناير ٢٠١٩ ومع ذلك، يجب أن يقدم طلب التسجيل في أو قبل موعد أقصاه ٢٠-١٢-٢٠١٨ م، كما أن المادة (٥٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة منحت الهيئة حق الحصول على أي معلومات بشكل مباشر ومستمر لها صلة مباشرة بالضريبة يتم الاحتفاظ بها لدى طرف ثالث، وبالإستعلام عن التوريدات التي قام بها المدعي لدى وزارة العدل تبين قيامه بعدة توريدات تجاوزت حد التسجيل الإلزامي بتاريخ ٢٩/٠٧/٢٠١٨ م، بينما المدعي لم يتقدم بطلب التسجيل إلا تاريخ ١١/٠٩/٢٠١٩ م عليه فإنه ثبت للهيئة تأخر المدعي بالتسجيل على الرغم من أنه من الأشخاص الملزمين بالتسجيل في عام ٢٠١٨ م.

٣- وبناءً على ما تقدم تم فرض غرامة التأخر في التسجيل وذلك استناداً للمادة (٤١) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على أنه "يعاقب كل من لم يتقدم بطلب التسجيل خلال المدة المحددة في اللائحة بغرامة مقدارها (١٠,٠٠٠) عشرة آلاف ريال"، وبناءً على ما سبق فإن الهيئة تطلب من الدائرة الحكم برفض الدعوى".



وفي يوم الأحد بتاريخ ٢٠٢٠/٠٦/٢١ م، عقدت الدائرة جلستها الأولى عبر الاتصال المرئي (عن بعد)، للنظر في الدعوى المرفوعة من ... هوية وطنية رقم (...)، ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى، لم يحضر المدعي ولا من يمثله مع ثبوت تبليغه بموعد هذه الجلسة، عبر البريد الإلكتروني المقيد في ملف الدعوى، وحضرت ... هوية وطنية رقم (...)، ممثلةً للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب التفويض الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (...)، وحيث إن الدائرة عقدت جلستها عبر الاتصال المرئي (عن بعد)، قررت الدائرة تأجيل نظر هذه الدعوى إلى تاريخ ٢٠٢٠/٠٧/١٢ م.

وفي يوم الأحد بتاريخ ٢٠٢٠/٠٧/١٢ م، عقدت الدائرة جلستها الثانية عبر الاتصال المرئي (عن بعد)، للنظر في الدعوى المرفوعة من ... هوية وطنية رقم (...)، ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى، لم يحضر المدعي ولا من يمثله نظامًا، مع ثبوت تبليغه بموعد هذه الجلسة والجلسة السابقة عبر البريد الإلكتروني المقيد في ملف الدعوى، وحضر ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثلًا للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب التفويض الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (...). طلب المدعي في لائحة الدعوى إلغاء غرامة التأخر في التسجيل بمبلغ (١٠,٠٠٠) ريال، للأسباب التي أوردها مفصلة في لائحة الدعوى، وطلبت الهيئة العامة للزكاة والدخل رد طلب المدعي إلغاء الغرامة وفقًا للأسباب التي أوردها مفصلة في اللائحة الجوابية، وحيث أن الدعوى مهيأة للفصل فيها فقد أصدرت الدائرة قرارها على النحو الوارد في منطوق القرار.

الأسباب

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد إجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل، لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن فرض غرامة التأخر في التسجيل وذلك استنادًا إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث أن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠ هـ، وحيث أن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطًا بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يومًا من تاريخ إخطاره بالقرار، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى، أن المدعي تبلغ بالقرار بتاريخ ٢٠١٩/١٠/٠٣ م وقدم اعتراضه بتاريخ ٢٠١٩/٠٩/١١ م، فإن الدعوى بذلك قد استوفت أوضاعها الشكلية مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة بأن المدعي علمًا أصدرت قرارها ضد المدعي بفرض غرامة التأخر في التسجيل بمبلغ وقدره (١٠,٠٠٠) ريال استنادًا إلى المادة (٤١) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصّت على أنه "يعاقب كل من لم يتقدم بطلب التسجيل خلال المدد المحددة في اللائحة بغرامة مقدارها (١٠,٠٠٠) عشرة آلاف ريال"، وذلك لتأخر المدعي في التسجيل عن الموعد النظامي المحدد، وحيث يدفع المدعي بعدم علمه بضرورة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة كونه فردًا، وحيث أن هذا الدفع لا يلغي مخالفته لأحكام التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وفق النصوص النظامية المتعلقة بأحكام التسجيل، حيث تبين للدائرة أن المدعي تجاوز حد التسجيل الإلزامي بتاريخ ٢٠١٨/٠٧/٢٩ م، وتقدم بطلب التسجيل بتاريخ ٢٠١٩/٠٩/١١ م وقد وحيث أن الأصل في قرار الجهة الإدارية الصحة



والسلامة وعلى من يدعي عكس ذلك إثباته بكافة طرق الإثبات، وعليه فإن ما ذكره المدعي لا يعد مبررًا نظاميًا يقضي بعدم مشروعية قرار الغرامة وذلك لأن فرض الغرامة جاء متفقًا مع النصوص النظامية.

القرار

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- رفض دعوى المدعي هوية وطنية رقم (...)، بإلغاء غرامة التأخر في التسجيل بمبلغ (١٠,٠٠٠) ريال.

صدر هذا القرار حضورياً اعتبارياً بحق المدعي، وحضورياً بحق المدعى عليها، وحددت الدائرة يوم السبت الموافق ١٩/٠٩/٢٠٢٠ م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ويعتبر هذا القرار نهائياً وواجب النفاذ وفقاً لما نصت عليه المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



المبدأ رقم ٩٦

يبلغ المعارض بموعد جلسة دائرة الفصل لمناقشة اعتراضه، وعدم حضوره في الموعد المحدد بالدعوة الموجهة إليه يؤدي إلى شطب الدعوى واعتبارها كأن لم تكن؛ لعدم حضوره، وبناءً عليه فلا يعتد باستئنافه لهذا القرار شكلاً وموضوعاً.

الوقائع:



الحمد لله، والصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء ١٦/١/١٤٤٣ هـ الموافق ٢٤/٠٨/٢٠٢١ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ، بناءً على الفقرة (ب) من المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٥/٠٦/٢٠٢١ م، من / ... هوية وطنية رقم (...) أصالةً عن نفسه على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (٢٧٨-٢٠٢١-VTR)، في الدعوى المقامة من المستأنف ضد المستأنف ضده.

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

أولاً: من الناحية الشكلية:

- شطب الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنف، فقد تقدم إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضه على قرار اللجنة القاضي بشطب الدعوى واعتبارها كأن لم تكن وذلك لعدم حضور المستأنف مع ثبوت تبليغه بالجلسة، حيث يطالب المستأنف بإعادة نظر الدعوى لعدم استلامه إشعاراً بموعد الجلسة وربط الدخول، وانتهى بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار اللجنة.

وفي يوم الثلاثاء ١٦/١/١٤٤٣ هـ الموافق ٢٤/٠٨/٢٠٢١ م، عقدت الدائرة الاستئنافية جلستها لنظر الاستئناف المقدم وجرى الاطلاع على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (٢٧٨-٢٠٢١-VTR) كما تم استعراض ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات المرفقة وبعد المداولة وإطلاع الدائرة على ما قدمه الطرفان من دفع ومستندات، وعملاً بأحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وقواعد



عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وأقفل المحضر على ذلك وقررت الدائرة استكمال دراسة الدعوى والبت فيها بعد النظر والتأمل. وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى وكافة المستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، فقد تقرر للدائرة أن الدعوى أصبحت مهيأة للفصل وإصدار القرار فيها.

الأسباب

بناءً على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ. ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين لها أن القرار الصادر من لجنة الفصل قضى بشطب الدعوى واعتبارها كأن لم تكن وذلك لعدم حضور المستأنف مع ثبوت تبليغه بالجلسة، وفقاً للمادة (العشرون) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وحيث أن اعتبار الدعوى كأن لم تكن لا يعد قرار له أثر في الناحية الشكلية أو الموضوعية بموضوع النزاع، وبالتالي فإن القرار المستأنف لا يدخل ضمن اختصاص اللجنة الاستئنافية، باعتبار أنه يجوز لمن صدر ضده قرار بشطب الدعوى واعتبارها كأن لم تكن إقامة دعوى تقييد بغير جديد لدى لجنة الفصل، الأمر الذي ترى معه الدائرة عدم قبول الاستئناف شكلاً.

القرار

- عدم قبول الاستئناف المقدم من/ هوية وطنية رقم (...). شكلاً.



استئناف

القرار رقم (٣٢٤-٢٠٢١-٧٨)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢١-٥٠٨٢٢-٧)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم ٩٧

إذا كانت الحثثيات التي بني عليها قرار لجنة الفصل لا تعكس ما انتهت إليه الدائرة، فللدائرة الاستئناف إلغاء القرار المستأنف عليه لهذه الأسباب.

الوقائع:

إنه في يوم السبت ١٦/١١/١٤٤٢هـ الموافق ٢٦/٠٦/٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ، بناء على الفقرة (ب) من المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٦/٠٥/٢٠٢١م، من المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (٦٩٤-٢٠٢٠-٧٨) في الدعوى المقامة من المستأنف ضدها ضد المستأنفة.

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

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- قبول دعوى المدعية شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، وإلغاء قرار المدعى عليها لصدوره قبل أوانه.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار اللجنة في قبول اعتراض المستأنف ضدها فيما يخص إشعارات التقييم النهائي للفترة محل الدعوى، حيث ذكرت المستأنفة في لائحته ما ملخصه أن إشعار التقييم النهائي لا علاقة له بإجراءات الاعتراض لدى الهيئة، إضافة إلى أن التقييم النهائي صدر بما يتوافق مع أحكام النظام ولائحته وإلغاء التقييم فإنه يتوجب توضيح أسباب العيب الذي شاب القرار، لا أن يتم إلغائه، وأما ما ذكرته الدائرة من أن ملف القضية جاء خالياً من إيضاح المدعى عليها لأسباب ما قامت به من تعديل الإقرار الضريبي حتى يكون المكلف على دراية به ويكون بإمكانه الرد عليه، فإن الهيئة قامت بتوضيح ذلك أمام الدائرة وضبط ذلك في محضر الجلسة، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار اللجنة.

وفي يوم السبت ١٦/١١/١٤٤٢هـ الموافق ٢٦/٠٦/٢٠٢١م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز



انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام محل الاستئناف، كما تم استعراض ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات المرفقة، وبعد المداولة واطلاع الدائرة على ما قدمه الطرفان من دفع ومستندات وعملاً بأحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، أقفل المحضر على ذلك وقررت الدائرة استكمال دراسة الدعوى والبت فيها بعد النظر والتأمل.

الأسباب

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

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

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين لها أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بقبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ... وإلغاء قرار المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل محل الاعتراض، وحيث أن المستأنفة تعترض على قبول دعوى المدعية وإلغاء قرارها في إعادة تقييم الفترات الضريبية محل الدعوى، وحيث أن القرار محل الاستئناف صدر بإلغاء قرار الهيئة واستندت في ذلك إلى أن الهيئة لم توضح أسباب ومبررات ما قامت به من تعديل على الإقرار الضريبي مما يعني أن القرار صدر قبل أوانه، وحيث أن الثابت وفقاً لوقائع الدعوى ومستنداتها أن سبب صدور التقييم النهائي هو ما أظهرته نقاط البيع لدى البنك المركزي السعودي مما يثبت معه لدى الدائرة الاستئنافية أن المستأنف ضدها (شركة ...) على علم ومعرفة بأسباب ومبررات التقييم الصادر بحقها والذي بسببه اعترضت عليه، وحيث أن الحثيات التي بني عليها قرار الدائرة لا تعكس ما انتهت إليه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
ثانياً: قبول الاستئناف/ قبول استئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (٦٩٤-٢٠٢٠-٧٧) وإعادة الدعوى إليها للنظر في موضوعها.



استئناف

القرار رقم (٣٧٣-٢٠٢١-٧٨)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢١-٥٦٩٩٤-٧)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم ٩٨

يقبل الاستئناف شكلاً على قرار لجنة الفصل إذا قدم من ذي صفة وخلال المدة المحددة واستوفى متطلباته النظامية بموجب ما نصت عليه المواد ذات الصلة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد:

إنه في يوم الأحد ١/٢١/١٤٤٣ هـ الموافق ٢٩/٠٨/٢٠٢١ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ، بناء على الفقرة (ب) من المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥ هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٩/٠٦/٢٠٢١ م، من المستأنف/ ... هوية وطنية رقم (...) بصفته مالك مؤسسة ... بموجب السجل التجاري رقم (...) على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (٩٤٩-٢٠٢١-٧) في الدعوى المقامة من المستأنف ضد المستأنف ضدها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

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

- عدم سماع الدعوى المقامة من ... هوية وطنية رقم (...) بصفته مالك مؤسسة ... بموجب السجل التجاري رقم (...). شكلاً؛ لفوات المدة النظامية وفقاً لأحكام المادة (٣) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنف، فقد تقدم إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضه على قرار لجنة الفصل محل الطعن الذي قضى بعدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية، حيث يطالب المستأنف بإلغاء قرار لجنة الفصل محل الدعوى وذلك لجهله بالنظام وعدم علمه بالمدد النظامية للاعتراض، وانتهى بطلبه قبول الاستئناف وإلغاء قرار اللجنة.

وفي يوم الأحد ١/٢١/١٤٤٣ هـ الموافق ٢٩/٠٨/٢٠٢١ م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة محل الاستئناف، كما تم استعراض ملف



الدعوى وكافة المذكرات والمستندات المرفقة، وبعد المداولة وإطلاع الدائرة على ما قدمه الطرفان من دفعات ومستندات وعملاً بأحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، أقفل المحضر على ذلك وقررت الدائرة استكمال دراسة الدعوى والبت فيها بعد النظر والتأمل.

الأسباب

بناءً على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ. وحيث إن الاستئناف قدم من ذي صفة وخلال المدة المحددة واستوفى متطلباته النظامية بموجب ما نصت عليه الفقرة (٢) من المادة (الأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، مما يتعين معه قبوله شكلاً. ومن حيث الموضوع، فإنه بإطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بعدم قبول الدعوى شكلاً لفوات المدة النظامية للاعتراض، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع النظام والأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار، وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

القرار

أولاً: قبول استئناف /... هوية وطنية رقم (...). بصفته مالك مؤسسة ... بموجب السجل التجاري رقم (...). من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية.

ثانياً: رفض استئناف /... هوية وطنية رقم (...). بصفته مالك مؤسسة ... بموجب السجل التجاري رقم (...). وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (٩٤٩)-٢٠٢١-٧١.



استئناف

القرار رقم (٦٦٦-٢٠٢١-٧٨)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢١-٨-٤٦١٠٧)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم ٩٩

تقبل الطلبات المقدمة من المكلف والمرتبطة بالطلب الأصلي الذي قدم قبل إقفال باب المرافعة.

الوقائع:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- إلزام المدعى عليها/ شركة وشريكه، سجل تجاري رقم (.....)، بأن تدفع للمدعية الهيئة العامة للزكاة والدخل مبلغ وقدره (٧٩٣,٣٥٥,٣١) ريال.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدمت المستأنفة شركة ... وشريكه إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار اللجنة القاضي بقبول دعوى المستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) وإلزامها بدفع مبلغ يمثل ضريبة القيمة المضافة والغرامات المترتبة عليها، حيث تطالب المستأنفة بقبول تعديلها للإقرارات وشمولها بمبادرة إلغاء الغرامات لكونها رفعت الإقرارات بمبالغ مبيعات ومشتريات عن طريق الخطأ بالإضافة إلى أنها تلقت اتصالاً من المستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) بعد صدور قرار الإلزام بالدفع ما يفيد إمكانية الاستفادة من المبادرة لحسم الغرامات بعد دفع مبلغ الضريبة الأساسية، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار اللجنة.

وبعرض لائحة المستأنفة (شركة وشريكه) على المستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) أجابت بالآتي: "بأن المكلف لم يقم بسداد أصل المبالغ ليتسنى له الاستفادة من المبادرة المنتهية وبناءً عليه تطالب برفض الاستئناف وتأييد قرار اللجنة".

كما تقدمت المستأنفة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بصفتها المدعية إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار اللجنة وذلك لعدم قبول طلبها الأصلي والمتضمن أحقيتها في زيادة مبلغ المطالبة، حيث ذكرت بأنها قد ضمنت في مذكرتها بقاء حقها بإضافة ما تستحق من غرامات تأخير عن فترات ضريبية قادمة حتى تاريخ صدور قرار اللجنة النهائي، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وتعديل قرار لجنة الفصل.



الأسباب

وحيث إن الاستئناف قدم من ذي صفة وخلال المدة المحددة واستوفى متطلباته النظامية بموجب ما نصت عليه الفقرة (٢) من المادة (الأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، مما يتعين معه قبوله شكلاً. ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بقبول دعوى المدعية (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) وإلزام المدعى عليها (شركة ...) بأن تدفع مبلغ يمثل ضريبة القيمة المضافة والغرامات المترتبة عليها، وفيما يخص الاستئناف المقدم من المستأنفة (شركة ...)، وحيث أنها تطالب بشمولها في المبادرة وإلغاء الغرامات المفروضة، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع النظام والأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف المقدم من شركة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

وفيما يخص الاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك والمتعلق بطلب قبول طلبها الأصلي والمتضمن أحقيتها في زيادة مبلغ المطالبة، وحيث أن قرار دائرة الفصل انتهى إلى إلزام المستأنف ضدها (شركة) بأن تدفع مبلغ وقدره (٧٩٣,٣٥٥,٣١) ريال والذي يمثل ضريبة القيمة المضافة والغرامات المترتبة على عدم السداد، وبما أن الثابت من مستندات الدعوى أن الهيئة قدمت مذكرة إلحاقه للدائرة مصدرة القرار مفصلة بزيادة مبلغ المطالبة والتي لم تأخذ بها اللجنة مصدرة القرار أو تناقش أسباب ذلك، وحيث أن طلب الهيئة يعتبر مرتبطاً بالطلب الأصلي والذي قدم قبل إقفال باب المرافعة، الأمر الذي ترى معه الدائرة الاستئنافية قبول الاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وتعديل قرار دائرة الفصل.

القرار

أولاً: فيما يتعلق باستئناف شركة ... وشريكه:

١- قبول الاستئناف شكلاً.

٢- رفض استئناف شركة وشريكه وتأييد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض (٤٢-٢٠٢١-VTR).

ثانياً: فيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك:

١- قبول الاستئناف شكلاً.

٢- قبول استئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وتعديل قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض (٤٢-٢٠٢١-VTR)، وإلزام المدعى عليها/ شركة ... وشريكه سجل تجاري رقم (...) بأن تدفع للمدعية/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك مبلغاً وقدره (٨٣٩,٥٢٨,٨٥) ريال.



استئناف

القرار رقم (٧٤٥-٢٠٢١-٧٨)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠٢١-٣٢-٤٩٠٧)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم ١٠٠

يجب على الهيئة توضيح أسباب تعديل البند محل البحث مع المستندات الثبوتية، حتى يمكن لمن صدر ضده أي قرار أن يدافع عن وجهة نظره وإلا ترتب على عكس ذلك عدم العدول عن أصل براءة الدمة ما لم تثبت في حق المستأنف بيئة لا يتخللها الشك والاحتمال.

الوقائع:

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
أولاً: من الناحية الشكلية:
قبول الدعوى شكلاً.
ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- رفض دعوى المدعية شركة ... وشريكه سجل تجاري رقم (.....)، بإلغاء قرار الهيئة بشأن إعادة تقييم شهر يناير من عام ٢٠١٨ م وفرض ضريبة القيمة المضافة بمبلغ (٥٠٩,٨٠١,٢٥) ريال، وفرض غرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ (١٠,٢٢٣,١٢) ريال، وغرامة التأخر في السداد بمبلغ (٧١,٩٠٧,٣١) ريال.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار اللجنة في رفض اعتراضها على قرار المستأنف ضدها فيما يخص إشعار التقييم النهائي لشهر يناير من عام ٢٠١٨ م، وفرض غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، حيث تعترض المستأنفة على قرار المستأنف ضدها وذلك لصحة إقراراتها المقدمة، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار اللجنة.
- وبعرض لائحة المستأنفة على المستأنف ضدها قدمت مذكرة رد تتلخص في الآتي: "١- فيما يتعلق ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية توضح الهيئة للدائرة الموقرة بأنها تتمسك بقرار لجنة الفصل، كما أن الشركة المدعية - المستأنفة - لم تقدم أي مستند أو دليل من شأنه إعادة النظر في قرار الهيئة تجاه البند المعترض عليه، ٢- فيما يتعلق ببند المشتريات المحلية، تم استبعاد مبلغ وقدره (٦٠٨,٠٢٢) ريال وذلك لمخالفة الفاتورة المقدمة لشروط الفواتير الضريبية الواردة في الفقرة (ج/٥) من المادة (٥٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة".



الأسباب

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

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

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين لها أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برفض الدعوى المقامة من شركة وشريكه ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وحيث أن المستأنفة تعترض على رفض اعتراضها فيما يخص نتيجة التقييم النهائي لشهر يناير من عام ٢٠١٨م والغرامات المترتبة عليها، وفيما يتعلق باعتراض المستأنفة على بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أن الخلاف يكمن في قيام المستأنف ضدها بالتعديل على بند المبيعات المحلية الخاضع للضريبة بالنسبة الأساسية بناءً على المستندات المقدمة من المستأنفة أثناء فترة الفحص، وحيث أن المستأنف ضدها لم تقدم من الأسانيد ما يبين الآلية التي اعتمدت عليها في احتساب الإيراد، وبما أن المستأنف ضدها لم تقدم مذكرة تفصيلية توضح أسباب تعديل بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية مع المستندات الثبوتية وفقاً لما طُلب منها بتاريخ ١٥/٩/٢٠٢١م، وتأسيساً لما سبق بيانه، وحيث جاءت أقوال المستأنف ضدها عامة في هذا الشأن دون عزو فعلٍ معين واضح في عناصره لكي يمكن مواجهة المستأنفة به وتمكينها من الدفاع عنه، فإن ذلك يترتب عليه عدم العدول عن أصل براءة الذمة ما لم تثبت في حق المستأنفة ببينة لا يتخللها الشك والاحتمال، وعليه فإن الدائرة الاستئنافية تنتهي إلى قبول الاستئناف المقدم من شركة وشريكه وإلغاء قرار لجنة الفصل.

وفيما يتعلق باعتراض المستأنفة على بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أن الخلاف يكمن في مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار المستأنف ضدها ولذلك لصحة خصمها لبند المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع النظام والأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار، وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

وفيما يتعلق باعتراض المستأنفة على غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، وحيث أنه فرض الغرامات كان نتيجةً لإعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الخلاف، وحيث أن البند الأول أعلاه قد أفضى إلى قبول الاستئناف وإلغاء إجراء المدعى عليها (الهيئة)، وحيث أن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي ترى معه الدائرة قبول الاستئناف في هذين البندين.



القرار

أولاً: قبول الاستئناف من / شركة ... وشريكه سجل تجاري رقم (...) من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.

ثانياً: قبول استئناف / شركة ... وشريكه سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق بالمبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-١٢٨-٢٠٢١)، وإلغاء قرار المستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) بشأن بند المبيعات المحلية. ثالثاً: رفض استئناف / شركة ... وشريكه سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق بالمشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-١٢٨-٢٠٢١).

رابعاً: قبول استئناف / شركة ... وشريكه سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-١٢٨-٢٠٢١)، وتعديل قرار المستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) وفقاً لما تضمنته نتيجة البند (ثانياً). خامساً: قبول استئناف / شركة ... وشريكه سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-١٢٨-٢٠٢١)، وتعديل قرار المستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) وفقاً لما تضمنته نتيجة البند (ثانياً).

المبادئ الزكوية



المبدأ رقم ١٠١

الاستثمار في أدوات حقوق ملكية طويلة الأجل يستلزم أن يتم زكاة نصيب الشركة المكلفة في حقوق ملكية تلك الشركات المستثمر فيها من واقع القوائم المالية لتلك الشركات المستثمر فيها.

الوقائع:

إنه في يوم الأحد ١٤٤١/١١/١٤ الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٠٥، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والسيتين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١٠/١٥ الموافق ٢٠١٧/٠٧/٠٩ م، من/ الشركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض رقم (١٤) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في الدعوى رقم (Z-٢٠١٨-١٤٧٤) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ الشركة ...، على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

١. قبول اعتراض المكلف على بند عدم حسم القرض المساند للاستثمار، للحيثيات الواردة في القرار.
٢. بند احتساب الزكاة على الشركات الخارجية والذي جاء على النحو التالي:
أولاً: رفض اعتراض المكلف في احتساب الزكاة الشرعية على نصيب المكلف في استثماره بشركة ...، للحيثيات الواردة في القرار.

ثانياً:

- أ- انتهاء الخلاف في تزكية أرباح شركة ... بمبلغ (١٢,٠١٦,٨٧٥) ريال، لعام ٢٠١٢ م مرتين، للحيثيات الواردة في القرار.
- ب- رفض حسم النفقات المؤجلة من الوعاء الزكوي لشركة ... عن عامي ٢٠١٢ م، ٢٠١٣ م، للحيثيات الواردة في القرار.
- ج- رفض احتساب الزكاة على الربح المعدل، وليس على وعاء الزكاة للعام ٢٠١٢ م، للحيثيات الواردة في القرار.
٣. رفض اعتراض المكلف على بند حسم مخصص مقابل العجز في حقوق الملكية، للحيثيات الواردة في القرار.



٤. قبول اعتراض المكلف على بند عدم اعتماد حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة المستثمر فيها، للحيثيات الواردة في القرار.

٥. رفض اعتراض المكلف على بند الخسائر المرحلة المعدلة للحيثيات الواردة في القرار. وحيث لم يلقَ ذلك القرار قبولاً لدى المدعية (الشركة...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

١- استئناف الشركة قائم على اعتراضها أساساً على احتساب الزكاة الشرعية عن الاستثمارات الخارجية في شركة ... عن العامين ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م واحتياطاً عند عدم الاستجابة لطلب الشركة بخصوص عدم احتساب الزكاة أصلاً عن تلك الاستثمارات، فإن الشركة تستأنف على طريقة احتساب الزكاة فيما يخص التعامل الزكوي مع بندي النفقات المؤجلة والريح المعدل، الواردين في الفقرتين (ب) و (ت) من (أولاً) من البند رقم (٢) من قرار اللجنة محل الاستئناف.

٢- استئناف الشركة على احتساب الخسائر المرحلة المعدلة للشركة للأعوام ٢٠١١ م و ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م لوجود التناقض بعدم احتساب تلك الخسائر ضمن منطوق القرار، في حين أن سرد أسباب ووقائع القرار في بنوده المختلفة جاءت بموافقة الهيئة على اعتراض الشركة المكلفة وإقرار اللجنة لذلك دون أن يظهر أثر ذلك عند إيراد فقرات منطوق القرار محل الطعن.

٣- اعتراض الشركة على تزكية أرباح شركة ... بمبلغ (١٢,٠١٦,٨٧٥) ريالاً، مرتين، مرة بربط الهيئة على الشركة المكلفة، ومرة أخرى بربط الهيئة على شركة ... لعام ٢٠١٢ م.

٤- رفض حسم مخصص مقابل العجز في حقوق الملكية من خسائر العام المعدلة لعام ٢٠١١ م وتضمنيه منطوق القرار بالرغم من إشارة اللجنة إلى انتهاء الخلاف بصده. ٥- عدم اعتماد حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة المستثمر فيها كمصاريف نظامية للأعوام ٢٠١١ م، ٢٠١٢ م، ٢٠١٣ م بالرغم من أن أسباب القرار وحيثياته في البنود المتعلقة بتلك الخسائر قد جاءت بما يفيد الأخذ بها واعتمادها عند حساب الوعاء لحسمها حين احتساب المتوجب الزكوي على الشركة المكلفة.

وحيث إنه بعد تزويد الهيئة العامة للزكاة والدخل بنسخة من لائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة، وإطلاع الدائرة على جواب الهيئة على تلك المذكرة المتضمنة في ملف القضية، تبين لها اكتفاء الهيئة بما سبق أن تم إبدائه أمام اللجنة الابتدائية عند نظرها لاعتراض المكلف، بخصوص البنود المستأنف عليها.

وحيث إنه بعد تداول الدائرة في شأن الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة، وبعد الإطلاع على ما تضمنه القرار محل الطعن في سرده لوقائعه وأسبابه، وأخذاً بالاعتبار لما تضمنته لائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة والتي أكدت فيها أن استئنافها على البنود محل الخلاف مبنيٌّ أيضاً على المسببات نفسها الواردة في خطاب اعتراض الشركة المكلفة، وبعد النظر في مجمل ما تضمنه ملف القضية من أوراق تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل فيها في كل البنود محل الاستئناف.



الأسباب

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

ومن حيث الموضوع فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفع الاستئناف تبين للدائرة ما يأتي:

أولاً: فيما يتعلق باحتساب الزكاة على الشركات الخارجية المستثمر فيها لعام ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، فإن استئناف الشركة قائم على اعتراضها أساساً على احتساب الزكاة الشرعية عن الاستثمارات الخارجية في شركة ... عن العامين ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، حيث كان استئناف الشركة قائماً في صورته الأساسية بطلب عدم احتساب الزكاة الشرعية عن تلك الاستثمارات الخارجية للعامين ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، على سند من القول أن تلك الاستثمارات كان الهدف منها الحصول على ريعها، وبالتالي لا تجب عليها الزكاة من وجهة نظره استناداً إلى عدد من الفتاوى والقرارات التي ساقها لدعم وجهة نظره، وباعتبارها كذلك مما يصدق عليها وصف القنية، وكذلك لعدم وجود النية للمتاجرة بها، وأنها مقتناه لريعها، وحيث إنه بعد النظر فيما ذكره المكلف من أسباب يراها محققة لعدم اعتبار تلك الاستثمارات مآلاً تتوجب فيه الزكاة، وحيث إن ما تدعيه الشركة المكلفة بخصوص تلك الاستثمارات بنفي توجب الزكاة عليها بالكامل لا يمكن التسليم به، حتى وإن كانت تلك الاستثمارات مراد منها اقتناؤها لريعها، إذ إن الاستثمار في أدوات حقوق ملكية طويلة الأجل يستلزم أن يتم زكاة نصيب الشركة المكلفة في حقوق ملكية تلك الشركات المستثمر فيها من واقع القوائم المالية لتلك الشركات المستثمر فيها، وهو ما قامت به الهيئة وفقاً لما ورد في القرار الابتدائي، ومن ثم فلا جاهدة لمطالبة المكلف لعدم إخضاع تلك الاستثمارات للواجب الزكوي من واقع قوائمها المالية، مما يترتب عليه عدم قبول استئناف المكلف بعدم تزكية تلك الاستثمارات ابتداءً، على نحو ما سبق بيانه.

وحيث أصبح الخلاف والحال ما ذكر متعلقاً بخصوص ذلك البند قائماً بالنظر إلى اعتراض الشركة المكلفة المتمثل في أن تكون المعالجة السليمة في احتساب الزكاة على تلك الاستثمارات، بالأخذ في الاعتبار حسم النفقات المؤجلة لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، واحتساب الزكاة بناءً على صافي الوعاء، عوضاً عن احتسابه على أساس صافي الربح المعدل، وذلك بأخذ الخسائر المتراكمة في الاعتبار، والوصول لحساب الوعاء الزكوي بدون أثر شراء عروض قنية من أرباح عام ٢٠١٢ م، وحيث إن المكلف يطالب باحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل، وحيث إنه فيما يتعلق بالنفقات المؤجلة تبين للدائرة أن المكلف يفيد بشأنها في مذكرة استئنافه، بأن هذا البند ظهر في القوائم المالية بمسميين اثنين، أحدهما المصاريف المقدمة، والثاني مبالغ مدفوعة مقدماً طويلة الأجل، وأن كليهما يأخذان حكم النفقات المؤجلة، وأن الهيئة واللجنة من بعدها لم يبينا الأساس النظامي الذي استند إليه لعدم حسم تلك المصروفات المؤجلة من وعاء الزكاة، خصوصاً وأن المكلف يشير في استئنافه إلى أن هذه المصاريف ظاهرة وبشكل واضح في القوائم المالية المدققة لشركة ... للتوزيع، وأن اللجنة الابتدائية لم تطلب من الشركة أي مستندات إضافية بما يدفع عنها الالتباس ويوضح لها طبيعة هذه المصروفات.



كما أن رفض الهيئة لهذه النفقات جاء بناءً على عدم وجود مسمى نفقات مؤجلة في القوائم المالية، ولم يؤخذ في الاعتبار وجود مسميات مرادفة لهذا المسمى تأخذ نفس المعالجة المحاسبية، وهي تحديدًا المصاريف المقدمة والمبالغ المدفوعة مقدماً طويلة الأجل، وحيث تبين للدائرة أن الخلاف كان على مبدأ وجود هذه المصروفات وليس على مبلغها، وحيث تأكدت اللجنة من وجود هذه المصروفات في القوائم المالية مما يستدعي معه تأييد المكلف في حسم تلك المصروفات وفقاً لإقراره الزكوي.

وفيما يتعلق بطلب المكلف باحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل للشركة ... في عام ٢٠١٢م، فقد أشار المكلف في استئنائه إلى أحقيته في تخفيض الربح المعدل لعام ٢٠١٢م بالخسائر المتراكمة المعدلة، مستنداً في ذلك إلى فتوى شرعية وتعميم من الهيئة بهذا الصدد، وأشار كذلك في استئنائه إلى أن اللجنة الابتدائية لم تشر في قرارها إلى طلب الشركة لتخفيض الربح المعدل بالخسائر المتراكمة المعدلة، ويضيف أيضاً أن استخدام الشركة للأرباح في شراء عروض قنية خلال العام يوجب احتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل، واستند في ذلك على فتوى شرعية وعدد من القرارات الاستئنافية، وحيث إن الأصل المقرر لاحتساب الوعاء الزكوي ومعرفة المستحق بناءً عليه يتطلب وجود المال الذي توجبت عليه الزكاة لدى المكلف في نهاية الحول، وحيث إن حساب صافي الوعاء يستلزم أخذ الخسائر المتراكمة واستبعاد الأصول الثابتة أيًا ما كانت طريقة تمويلها للوصول إلى التقدير الزكوي دون أن يتأثر ذلك بما إذا كان صافي ذلك الوعاء أقل من الربح المعدل، وعليه فقد خلصت الدائرة في هذا الشأن إلى تأييد وجهة نظر المكلف لحساب الزكاة باعتبار صافي الوعاء الزكوي دون النظر إلى مقدار الربح المعدل الذي لا يعكس بالضرورة وجود المال المتوجب فيه الزكاة التي يدور معها استحقاق أدائها في ذمة المكلف، ولا ينال من ذلك ما ورد في اعتراض الهيئة لتأييد وجهة نظرها بإخضاع صافي الأرباح للشركة التي حال عليها الحول وأن هذه الأرباح موجودة لدى الشركة بنهاية السنة المالية ولم يتم إنفاقها، وحيث إن مثل ذلك الاستنتاج الذي تقول به الهيئة، لا يعني بقاء المال النقدي لدى الشركة عندما تصنفه أرباحاً لها ما دام قد ثبت تصرف الشركة بالاستثمار فيه في عروض قنية، ولا يغيّر في عدم وجودها بقاء النتيجة المالية للشركة كريح محاسبي مسجل في قوائمها المالية.

ثانيًا: وفيما يخص اعتراض المكلف على البند الوارد في القرار الابتدائي بمسمى (اعتماد الخسائر المرحلة المعدلة) وحيث كان اعتراض المكلف قائمًا على أساس وجود التناقض فيما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند بالرغم من تأييد القرار في الفقرة الرابعة من منطوقه له، وقبول اعتراض المكلف في حسم حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة على نحو ما جاء في نتيجة ذلك البند وتأييد اللجنة للمكلف بشأنه، فقد خلصت الدائرة بشأن ذلك الاعتراض إلى قبول استئناف الشركة المكلفة باعتماد حسم الخسائر المرحلة المعدلة لتأكيد اللجنة المصدرة للقرار محل الطعن على أنه لا اختلاف على مبدأ حسم الخسائر المعدلة وفقاً للربوط المعدلة، وإنما الخلاف فقط في تحديد مبلغ الخسائر الذي سيتأثر به حساب ذلك البند المعارض عليه، إذ قبلت اللجنة حسم تلك المبالغ بتحديد مقدارها على نحو ما أظهرته تفاصيل وأسباب مناقشتها لبند اعتماد حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة وفق ما كان في سرد أسباب قرارها عند مناقشتها لذلك البند، وأما بخصوص حسم مخصص مقابل عجز حقوق الملكية من خسائر العام المعدلة لعام ٢٠١١م، وبالنظر إلى أنه قد استقر لدى اللجنة مصدرة القرار أثناء سرد مناقشتها لذلك البند وأسباب وصولها إلى النتيجة بشأنه، والتي خلصت فيه إلى أن الهيئة ستقوم بتخفيض مبلغ حصة الشركة في خسائر شركات تابعة في الربط الزكوي والمعاد للربح بنفس مبلغ المخصص، مما يعني انتفاء أثر الخطأ في قيد قيمة المخصص، وعلى الرغم من أن اللجنة قد انتهت بصده



إلى رفض اعتراض المكلف على أساس أن الهيئة ستصحح لاحقاً هذا الخطأ، فإن حقيقة إقرار الهيئة في عرض وجهة نظرها بأنها قد أجابت الشركة المكلفة في طلبها بحسم مبلغ (٥,٠٣١,٨١٣) ريالاً، وأقرت بأن الخلاف بينها وبين الشركة المكلفة أصبح منتهياً، وبالتالي كان من اللازم انعكاس تلك النتيجة على تعديل مبلغ مجموع الخسائر المعدلة على نحو ما تم انتهاء الخلاف عليه من الهيئة، وما قضت به اللجنة كذلك من إقرار لوجهة نظر المكلف بشأنه، والذي جاء ضمن سرد الوقائع والأسباب لكي يتحقق بذلك إزالة التعارض مع ما قضى به منطوقه في ذلك الشأن، ويتحقق به كذلك قناعة اللجنة وتسببها فيما أتت عليه ضمن قرارها، وحيث إن من المقرر قضاءً أن إذا جاءت نتيجة منطوق القرار غير متفقة مع ما أثبتته وقائع القرار وسرد أسبابه من تثبيتها لانتهاء النزاع حول المسائل محل النظر على نحو ما سبق بيانه، ولما كانت نتيجة القرار لا يتضمنها منطوق الحكم وحده وإنما هو ما يتحقق معه الفصل في الدعوى أيًا كان موضعه، سواء كان ذلك واردًا في الأسباب أو المنطوق، لما يشكله الحكم من وحدة واحدة لا تتجزأ، لما كان ذلك وكان قد ورد في أسباب القرار موافقة الهيئة على حل ما كان محلًا للنزاع بتبني وجهة نظر المكلف في ذلك وما كان عليه الحال بانتهاء الخلاف مع الهيئة في بعض مسائله، بتأكيد اللجنة مصدرة القرار على تلك النتيجة بخصوص ذلك البند، الأمر الذي يقتضي معه حسم تلك الخسائر الواردة في مناقشة بند (حسم مخصص مقابل عجز في حقوق الملكية من خسائر العام المعدلة لعام ٢٠١١م)، بمقدار (٥,٠٣١,٨١٣) ريالاً، وبالتالي انتهت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في اعتماد الخسائر المرحلة المعدلة أخذًا في الحسبان أثر موافقة الهيئة على ما ورد ضمن مناقشة البند رقم (٣) في وقائع وأسباب القرار الابتدائي، وما يستتبعه كذلك تأييد القرار الابتدائي للمكلف في البند رقم (٤) الوارد في منطوق القرار الابتدائي.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ الشركة سجل تجاري رقم (...). ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض رقم (١٤) لعام ١٤٣٨ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

أ- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند احتساب الزكاة على الشركات الخارجية:

١. رفض استئناف المكلف بخصوص طلبه عدم تزكية استثماراته الخارجية بشركة ... للتوزيع كشرط لحسم تلك الاستثمارات من وعاء الزكاة لعامي ٢٠١٢م، ٢٠١٣م، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
٢. قبول استئناف المكلف في طلبه حسم النفقات المؤجلة من الوعاء الزكوي لشركة ... لعامي ٢٠١٢م، ٢٠١٣م، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
٣. قبول استئناف المكلف في طلبه احتساب الزكاة على صافي الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل لشركة ... لعام ٢٠١٢م، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ب- قبول استئناف المكلف في طلبه احتساب الخسائر المرحلة المعدلة للشركة المكلفة للأعوام ٢٠١١م، ٢٠١٢م، ٢٠١٣م، بعد تعديلها وفق ما يأتي:

١. أثر انتهاء الخلاف مع الهيئة بتأييدها للمكلف ضمن ما ورد في أسباب البند الثاني الوارد في القرار الابتدائي والمتعلق باعتراض الشركة على تزكية أرباح شركة ... بمبلغ (١٢,٠١٦,٨٧٥) ريال، مرتين، مرة بربط الهيئة على



الشركة المكلفة، ومرة أخرى بربط الهيئة على شركة... لعام ٢٠١٢ م، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢. أثر انتهاء الخلاف مع الهيئة بتأييدها للمكلف ضمن ما ورد في أسباب البند الثالث الوارد في القرار الابتدائي بعنوان (حسم مخصص مقابل العجز في حقوق الملكية من خسائر العام المعدلة لعام ٢٠١١ م)، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٣. أثر تأييد القرار الابتدائي للمكلف في البند الرابع منه بعنوان (عدم اعتماد حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة المستثمر فيها كمصاريف نظامية للأعوام ٢٠١١ م، ٢٠١٢ م، ٢٠١٣ م)، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (٩٧-٢٠٢١-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٤٩٥-Z)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

المبدأ رقم ١٠٢

الديون التي تحصل عليها المنشآت لأهداف إنتاجية واستثمارية تأخذ حكم رأس المال.

المبدأ رقم ١٠٣

رصيد المصاريف المؤجلة من حيث الجوهر يمثل ذممًا مدينة لا يغير من طبيعته إدراجه ضمن الموجودات غير المتداولة، وإنما يتم إطفاءه دوريًا، وتحميل مصروف الإطفاء سنويًا، وهذا يعني أخذ المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي ضمن صافي الدخل، وحسب رصيد المصاريف المؤجلة من الوعاء الزكوي.

الوقائع:

الحمد لله، وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس ٢٢/١٠/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٢١/٠٦/٠٣م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٥/١٠/١٤٣٨هـ، من/...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة رقم (٧/٢١) لعام ١٤٣٨هـ، الصادر بشأن الاعتراض رقم (...). وتاريخ ١٧/٣/١٤٣٦هـ في القضية المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى الهيئة بالفيد رقم (...). وتاريخ ١٧/٣/١٤٣٦هـ، من الناحية الشكلية، لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظامًا، مستوف الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٦/١٤٣٨هـ.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

- ١- تأييد الهيئة في عدم حسم بند أوراق القبض (الذمم المدينة) من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩ إلى ٢٠١٢م.
- ٢- تأييد الهيئة في إضافة بند أطراف ذات علاقة وعقود تمويل دائنة (حال عليها الحول) إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩ حتى ٢٠١٢م.



٣- تأييد الهيئة بتعديل صافي أرباح الأعوام من ٢٠٠٩ إلى ٢٠١٢ م بمصاريف الإشراف الإداري غير المؤيدة بالمستندات الثبوتية.

٤- تأييد الهيئة بعدم حسم بند مصاريف الإعاشة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩ م.

٥- تأييد الهيئة في عدم حسم بند العمولات المؤجلة من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٢ م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولا لدى المدعية (الشركة ...)، تقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

تستأنف المدعية قرار اللجنة الابتدائية في بند (حسم أوراق القبض من الوعاء الزكوي للسنوات من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٢ م)، والمنتهى في قضائه إلى تأييد الهيئة في عدم حسم قيمة هذا البند من الوعاء الزكوي للأعوام محل الخلاف، ويؤكد المكلف على حقه في حسم أوراق القبض طويل الأجل المتعلقة بهذا البند من الوعاء الزكوي، استناداً إلى الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨ هـ، التي تنص على أن المبالغ المستحقة لدى جهات حكومية، إذا تأخر سدادها لأي سبب، فإنه لا تجب عليها الزكاة حتى يتم استلامها ويحول عليها الحول، إضافة لتأكيد المكلف على أنه يعترض على هذا البند بسبب إصرار الهيئة على إدراج عقود التمويل دون حسم رصيد أوراق القبض التي تمثل أدوات الإنتاج طويلة الأجل، مما يؤدي إلى ثنية الزكاة، وبالتالي يرى المكلف أنه في حال إدراج عقود التمويل من ضمن الوعاء الزكوي، فإنه لا بد بالمقابل من حسم أوراق القبض، كما أن معالجة الهيئة في شأن هذا البند، بإضافة حقوق الملكية مع تجاهل حسم الأصول طويلة الأجل (أوراق القبض)، يؤدي إلى فرض عبء زكوي لا يتناسب مع حجم نشاط المكلف. كما يستأنف المكلف قرار اللجنة الابتدائية في شأن بند (مطلوب لأطراف ذات علاقة وعقود تمويل وذمم دائنة (حال عليها الحول) للسنوات ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م و ٢٠١٢ م)، المنتهى في قضائه إلى تأييد الهيئة بإضافة أرصدة هذا البند إلى الوعاء الزكوي، ويؤكد المكلف على حقه في حسم رصيد هذا البند من وعاء الزكاة للأعوام محل الخلاف، استناداً إلى أن المال لم يبق في يد المكلف، ويجب المكلف عن توجه اللجنة بالاعتماد على نص الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) ورقم (١٨٤٩٤) ورقم (٣٠٧٧)، بأن الفتوى تدعم موقفه، حيث نصت على أن الزكاة تجب إذا كان المال في يد الشخص وحال عليه الحول، بينما في حالة المكلف، فإن النقد لم يبق في يده، ويستند في ذلك للقوائم المالية التي تظهر رصيد نقد أقل من رصيد عقود التمويل، كما يستأنف المكلف قرار اللجنة الابتدائية في شأن بند (مصاريف إشراف إداري، ومصاريف إعاشة)، المنتهى في قضائه إلى تأييد معالجة الهيئة بشأن هذا البند، بعدم حسم مصاريف الإشراف الإداري غير المؤيد بالمستندات وكذلك عدم حسم مصاريف الإعاشة، ويؤكد المكلف على حقه في حسم مصاريف هذا البند، استناداً إلى أنه قد قدم المستندات اللازمة لذلك، بينما اعتمدت اللجنة الابتدائية في قرارها على رفض الاعتراض نظراً لعدم كفاية المستندات، كما يستأنف المكلف قرار اللجنة الابتدائية في شأن بند (عمولات مؤجلة للسنوات من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٢ م)، المنتهى في قضائه إلى تأييد الهيئة بعدم حسم مصاريف هذا البند، ويؤكد المكلف على حقه في حسم هذه المصاريف، استناداً إلى أن هذه المصاريف هي عبارة عن مصاريف فعلية تكبدها المكلف، وقام برسملتها لكي يقوم إطفائها بعد ذلك، تطبيقاً للمعايير المحاسبية المتعارف عليها، كما يستند المكلف على أن الطريقة المتبعة لدى الهيئة، هي حسم رصيد المصروفات المؤجلة من وعاء الزكاة، وفي حال عدم قبول الهيئة بالحسم على النحو المشار إليه، فإن هذا يعني ضرورة تحميل كامل المبلغ على حساب الدخل وقبوله كمصروف بالكامل وليس فقط الجزء الذي تم إطفائه.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فخطبت هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٢٥ هـ الموافق ١٢/١٠/٢٠٢٠ م، لتقديم إجابتها على الاستئناف خلال المهلة الممنوحة لها من الدائرة، وقد مضت المدة المحددة دون ورود إجابة.



كما طلبت الدائرة من المكلف بتاريخ ١٧/٠٣/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/٢ م، تقديم ما يود إضافته على ما قدمه من استئناف على القرار محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، فوراً من المكلف مذكرة بتاريخ ١/٠٤/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/١٦ م، ولم تخرج في مضمونها عما سبق تقديمه في مذكرة الاستئناف.

وبتاريخ ١٩/٠٨/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٠١ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حسم بند أوراق القبض الذمم المدينة من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩ حتى ٢٠١٢ م)، تبين أن الخلاف يكمن باعتراض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية بتأييد إجراء الهيئة، بإضافة رصيد أوراق قبض - طويلة الأجل إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩ م إلى ٢٠١٢ م، حيث ترى اللجنة أن أوراق القبض تمثل مبالغ مستحقة للمكلف إلى الغير ناتجة عن تعاملات تجارية تتمثل في البيع بالأجل، وهي مضمونه وليست على معسرين أو مماطلين، وبتأمل الدائرة لما قدمه طرفا الاستئناف وحيث إن للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف فيما قرره في شأن البند محل النظر دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، حيث إن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه في تقرير تأييد الهيئة في عدم حسم بند أوراق القبض الذمم المدينة من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩ حتى ٢٠١٢ م. وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، ورفض الاستئناف، وتأييد ما انتهى إليه القرار بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بند (مطلوب لأطراف ذات علاقة وعقود تمويل وذمم دائنة (حال عليها الحول) للسنوات ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م و ٢٠١٢ م)، تبين أن الخلاف يكمن في اعتراض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية بتأييد إجراء الهيئة، بإضافة مطلوب لأطراف ذات علاقة وعقود تمويل وذمم دائنة للأعوام من ٢٠٠٩ حتى ٢٠١٢ م استناداً إلى نصّ الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من لائحة جباية الزكاة، حيث ترى اللجنة الابتدائية أن الديون محل الخلاف تحصل عليها المنشآت لأهداف إنتاجية واستثمارية؛ وعليه تأخذ حكم رأس المال، وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع والقرار الصادر فيه وما بني عليه من أسباب، استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها اللجنة مصدرة القرار محل الطعن، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد هذا القرار، إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه في تقرير تأييد الهيئة بخصوص بند مطلوب لأطراف ذات علاقة



وعقود تمويل وذمم دائنة (حال عليها الحول) للسنوات ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م و ٢٠١٢ م، ولا ينال من ذلك ما قدمه المكلف من دفع لا أثر لها على نتيجة القرار، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض الاستئناف وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص (بند مصاريف إشراف إداري ومصاريف إعاشة)، تبين أن الخلاف يكمن في اعتراض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية بتأييد إجراء المستأنف ضده بإضافة مصاريف إشراف إداري ومصاريف إعاشة للأعوام من ٢٠٠٩ حتى ٢٠١٢ م لعدم كفاية المستندات المقدمة، وحيث إنه من المقرر نظاماً جواز حسم جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة بشرط كونها مؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث لم يقدم المكلف المستندات المؤيدة التي طلبتها الهيئة، والتي لا يظهر لدى هذه الدائرة وجود مشقة أو جهد يمكن تبريره في عدم تقديم تلك المستندات المثبتة لدعواه، وحيث اطلعت هذه الدائرة على القوائم المالية التي قدمها المكلف ولم تجد فيها وصفاً كافياً وواضحاً لطبيعة هذه المصروفات المدعى بها، مما يتقرر لدى الدائرة رفض استئناف المكلف وتأييد قرار القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند.

وحيث إنه وبخصوص بند (عمولات مؤجلة للسنوات من ٢٠٠٩ م إلى ٢٠١٢ م)، تبين أن الاستئناف يكمن في تأييد اللجنة الابتدائية لإجراء المستأنف ضده حيث أن رصيد المصاريف المؤجلة من حيث الجوهر يمثل ذمم مدينة لا يغير من طبيعته إدراجه ضمن الموجودات غير المتداولة، وإنما يتم إطفاءه دورياً وتحميل مصروف الإطفاء سنوياً وهذا يعني أخذ المصروف في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي ضمن صافي الدخل، ويطالب المستأنف بقبول مصروف عمولات مؤجلة للسنوات محل الاستئناف، وليس فقط الجزء الذي تم إطفاءه، وحيث لم يكن هناك خلاف على صحة إثبات هذه العمولات محاسبياً، إضافة إلى أن موضوع الخلاف لا يعد في مضمونه خلافاً مستندياً، حيث إنه يتمثل في تأجيل إثبات المصروفات محاسبياً نتيجة تطبيق المكلف لأساس الاستحقاق المحاسبي الذي يفرض تحميل السنوات المالية بما يخصه من مصروفات بغض النظر عن توقيت دفعها، وحيث إن هذه المصروفات المؤجلة ليست مالاً زكويّاً في حد ذاتها وليست بمقابل مالٍ زكوي، فإن الدائرة تخلص إلى أحقية المكلف في حسم رصيد تلك المصروفات المؤجلة من وعائه الزكوي، وعليه تخلص إلى قبول استئنافه بشأن هذا البند. ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بصدد هذا البند.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ من/...، سجل تجاري رقم (...)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة رقم (٧/٢١) لعام ١٤٣٨ هـ

ثانياً: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف المكلف بشأن بند (حسم بند أوراق القبض الذمم المدينة من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩ حتى ٢٠١٢ م)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



٢- رفض استئناف المكلف بشأن بند (مطلوب لأطراف ذات علاقة وعقود تمويل وضمم دائنة (حال عليها الحول) للسنوات ٢٠٠٩م و ٢٠١٠م و ٢٠١٢م)، وتأيد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٣- رفض استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف إشراف إداري ومصاريف إعاشة)، وتأيد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٤- قبول استئناف المكلف بشأن بند (عمولات مؤجلة للسنوات من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



٥- رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الإنشاءات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١١ م وحتى ٢٠١٣ م؛ وفقاً لحثثيات القرار.

٦- انتهاء الخلاف بين الطرفين حول حصة وقف (...) لعام ٢٠١١ م، بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى شركة (...) في بعض بنوده، تقدمت إلى الدائرة بلانحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

١- (بند أطراف ذات علاقة لعام ٢٠١١ م، بمبلغ (١٢٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال): حيث تعترض الشركة على إضافة ذلك المبلغ لوعائها الزكوي على نحو ما قضى به القرار الابتدائي في تأييد اللجنة لموقف الهيئة بإضافة ذلك المبلغ بحجة حولان الحول عليه، و الواقع أن ذلك المبلغ يمثل ما تبقى من مستحقات لأوقاف (...) وهي جزء من ثمن الأرض المشتراة للشركة، أرض (...) بجدة، مخطط (...) وهي في حقيقتها أيضاً مبالغ متعلقة بطرف ذي علاقة معني في الأساس من الزكاة شركة (أوقاف ...) بدءاً من العام ٢٠١١ م، وهو نفس العام الذي تم فيه إضافة الأطراف ذات العلاقة، وقد جاءت الفتوى من سماحة المفتي العام بخصوص المعاملة الزكوية لشركة (أوقاف ...) بالقول بأنه لا تجب الزكاة في غلة الوقف الخيري إذا كان على جهة خيرية عامة ويصرف في وجوه البر العامة ولو كان الوقف يستثمر ويحقق أرباحاً سواء استثمر عن طريق شركة أو غيرها، كما أن إجراء الهيئة لا يتفق مع الضوابط الشرعية التي قال بها الفقهاء قديماً وحديثاً في شأن زكاة الدين إذ تجب الزكاة في مبلغه لدى الدائن لأن إيجابها في مال المدين أيضاً يعني ثني الزكاة بتوجيهها في مال واحد مرتين، وبالتالي فإن المعالجة الزكوية للذمم التجارية الدائنة تقتضي إسقاط ما يقابل ما آلت إليه تلك الذمم من عقارات تم بيعها لكي لا يتحقق ثني الزكاة؛ وعليه تطلب الشركة عدم إضافة مبلغ أطراف ذات علاقة الخاص بالعام ٢٠١١ م، الوعاء الزكوي أو حسم ما يقابل ذلك المبلغ من عقارات حتى تستقيم المعالجة الزكوية.

٢- (بند استثمار في الأراضي للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، وهي على التوالي بمبلغ (١٨٧,١٠٨,٩٢٨) ريال، ومبلغ (٢٩٩,٧٩١,٠٣٦) ريال، ومبلغ (٣٩١,٠٧٠,٢٩٥) ريال): حيث يعترض المكلف على تأييد القرار لموقف الهيئة بعدم حسم تلك المبالغ من الوعاء الزكوي بحجة أن النشاط الرئيسي من واقع عقد التأسيس والإيضاحات الواردة ضمن القوائم المالية يتمثل في شراء الأراضي وإقامة المباني عليها بالبيع والتأجير لمصالح الشركة، ولما تم ملاحظته من واقع القوائم المالية وإيضاح مراجع الحسابات الخارجي بما يفيد بوجود حركة بيع وشراء وتحويل من وإلى إنشاءات تنفيذ، والواقع أن الأراضي البيضاء استمرت في دفاتر الشركة لأكثر من عام من الأعوام ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، كما أن تلك الحركة ارتبطت بأراض تحت الإنشاء والتنفيذ وقد تم الاحتفاظ بها كاستثمار لأكثر من ثلاث سنوات في حياة الشركة مع استمرار وجودها كذلك في دفاتر الشركة لأكثر من سنة وهذا ينفي ما جاء في القرار الابتدائي الذي تبني وجهة نظر الهيئة باستخلاص وجود الحركة عليها للوصول إلى اعتبارها عروض تجارة. ومما يجدر ملاحظته أن الاستناد لما هو موجود في عقد تأسيس الشركة لا يفهم منه تحقق شرط توجب الزكاة، لأن عروض التجارة تعني ما أعد للبيع والشراء بقصد الربح عند تملكه بمعاوضة، كما أن المتعارف عليه في مجال نشاط الشركة أن هناك مدة لبقاء الأراضي بعد اقتنائها وإجراء أعمال الإنشاءات التطوير حتى وصولها إلى الشكل النهائي كعقارات استثمارية لغرض الحصول على عوائدها وأرباحها لمدة تزيد عن السنة وأكثر، وأن ذلك تظهره البيانات المحاسبية للشركة إذا ما علمنا أيضاً أن تلك الاستثمارات في الأراضي تصنف ضمن الموجودات غير المتداولة، وليس الموجودات المتداولة مما يدل على عدم وجود النية لاتخاذها عروض تجارة، وبالتالي فإن المتعين هو اعتبار تلك الأراضي ضمن الاستثمارات جائزة الحسم من الوعاء



الزكوي، إذ ليس بالضرورة أن يكون نشاط الاستثمار تجاريًا ناتجًا عن بيع الاستثمار بل قد يكون هناك فرصة للاحتفاظ به من أجل التأجير، فتصبح الزكاة فيه زكاة مستغلات دون إخضاع الأصل للزكاة، ومما ينبغي ملاحظته أيضًا أن لائحة جباية الزكاة قد جاءت على حسم الاستثمارات سواء كانت داخل أو خارج المملكة ولذلك يصبح من الواجب حسم الاستثمار العقاري مثله مثل أي استثمار آخر.

٣- (بند استثمار في عقارات طويلة الأجل لعامي ٢٠١١ م و ٢٠١٢ م، وهي على التوالي بمبلغ (٧٠,٥١٤,٩٤٤) ريال، ومبلغ (٨٧,٤٦٤,٨١٩) ريال): حيث تعترض الشركة على إضافة تلك الاستثمارات لوعاء الشركة على نحو ما قضى به القرار الابتدائي الذي أيد توجه الهيئة في إضافة تلك المبالغ للوعاء حيث اعتبرت ما كان من حركة البيع والشراء والتحويل من وإلى إنشاءات تحت التنفيذ، والتي لاحظتها بعد مراجعة القوائم المالية وما كان من ملاحظات لمراجع الحسابات الخارجي مؤديًا لاعتبار مبالغ تلك الاستثمارات من المال الزكوي الواجب إدراجه ضمن الوعاء، والواقع أن تلك العقارات هي مبانٍ تم شراؤها وهدمها ولقدها وعدم صلاحيتها للسكن، ومن ثم تم تحويلها لإنشاءات تحت التنفيذ وتم الإنفاق الاستثماري فيها لكي تصبح عقارًا جديدًا، وبعض تلك الحركة كان بخصوص شراء استثمارات عقارية بقيت لدى الشركة مسجلة في دفاترها لأكثر من سنة بعد تحويل الممتلكات إلى أصول ثابتة، أي أن تلك الحركة ارتبطت بأراض تحت الإنشاء والتنفيذ وقد تم الاحتفاظ بها كاستثمار لأكثر من ثلاث سنوات في حيازة الشركة مع استمرار وجودها كذلك في دفاتر الشركة لأكثر من سنة، وهذا ينفي ما جاء في القرار الابتدائي الذي تبني وجهة نظر الهيئة باستخلاص وجود الحركة عليها للوصول إلى اعتبارها عروض تجارة، ومما يجدر ملاحظته أن الاستناد لما هو موجود في عقد تأسيس الشركة لا يفهم منه تحقق شرط توجب الزكاة، لأن عروض التجارة تعني ما أعد للبيع والشراء بقصد الربح عند تملكه بمعاوضة. كما أن المتعارف عليه في مجال نشاط الشركة أن هناك مدة لبقاء الأراضي بعد اقتنائها وإجراء أعمال الإنشاءات والتطوير حتى وصولها إلى الشكل النهائي كعقارات استثمارية لغرض الحصول على عوائدها وأرباحها لمدة تزيد عن السنة وأكثر، وأن ذلك تظهره البيانات المحاسبية للشركة إذا ما علمنا أيضًا أن تلك الاستثمارات في الأراضي تصنف ضمن الموجودات غير المتداولة وليس الموجودات المتداولة، مما يدل على عدم وجود النية لاتخاذها عروض تجارة، وبالتالي فإن المتعين هو اعتبار تلك الأراضي ضمن الاستثمارات جائزة الحسم من الوعاء الزكوي إذ ليس بالضرورة أن يكون نشاط الاستثمار تجاريًا ناتجًا عن بيع الاستثمار بل قد يكون هناك فرصة للاحتفاظ به من أجل التأجير، فتصبح الزكاة فيه زكاة مستغلات دون إخضاع الأصل للزكاة، ومما ينبغي ملاحظته أيضًا أن لائحة جباية الزكاة قد جاءت على حسم الاستثمارات سواء كانت داخل أو خارج المملكة ولذلك يصبح من الواجب حسم الاستثمار العقاري مثله مثل أي استثمار آخر.

٤- (بند إنشاءات تحت التنفيذ من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، وهي على التوالي بمبلغ (٦٨,١٩٣,٩٥٤) ريال، ومبلغ (٨١,٩٩١,٥٠٦) ريال، ومبلغ (١٥٤,٠٣٧,٨٧٩) ريال): حيث تعترض الشركة على ما انتهت إليه اللجنة في قرارها من تأييد لموقف الهيئة بعدم حسم مبالغ إنشاءات تحت التنفيذ الخاصة بالأعوام محل الخلاف بحجة أن تلك الإنشاءات تحت التنفيذ تشكل عروض تجارة، والواقع أن طبيعة بند إنشاءات تحت التنفيذ مرتبط بإنفاق استثماري طويل الأجل وممولة من حقوق الملكية ومن قروض طويلة الأجل التي تمت إضافتها للوعاء، وهي في حقيقتها غالب عليها وصف القنية لاحتفاظ الشركة بها وبقائها في دفاترها لأكثر من سنة؛ مما لا يستقيم معه وصفها بأنها عروض تجارة، وقد تم تصنيفها في حسابات الشركة ضمن الأصول غير المتداولة، كما أن من المتعين عند احتساب الذمم الدائنة الممولة للأعمال



الرأسمالية والإنشاءات تحت التنفيذ حسم ما يقابلها من تلك الإنشاءات والأعمال الرأسمالية حتى لا نكون أمام حالة ثني للصدقة المنهي عنها عند إخراج الزكاة.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عن ما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض، فوردت إجابة الهيئة التي تضمنت تأكيدها في ردها الوارد بتاريخ ١٢/٠٢/١٤٤١هـ، على وجهة نظرها المقدمة أمام لجنة الاعتراض، عند نظر اعتراض الشركة المكلفة أمامها، وأنها تطلب تأييد القرار محل الاستئناف المؤكد لصحة وسلامة إجراء الهيئة، بالنظر إلى أن ما أثارته الشركة المكلفة لا يوجد فيه ما يؤثر في صحة النتيجة التي خلصت إليها اللجنة مصدرة القرار، وبالتالي فإن الهيئة تطلب رفض الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة وتأييد القرار محل الاستئناف.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقدمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفع المستأنف على البنود السابق بيانها فقد خلصت الدائرة إلى البت فيما على النحو الآتي:

١- (بند أطراف ذات علاقة لعام ٢٠١١م، بمبلغ (١٢٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال): حيث إنه بتأمل الدائرة لما جاء في استئناف المكلف بخصوص ذلك البند على نحو ما تضمنته لائحة الاستئناف المقدمة منه، تبين أن المبلغ المطلوب حسمه من الوعاء يشكل في واقعه جزءاً من ثمن الأرض المشتراة للشركة من أوقاف (...)، وحيث إن الدائرة لم تجد في ما انتهى إليه القرار الابتدائي في شأن ذلك البند ما يستدعي الاستدراك والتعقيب، حيث تولت اللجنة مصدرة القرار مناقشة اعتراض المكلف الذي جاء مماثلاً لما كان من أسباب في استئنافه، ولا ينال من ذلك ما يذكره المستأنف أن ذلك المبلغ المستحق مرتبط بجهة خيرية معفية من تزكية أموالها بناءً على ما جاءت عليه الفتوى في ذلك الشأن، إذ إن المبلغ المستحق لا يخرج عن احتسابه مآلاً تجب فيه الزكاة اعتباره ديناً على المكلف في مواجهة جهة خيرية، خصوصاً وأن اقتناء تلك الأرض كان داخلياً في النشاط التجاري الذي أنشئت الشركة من أجله ولتحقيق الربح من عملياتها فيه؛ وعليه خلصت الدائرة إلى تأييد ما انتهى إليه القرار، ورفض استئناف المكلف في شأنه.

٢- (بند استثمار في الأراضي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، وهي على التوالي بمبلغ (١٨٧,١٠٨,٩٢٨) ريال، ومبلغ (٢٩٩,٧٩١,٠٣٦) ريال، ومبلغ (٣٩١,٠٧٠,٢٩٥) ريال).

٣- (بند استثمار في عقارات طويلة الأجل لعامي ٢٠١١م و٢٠١٢م، وهي على التوالي بمبلغ (٧٠,٥١٤,٩٤٤) ريال، ومبلغ (٨٧,٤٦٤,٨١٩) ريال).



٤- (بند إنشاءات تحت التنفيذ من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، وهي على التوالي بمبلغ (٦٨,١٩٣,٩٥٤) ريال، ومبلغ (٨١,٩٩١,٥٠٦) ريال، ومبلغ (١٥٤,٠٣٧,٨٧٩) ريال).

وحيث إنه فيما يتعلق بالبنود الثاني والثالث والرابع، تبين أن مكمن النزاع فيما بين المكلف والهيئة العامة للزكاة والدخل يقوم على أساس منازعة المكلف في إضافة مبالغ تلك البنود إلى وعائه الزكوي في الأعوام التي تخصها والتي كانت محلًا للخلاف، بالنظر إلى ما يعتبره المكلف أن ما تقتضيه المعالجة الزكوية لها هو احتسابها باعتبارها عروض قنية، إذ لا يمكن للشركة أن تقوم بالتجار فيها بحالتها، وأن ما يؤيد ذلك بقائها لدى المكلف وتسجيلها في دفاتره لأكثر من سنة، وأن المتعارف عليه في مثل نشاط الشركة أن يستغرق إعداد تلك الاستثمارات فترة طويلة تزيد عن السنة، وأن ما يؤيد ذلك تصنيف تلك الأراضي والعقارات المقتناة من أجل الاستثمار ضمن القوائم المالية للشركة في عداد الأصول غير المتداولة، مما ينفي عنها اعتبارها عروض تجارة، ويتأكد النظر إليها بحسبانها استثمارات يغلب عليها وصف القنية، في حين ترى الهيئة أن عقد التأسيس للشركة يتبين معه أن نشاط الشركة قائم على استثمار العقارات بالبيع والتأجير إضافة إلى وجود بعض الحركة التي أثبتتها ملاحظة القوائم المالية وما كان عليه رأي مراجع الحسابات الخارجي بشأنها؛ مما يجعل تلك الاستثمارات العقارية في واقعها مألًا تجب فيه الزكاة باعتباره عروض تجارة لا يصدق عليها وصف القنية، وحيث إن البت في شأن النزاع بين المكلف والهيئة على نحو ما جاء عليه موقف كل منهما بخصوص تلك البنود المتنازع عليها يقتضي النظر فيما يجري عليه العمل المتعارف عليه عند الاستثمار في تلك الممتلكات العقارية التي يقوم عليها نشاط المكلف، وحيث إن تجهيز تلك الاستثمارات بعد اقتنائها يستلزم استغراق مدة من الزمن لإعدادها كمنتجات مهيأة للبيع أو الاستغلال بالتأجير ونحوه، وحيث كان اعتبار تلك الاستثمارات من عروض التجارة يقتضي وجود مظاهر البيع المادية التي يمكن مشاهدتها وتحسسها أو وجود القرائن القوية على توفر النية للبيع، وحيث لم يثبت في قناعة الدائرة ما يدل على وجود تلك المظاهر، كما لا يؤثر في ذلك الادعاء بوجود حركة على بعض الحسابات الخاصة بتلك البنود ما دام لم يثبت تعلق ذلك بعمليات بيع تكون شاهدة على تحول تلك الاستثمارات إلى عروض تجارة دون اعتبارها عروض قنية، كما لا ينال من ذلك الاستنتاج القول بأن غرض البيع كان من ضمن أغراض الشركة المثبت في عقد تأسيسها، إذ أن ذلك لا يعني بالضرورة تحققه في كل استثمار على الفور وإرادة بيعه بعد الحال التي كان عليها عند اقتنائه مباشرة، كما أن مثل ذلك الأمر يقتضي التعامل المحاسبي مع تلك الاستثمارات بتسجيلها كمخزون لدى الشركة، وهو ما لم يكن عليه حال تلك الاستثمارات المرتبطة بالبنود محل الخلاف بين المكلف والهيئة؛ وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في شأن تلك البنود، وتقرير عدم احتسابها ضمن الوعاء الزكوي للمكلف في كل عام من الأعوام محل الخلاف، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي من نتيجة في شأنها.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد القرار رقم (١٤٣٩/٣/٢)، لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة في الرياض.

ثانياً: وفي الموضوع:



- ١- رفض استئناف المكلف بخصوص بند أطراف ذات علاقة لعام ٢٠١١ م، بمبلغ (١٢٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بخصوص بند استثمار في الأراضي للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، وهي على التوالي بمبلغ (١٨٧,١٠٨,٩٢٨) ريال، ومبلغ (٢٩٩,٧٩١,٠٣٦) ريال، ومبلغ (٣٩١,٠٧٠,٢٩٥) ريال، وتقرير عدم احتسابها ضمن الوعاء الزكوي للمكلف في الأعوام محل الخلاف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بخصوص بند استثمار في عقارات طويلة الأجل لعامي ٢٠١١ م و ٢٠١٢ م، وهي على التوالي بمبلغ (٧٠,٥١٤,٩٤٤) ريال، ومبلغ (٨٧,٤٦٤,٨١٩) ريال، وتقرير عدم احتسابها ضمن الوعاء الزكوي للمكلف في الأعوام محل الخلاف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بخصوص بند إنشاءات تحت التنفيذ من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، وهي على التوالي بمبلغ (٦٨,١٩٣,٩٥٤) ريال، ومبلغ (٨١,٩٩١,٥٠٦) ريال، ومبلغ (١٥٤,٠٣٧,٨٧٩) ريال، وتقرير عدم احتسابها ضمن الوعاء الزكوي للمكلف في الأعوام محل الخلاف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (٨٥-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠١٨-١٥١٣-Z)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

المبدأ رقم ١٠٥

بدل الايجار المصروف للشركاء لا يمثل مصروفًا لازمًا لتحقيق الإيراد للشركة المهنية، وإنما هو منحة ومزية أعطيت للشريك، مما يتعين معه اعتبارها توزيعًا للربح، وبذلك لا يصح اعتبارها من المصاريف جائزة الحسم.

المبدأ رقم ١٠٦

ليس من الصواب حسم مبالغ التأمين الصحي المؤداة من الشركة المهنية للشركاء باعتبارها مصروفًا جائز الحسم، وإنما هو في حقيقته ميزة مدفوعة من الشركة للشركاء فيها يتعين النظر إليها باعتبارها توزيعًا للربح (ربحًا موزعًا).

الوقائع:

الحمد لله، وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤٢/٠٢/٢٠ هـ الموافق ٢٠٢٠/١٠/٠٧ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض،

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/١٠/١٩ هـ، الموافق ٢٠١٧/٠٧/١٣ م، من/ شركة (...) محاسبون ومراجعون قانونيون، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة، رقم (٢٣) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في الدعوى رقم (٤٧٩١/٢٢/١٤٣٥) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من المكلف/ شركة (...) محاسبون ومراجعون قانونيون، على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- تأييد الهيئة في الإجراء الذي اتبعته لمعالجة بند مكافآت سنوية زائدة عن ٥% من صافي الربح وفقاً لحثيات القرار.



- ٢- تأييد الهيئة في إضافة فرق تأمينات اجتماعية ورواتب سكن الموظفين للوعاء الزكوي وفقاً لحيثيات القرار وبالمبالغ الواردة فيه.
- ٣- تأييد الهيئة في إضافة تكاليف إيجارات سكن الشركاء الخاص والتأمين الطبي للوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحيثيات القرار.
- ٤- تأييد الهيئة في إضافة تذاكر ومصاريف سفر وإقامة للوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحيثيات القرار.
- ٥- تأييد الهيئة في إضافة مصاريف هدايا وإكراميات وتبرعات ومصاريف إدارية للوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحيثيات القرار.
- ٦- تأييد المكلف في قبول مصروف التأمين الطبي للموظفين وعائلاتهم كمصروف جائز الحسم من وعائه الزكوي وفقاً لحيثيات القرار.
- ٧- تأييد الهيئة في إضافة الزكاة المدفوعة في عامي ٢٠٠٩م و ٢٠١٠م إلى الوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحيثيات القرار.
- ٨- زوال الخلاف بين الطرفين حول بند ربح بيع موجودات ثابتة وفقاً لحيثيات القرار.
- ٩- تأييد الهيئة في إضافة رصيد الجاري المعدل المدور إلى الوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحيثيات القرار.
- ١٠- زوال الخلاف بين الطرفين حول بند الاستثمارات وفقاً لحيثيات القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى (شركة ... محاسبون ومراجعون قانونيون)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف على بنود استأنفت عليها تضمنت ما ملخصه الآتي:

١- بند المكافئة السنوية الزائدة عن ٥% من صافي الربح للأعوام من ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م، ٢٠١١م، حيث يعترض المكلف على عدم حسم الهيئة لتلك المبالغ الخاصة بالمكافآت لتلك الأعوام، وقيامها بتعديل صافي الربح بعدم استبعاد المبالغ المدفوعة لتلك المكافآت بالرغم من أنها كانت مصروفة بموجب لائحة لدى المكتب، ومعتمدة من قبل وزارة العمل، وأن اختلاف المبالغ من سنة لأخرى قائم على أساس أن تلك المكافآت تعتمد على نتائج تقييم وأداء الموظفين الذين يقومون بأداء مهام المكتب القائمة على المراجعة، وبالتالي يكون هناك تفاوت في مقدار تلك المكافآت من سنة لأخرى حسب الجهد والتقييم للأداء؛ وعليه فإن إجراء الهيئة بعدم استبعاد مبالغ تلك المكافآت وقيامها بتعديل صافي الربح دون الأخذ في الاعتبار أنها مصروفات تكبدها المكتب، لا يتفق مع الإجراء السليم الذي يقتضي باعتبارها مصروفاً جائز الحسم.

٢- بند فرق تأمينات اجتماعية ورواتب وسكن الموظفين للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، ويتمثل اعتراض المكلف في عدم احتساب كامل فرق التأمينات الاجتماعية ورواتب وسكن الموظفين للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، على نحو ما جاء به إقرار المكلف، لا على أساس ما قامت بالربط عليه، وذلك لأن الفرق الذي لم يحتسب ضمن تلك المبالغ، جاء بالنظر لوجود أجور لموظفين مؤقتين في فترة التجربة، لكي يتم إلحاقهم فيما بعد بوظائف دائمة، بعد ثبوت كفاءتهم للعمل لدى المكتب، وذلك متفق مع اللائحة المعتمدة الخاصة بالفترة التجريبية، وبالتالي لا يكون هناك ما يمنع في استبعاد الفرق بين الأجور الخاضعة للاشتراك المتمثلة في الراتب الأساسي وبدل السكن المضاف له باعتبارها الأجور الأساسية، وما يضاف إلى تلك الأجور والرواتب التي تمثل مبالغ مستحقة للموظفين المؤقتين.

٣- بند تكاليف بدل إيجارات الشركاء للسكن الخاص والتأمين الطبي، للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، حيث يرى المكلف أن إيجارات السكن تمثل مصروفات فعلية تكبدها المكتب، بالنظر إلى أنها مصروفات حقيقية فعلية دفعت عن الشركاء العاملين في المكتب، والتأمين الطبي الخاص بهم، وبالتالي لا يوجد سبب لاستبعاد تلك المصروفات التي تكبدها



المكتب في سبيل تحقيق أعماله ونشاطه، وأن القول بأن العقارات المستأجرة قد كانت لتعاملات بين أطراف غير مستقلة لا يغير من اعتبارها مصروفًا.

٤- بند تذاكر ومصاريف سفر وإقامة غير معتمدة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، حيث يتمثل الاستئناف بشأنها إلى التأكيد على أنها مدفوعات لتذاكر أدت إلى وكالات سفر في المملكة، بالإضافة إلى مصاريف الإقامة عن الانتدابات والمأموريات، التي تكون من ضمن ما يلزم القيام به من أعمال للمكتب، والتي يؤديها الشركاء والموظفون بمراجعة حسابات العملاء في مناطق مختلفة من المملكة، لأداء تلك المهام مما يجعلها مصروفات فعلية مرتبطة بنشاط المكتب، وبالتالي يتعين حسمها، باعتبارها مصروفات لازمة لتحقيق إيرادات المكتب، فتحسم من صافي الربح العام، إضافة إلى مدفوعات مبالغ التذاكر لعائلات الشركاء والموظفين، التي تكون ضمن المصروفات الجائزة الحسم باعتبارها التزامات على المكتب عند تعاقد مع موظفين، فتصبح تلك المدفوعات الخاصة بالتذاكر ومصاريف السفر والإقامة مصروفات مرتبطة بتحقيق الإيراد، فلا يكون إجراء الهيئة بعدم حسمها من الوعاء الزكوي إجراءً سليماً، خصوصاً وأنا قدمنا للهيئة بياناً تحليلياً بتكاليف تلك المصاريف للسفر والإقامة وأسماء المستفيدين والمبالغ الخاصة بكل منهم.

٥- بند مصاريف هدايا وإكراميات وتبرعات مصاريف إدارية، يتمثل اعتراض المكلف في عدم قيام الهيئة باعتماد مصاريف الإكراميات والتبرعات بمبلغ (٢٠٤,٧٦٧) ريال، ومبلغ (١٥٣,٦٩٣) ريال، لعامي ٢٠٠٩م و ٢٠١٠م، على التوالي، ومصاريف هدايا وإكراميات بمبلغ (٢٠٤,١٦٧) ريال، ومصاريف إدارية بمبلغ (٤٨٥,٩٩٥) ريال لعام ٢٠١١م، بالنظر إلى أن تلك المصاريف تشكل مصاريف وجبات غداء عمل وإفطار جماعي للموظفين خلال شهر رمضان، ومصاريف القهوة والشاي المقدمة للموظفين أثناء أداء العمل، بالإضافة إلى الهدايا التشجيعية، وأما التبرعات فهي مدفوعة للمساعدة ولجمعيات وجهات مختلفة، وأنه سبق وأن قدم بياناً تفصيلياً للتبرعات والإكراميات المدفوعة، وبالتالي لا يكون هناك سبب لعدم حسم تلك المصروفات من الوعاء الزكوي في الأعوام محل النزاع.

٦- بند مخصص الزكاة لعامي ٢٠٠٩م و ٢٠١٠م، حيث يتمثل استئناف المكلف باعتراضه على إضافة الهيئة لمبلغ (١٠١,٥٨٦) ريال، ومبلغ (٣٩,٨٠٤) ريال، كفروقات زكاة لعامي ٢٠٠٩م و ٢٠١٠م، مما نشأ عن تعديل الهيئة لصافي الربح الخاضع للزكاة بموجبه، في حين أن المكلف يؤكد أنه تم تقديم القوائم المالية والمصروفات المحملة في مرحلة مناقشة الحسابات لعامي ٢٠٠٩م و ٢٠١٠م، والمكتب لم يحمل تلك المبالغ على مصروفات العاملين محل النزاع، وبالتالي في أن صافي الدخل المدرج في الوعاء الزكوي، لا يتضمن مخصص الزكاة، إذ يتم احتساب الزكاة بإضافة صافي الدخل قبل خصم مخصصها، وبالتالي فإن فروقات الزكاة التي استنتجتها الهيئة وعدلت بها صافي الربح، لم يكن مبنياً على حقيقة وواقع ما تظهره حسابات المكتب في ضوء عدم تقديم الهيئة لأي بينة تثبت استبعاد مبالغ تلك المخصصات، على أساس ما تم إيضاحه من مسلك المكتب في التعامل مع تلك المخصصات وشمولها ضمن الوعاء الزكوي، وعلى نحو ما سلكه المكتب في ذلك الشأن للتعامل مع تلك المخصصات.

٧- بند جاري الشركاء المعدل بإيجار الشركاء الخاص المتعلق بالعام ٢٠١١م، حيث يتمثل اعتراض المكلف على تأييد القرار لموقف الهيئة بإضافة رصيد جاري الشركاء عن العام ٢٠١١م، بالرغم من عدم حوّلان الحول عليها، وذلك لأن القاعدة في احتساب الزكاة على جاري الشركاء تتمثل في إضافة الرصيد الأقل في أول المدة أو آخر المدة إلى وعاء الزكاة، وحيث إن هذه الأرصدة تم قيدها خلال عام ٢٠١١م كما هو واضح في حسابات الشركاء السابق تقديمها للهيئة، فإن ذلك يعني عدم صحة إضافتها للوعاء، لعدم تمام حوّلان الحول عليها، وأنه حتى بافتراض ما عدلت الهيئة به رصيد ذلك الحساب فقد جرى استبعاد الرصيد الأقل في أول المدة، وأضافت الرصيد في آخر المدة وهو الأعلى من الرصيد في أول المدة البالغ من خلال حساباتنا مقدار (٩٨٥,٥٨٦) ريال.



كما أضاف المستأنف ضمن طلباته، التأكيد على أن تقوم الدائرة بحث الهيئة على تنفيذ ما أيدته اللجنة الابتدائية مصدرة القرار، بخصوص اعتراض المكلف على اعتماد المبالغ الخاصة بالتأمين الطبي لعائلات الشركاء وعائلات الموظفين، للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، إضافة إلى طلبه من الدائرة بحث الهيئة لتعديل الربط بإضافة رواتب فرع الرياض، وخصمها من الوعاء على نحو ما جاء في قرار لجنة الاعتراض الابتدائية.

وحيث تلخصت دفع واعتراضات المكلف وطلباته بخصوص الاستئناف محل النظر على النحو السابق بيانه، فقد طلبت الدائرة من الهيئة الرد على ما تضمنته لائحة المستأنف من اعتراضات على البنود المثارة من قبله، وبعد فحص الدائرة لمذكرة الرد الواردة من الهيئة بتاريخ ١٤٤١/١١/٠١هـ، في موضوع الاستئناف محل النظر والبنود المتعرض عليها ضمن لائحة المستأنف تبين من خلال المذكرة الجوابية أن الهيئة تؤكد على وجهة نظرها التي قدمتها بخصوص تلك البنود المتعرض عليها أثناء نظر الاعتراض من المكلف أمام اللجنة الابتدائية، وأنها تتمسك بصحة وسلامة إجراءاتها بخصوص البنود محل الاستئناف، وأن قرار اللجنة قد جاء متوافقاً مع أحكام النظام، وبالتالي تتمسك الهيئة في ما انتهى إليه ذلك القرار، أخذاً في الاعتبار أن ما أثاره المكلف لم يخرج عما سبق وأن أبداه أمام لجنة الاعتراض الابتدائية، وقد أجابت الهيئة عنه في حينه، وبالتالي تطلب الهيئة من الدائرة تأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه ورفض استئناف المكلف في شأن البنود المتعرض عليها.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع، وحيث إنه بعد أن تقرر أن موضوع الاستئناف قد أصبح جاهزاً للنظر فيه بعد أن قدّرت الدائرة أن لائحة الاستئناف والرد عليها وما تضمنته الأوراق المرفقة بملف القضية كافية لتكوين قناعتها للبت في موضوع النزاع الخاص بالبنود محل النظر، فقد خلصت الدائرة في شأنها إلى ما يأتي:

١- بند المكافأة السنوية الزائدة عن ٥% من صافي الربح للأعوام من ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م، ٢٠١١م، بعد نظر الدائرة في استئناف المكلف بشأنه ورد الهيئة على ما ذكره استناداً إلى اكتفائها بما كان أثناء جلسة الاستماع والمرافعة أمام لجنة الاعتراض، فقد تبين لها أن تلك المكافآت التي يبذلها المكلف للموظفين لديه، والتي تزيد عن المبلغ الذي قبلته الهيئة كحد باعتباره مصروفًا جائز الحسم لا يمثل في جوهره نزاعاً على المبدأ في اعتباره مصروفًا، وبالتالي لم يكن تبعاً لذلك تصور ذلك النزاع باعتباره أيضاً نزاعاً مستندياً يرتبط بتقديم الوثائق التي تثبت حقيقة المبالغ التي تم صرفها كمكافآت، وحيث إن اعتبار الحد فيها كمصروف قابل الحسم يتمثل في مقدار (٥%)، لا يستند إلى بينة معتبرة لعدم صحة حسم ما يتجاوز ذلك الحد باعتباره مصروفًا جائز الحسم عند احتساب الوعاء الزكوي، ما دام أن الخلاف لم يكن في منازعة على حقيقة ذلك المصروف، على نحو ما سبق بيانه، وبالتالي فإن تجاوز تلك النسبة إلى ما يصل لقربة (٢٤%) على أساس ما حققته اللجنة الابتدائية، لا يعد مرتباً لعدم استبعاد ذلك المصروف من وعاء الزكاة في حدود تلك النسبة، إذا ما أخذ في الاعتبار طبيعة المكافأة المرتبطة بمجهود وعمل الموظف المراجع للحسابات وتدقيقها الذي يتولاه المكتب في نشاطه وأعماله؛ وعليه خلصت الدائرة في شأن ذلك الاعتراض إلى تقرير قبوله كمصروف جائز الحسم من واقع ما قدمه المكلف في إقراره.



٢- بند فرق تأمينات اجتماعية ورواتب وسكن الموظفين للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، بعد نظر الدائرة في استئناف المكلف بشأنه ورد الهيئة على ما ذكره استناداً إلى اكتفائها بما كان أثناء جلسة الاستماع والمرافعة أمام لجنة الاعتراض، فقد تبين لها أن المكلف لا يعترض على جميع ما يشتمله ذلك البند، وإنما كان اعتراضه قائماً على أساس عدم استبعاد مبالغ عقود العمالة المؤقتة التي كانت تحت التجربة، التي لا تشملها مبالغ الاشتراكات المدفوعة للتأمينات الاجتماعية، بالنظر إلى أنهم عمال تحت التجربة، ولم يتبين للمكتب خلال تلك الفترة صلاحيتهم للعمل والتعاقد معهم إلا بعد إمضاء فترة التجربة، وحيث إن عدم الاشتراك لمثل تلك العمالة المؤقتة لدى التأمينات الاجتماعية لا يعد سبباً كافياً في عدم تحقق ذلك المصروف ودفعه من المكتب لتلك العمالة أثناء فترة التجربة، خصوصاً وأن الاشتراك لدى الهيئة يعد قرينة قد يترجح بدليل أو شواهد أخرى ما يثبت بها صحة وجود تلك المصروفات باعتبارها أجور عمالة مؤقتة صرفت أثناء فترة التجربة، وحيث قدم المستأنف ما يفيد لدى قناعة الدائرة بتحقيق تلك المصروفات وبذله لها، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة اعتبار تلك المصروفات الخاصة بأجور العمالة المؤقتة، مصاريف جائزة الحسم عن الأعوام محل الخلاف.

٣- بند تكاليف بدل إيجارات الشركاء للسكن الخاص والتأمين الطبي، للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، بعد نظر الدائرة في استئناف المكلف بشأنه ورد الهيئة على ما ذكره استناداً إلى اكتفائها بما كان أثناء جلسة الاستماع والمرافعة أمام لجنة الاعتراض، فقد تبين لها أن النزاع الخاص بإيجارات الشركاء في نظر المكلف له بأنها مصروفات متحققة ولازمة لمزاولة الشركاء لأعمالهم، شأنها شأن أي تكاليف أخرى، وأن الهيئة تعترض على ذلك بالنظر إلى أن القيمة الإيجارية المدفوعة من المكتب هي من قبيل توزيع الربح وليست عبء على ربح العام، خصوصاً وأنها مخصصة لسكن بعض الشركاء، وأن قيد المكلف لها بقيمتها الإيجارية واحتسابها على حساب جاري الشركاء المدين لديه، يرتب عدم إضافتها للوعاء الزكوي فيما يخص الشريك السيد (...)، كما أن الهيئة ترى أن هذه العقارات المستأجرة من الشركاء مملوكة لهم، فتكون تلك الصورة محققة لتعاملات غير مستقلة، وتفتقر إلى الموضوعية في تحديد الإيجار العادل لها، إضافة إلى أن تلك الإيجارات بتلك الصورة تمثل دخلاً إضافياً للشركاء، يتعين معه الاعتراف به ضمن الإقرار الزكوي الخاص به، ولذلك لا يمكن النظر إليه باعتباره مصروفًا جائز الحسم، وحيث إنه بعد نظر الدائرة لمحل النزاع بين أطرافه على نحو ما سبق بيانه، وحيث إن الأصل المتقرر في مسائل الشركات أن ما تدفعه الشركة للشركاء فيها يعد توزيعاً للربح، وأن ما يمكن حسمه كمصاريف لقاء مدفوعات مقدمة ينحصر في المبالغ التي يقبل في حدودها حسمها كمصاريف عندما تؤدي للشريك الذي يتولى الإدارة، فإن ذلك يعد أجراً مرتبطاً بوصفه مديراً لا بوصفه شريكاً، إذ يمكن أن يعطى ذلك الأجر لو قامت الشركة بإيكال مهمة إدارتها للغير، أو ما كان من نفقات ومصاريف تدفعها الشركة للشريك مثلاً عند قيامه بتوريد خدمات أو مواد أو تنفيذ أعمال مادية لمصلحة مشروع الشركة، فمثل تلك المصاريف عند دفعها للشريك من أجل قيام الشركة بأعمالها لا تعد توزيعاً للربح، بالنظر إلى أنها دفعت كمصاريف استلزمها أعمال الشركة لحاجتها لها في مباشرة نشاطها، وأما ما يخرج عن تلك الصور فلا يمكن النظر إليه إلا باعتباره ربحاً موزعاً للشريك تحت أي تسمية كانت، وحيث إن قيام المكتب (الشركة المهنية) بمنح بدل الإيجار للشريك فيها يتعين معه عدم سلامة احتسابه كمصروف، بل هو ميزة ومنحة أعطيت للشريك إذ إن ذلك البديل للإيجار لا علاقة له بممارسة الشركة لنشاطها (المهني) المتمثل في قيامها بمراجعة وتدقيق القوائم المالية لعملائها، فلا يمكن تبعاً لذلك اعتباره مصروفًا جائز الحسم من الوعاء الزكوي للشركة (مكتب المحاسبة المرخص)، أي أنه لا يشكل مصروفًا لازمًا لتحقيق إيرادات الشركة بالنظر لطبيعة العمل المهني الذي يقوم به



الشركاء المرخصون بمزاولة ذلك النشاط حيث إن طبيعة عمل الشركة فيما بينهم تقتضي قيام كل منهم بمراجعة حسابات وملفات العملاء تمهيداً لإبداء رأي المكتب في تلك القوائم. وعلى ذلك فإنه لما كان الثابت من طبيعة عمل الشركاء المهنيين أن ما يجمعهم عند أدائهم للعمل قائم على أساس ما يبذله الشريك من جهد شخصي وإخراجه بعد ذلك باسم المكتب، وحيث إن المقصود بالمصرف المعتبر لحسمه من الوعاء ارتباطه بالعمل المهني ذاته الذي يقوم عليه نشاط الشركة في ممارسة أعمال المراجعة والتدقيق للقوائم المالية للعملاء، وحيث إن بدل الإيجار الممنوح للشركاء لا يمكن اتصافه بذلك الوصف كمصرف جائر الحسم عند منحه للشريك لعدم ارتباطه بتحقيق الإيراد للشركة كما هو الحال مثلاً عند انتقال الشريك لفحص ملفات وحسابات عميل خارج المنطقة التي يوجد فيها مقر الشركة إذ أن مثل تلك المصروفات وما يشابهها هي المرتبطة بتحقيق الإيراد للشركة، وليس بدل الإيجار الممنوح للشريك والذي يمثل في حقيقته ميزه معطاة من الشركة للشريك، إضافة إلى أن المبلغ المدفوع على ذلك النحو لا يمكن النظر إليه باعتباره جزء من الأجر المعطى للشريك الذي يساهم بأعمال إدارة الشركة وتسيير أمورها في سبيل قيام الشركاء في المكتب بأداء عملهم المرتبط بالمهنة المحاسبية التي يقوم عليها موضوع وجود الشركة بينهم. فأساس صرف ذلك البديل وتوزيعه للشركاء لا يرتبط بمباشرة الشريك لعمل من أعمال الإدارة للمكتب القائم على ممارسة النشاط المهني لمجموع الشركاء فيه، وحيث إن تلك الأعمال المهنية يتقاضى عليها المكتب مقابل أتعاب من عملائه تكون هي الإيراد الأساسي في نشاط المكتب، وبالتالي تقدر أرباحه منها بعد حسم المصروفات المرتبطة بتحقيق ذلك الإيراد وتوزيع الربح بين الشركاء في المكتب على ما اتفقوا بشأنه فيما بينهم، فإن بدل الإيجار المصروف للشركاء لا يمثل مصروفًا لازمًا لتحقيق الإيراد للمكتب، وإنما هو منحة ومزية أعطيت للشريك مما يتعين معه اعتبارها توزيعاً للأرباح فلا يصح بذلك استبعادها من الوعاء الزكوي تأسيساً على أنها مصروف جائر الحسم على نحو ما سبق بيانه. كما أن ذلك الاستنتاج الذي انتهت إليه الدائرة في التعامل مع بدلات الإيجار الممنوحة من الشركة للشركاء، وعدم اعتبارها مصروفًا جائر الحسم لا يُشكل عليه القول المبدئي من المكلف بوجود فتوى تتضمن أن ما يأخذه الشريك من بدل سكن أو راتب أو بدل مواصلات يتعين حسمه من الوعاء مثله مثل رواتب العمال وما يصرف لهم من بدلات مع مراعاة ما يكون لنظرائهم، ذلك أن المستفاد من مضمون تلك الفتوى أن مماثلة احتساب تلك البدلات كأجور ورواتب من جنس ما يعطى للعاملين والموظفين مرتبط بتحقيق بذل العمل لذلك الشريك لتسيير عمل الشركة وإدارتها وبالتالي فإن إسقاط مضمون الفتوى على كل مبلغ يعطى للشركاء من الشركة دون أن يرتبط بعمل الشريك في إدارة الشركة واستبعاده عن عمله المهني كشريك سيكون قياساً مع الفارق على ما يعطى للشريك كما لو أنه أجر مماثل لما يحصل عليه الموظفين والعمال في المنشأة إذ إن ما يعطى للشريك مقابل عمله المهني هو ربح بالنظر إلى أنه لا وجود لعلاقة عمل بين الشريك والمكتب. إذ إن مناط استحقاق تلك البدلات والأجور مرتبط أيضاً بوجود علاقة عمل بين عامل ورب عمل، وهي العلاقة التي لا وجود لها بين الشركة والشركاء عند مزاولتهم لأعمالهم المهنية التي يتقاضون عنها تحت مظلة الشركة، مقابل أتعاب عن عملهم المهني ليتم اقتسام نتيجته الربحية فيما بعد بين الشركاء بحسب اتفاقهم، ولا ينال في صحة هذا الاستنتاج أيضاً مناقشة اللجنة المصدرة للقرار من سلامة توجه الهيئة في عدم حسم مبالغ الإيجارات بأنها غير موضوعية في مبالغها أو أنها كانت مدفوعة لأطراف ذوي علاقة، إذ يكفي أنها في حقيقة تكييفها أنها توزيع للربح من الشركة للشركاء على نحو ما سبق تفصيله، وحيث كان من المقرر في قضاء الاستئناف الأخذ بتأييد القرار في نتيجته مع تعديل أسبابه، وحيث كان المتحصل مما سبق أن الاكتفاء باعتبار ما تم تقريره من احتساب تلك البدلات كما لو كانت توزيعاً للربح على الشركاء وليست أجرة كرواتب الموظفين العاملين في المكتب لأن الشريك ليس



أجيراً في ممارسة عمله المهني في المكتب، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة بالأغلبية اعتبار صحة ما انتهى إليه القرار من عدم اعتبار بدلات الإيجار الممنوحة من الشركة للشركاء مصروفًا جائز الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف.

وأما ما يتعلق بالعنصر الآخر المرتبط بالبند المعترض عليه المتمثل في (مبالغ التأمين الصحي المدفوعة من المكتب للشركاء)، ومطالبة المكلف باحتساب مبالغه المدفوعة كمصروفات جائزة الحسم من الوعاء الزكوي له، فإنه بعد فحص الدائرة لمضمون اعتراض المستأنف في ذلك الشأن تبين لها أن تلك المصروفات المقدمة كتأمين صحي من الشركة للشركاء لا يمكن تقرير معالجتها على النحو الذي يطالب به المكلف، بخلاف التأمين الصحي للعاملين والموظفين لديه، حيث لا علاقة بتحقيق الإيراد للمكتب بوجود تأمين صحي للشركاء فيه، إذ إن قياس ذلك على ما يبذل للعاملين لديهم لجذبهم للعمل لدى المكتب، مختلف عما يبذل للشركاء من قبل الشركة، فعلاقة الشركة بالشركاء ليست مرتبطة بما يحكم العلاقة العمالية بين (الشركة) المكتب وعماله وموظفيه فلا يُنزل حكم هذه العلاقة على ما يكون بين الشركاء والمكتب عند ممارستهم لعملهم المهني؛ وعليه فلا يكون من الصواب حسم مبالغ التأمين الصحي المؤداة من المكتب للشركاء، باعتبارها مصروفًا جائز الحسم، وإنما هو في حقيقته ميزة مدفوعة من الشركة للشركاء فيها يتعين النظر إليها باعتبارها ربحًا موزعًا، فلا تعامل كمصروف مماثل لما يدفع من تأمين صحي للعمال والموظفين التابعين لرب العمل، لأن الشريك ليس أجيرًا في ممارسة عمله المهني في المكتب، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة بالأغلبية اعتبار صحة ما انتهى إليه القرار من عدم اعتبار المبالغ المدفوعة عن التأمين الصحي من الشركة للشركاء كمصروف جائز الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف.

٤- بند تذاكر ومصاريف سفر وإقامة غير معتمدة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، حيث قدّم المكلف بيانًا تحليليًا بالمستفيدين من تلك التذاكر والمدفوعات المبذولة كمصاريف سفر وإقامة، وحيث كان دفع الهيئة أثناء نظر اللجنة لاعتراض المكلف أمامها قائمًا على أساس عدم وجود بيانات تفصيلية عن تلك المصاريف، فإن الدائرة قد تبين لها بعد فحص ما تم تقديمه من المكلف أنها قد تضمنت بيانًا بالمستفيدين والجهات المدفوعة لها تلك المصروفات، مما يترجح معه في قناعة الدائرة صحة ومعقولية أسباب وجودها كمصروف يقتضيه نشاط المكتب عند التواصل مع عملائه، والوقوف على سلامة القوائم المالية ومراجعتها لديهم في مقارهم المختلفة في مناطق المملكة، ولا ينال من ذلك اعتراض الهيئة إلى أن من ضمن قائمة المستفيدين أسماء الشركاء أنفسهم، وذلك أن النشاط المهني للشركة قائمٌ على المجهود الذي يبذله الشريك شخصيًا لتحقيق أعمال المراجعة والتدقيق لعملاء المكتب، وبالتالي فإن استفادة الشركاء من مدفوعات ومصاريف تذاكر السفر والإقامة أمر ظاهر يحتمه طبيعة نشاط المكتب، وارتباط ذلك المصروف بتحقيق الإيراد الناشئ من نشاط الشركاء المهني، الأمر الذي يترتب عليه اعتباره مصروفًا جائز الحسم.

٥- بند مصاريف هدايا وإكراميات وتبرعات، ومصاريف إدارية، وحيث إنه بعد فحص الدائرة لموضوع استئناف المكلف حول مفردات ذلك البند، وبالنظر إلى ما يتعلق بمصاريف الهدايا والإكراميات والتبرعات، فإن الدائرة لم تجد فيما قدّم المكلف ما يفيد باعتبار تلك المصاريف مما يجوز حسمه من وعاء الزكاة، وذلك لأن المكلف لم يقدم أي دليل معتبر لاحتسابها من جنس تلك المصروفات، وإنما اقتصر على تبويبها لديه لكي يصار إلى حسمها من وعائه الزكوي؛ وعليه قررت الدائرة بشأنها عدم قبول دعوى المكلف بخصوص حسمها من وعائه الزكوي، إلا أن الدائرة خلصت بشأنها إلى اعتبارها توزيعًا للربح ومالاً لدى المكلف تصرف فيه على نحو ما يدعيه؛ وعليه يكون التعامل مع تلك المصروفات باعتبارها ربحًا



موزعاً يخفّض رصيد الأرباح المبقاة آخر العام، والذي يمثل بدوره رصيد أول العام للعام الذي يليه لأغراض احتساب الزكاة في كل عام من الأعوام محل الخلاف.

وأما ما يتعلق بخصوص المصاريف الإدارية، وحيث إن الخلاف بين المكلف والهيئة بشأنها هو خلاف مستندي بالنظر إلى أن اللجنة أيدت الهيئة في عدم قبول تلك المصاريف بسبب أن المكلف لم يقدم أي مستندات بخصوصها، وحيث طلبت الدائرة من المكلف تزويدها بجدول واضح لتلك المصاريف لكل عام، والمستندات التي تؤيدها، لكي يمكن التحقق من ارتباط تلك المصاريف بنشاط المكلف، وتاريخ إنفاقها لمعرفة تعلقها بكل عام على حده، وحيث كان غاية ما قدمه المكلف بياناً سرد فيه تلك المصاريف وبعضاً من المستندات التي يرى أنها مؤيدة لصحة ادعائه، وحيث لم يتبين للدائرة تأكيد اعتبار تلك المصروفات، مما يتحقق فيها وصف المصروفات الجائزة الحسم، خصوصاً وأن منها ما كان مصروفاً موضعاً فيه أنه قد أجري بمعرفة أحد الشركاء، وحيث إن مثل هذا البيان لا يمكن معه الجزم بتحقيق اعتباره مصروفاً من الممكن تتبعه والاستيثاق بارتباطه بنشاط الشركة لعدم أخذه الدورة المعتادة لاعتماده كمصروف بمعرفة الشركة نفسها وليس أحد الشركاء فيها فقط، إلا أن الدائرة خلصت بشأنها إلى اعتبارها توزيعاً للربح ومالاً لدى المكلف تصرف فيه على نحو ما يدعيه؛ وعليه يكون التعامل مع تلك المصروفات باعتبارها ربحاً موزعاً يخفّض رصيد الأرباح المبقاة آخر العام، والذي يمثل بدوره رصيد أول العام للعام الذي يليه لأغراض احتساب الزكاة في كل عام من الأعوام محل الخلاف.

٦- بند مخصص الزكاة لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م، وحيث كان استئناف المكلف بشأن ذلك البند على نحو ما سبق بيانه ضمن عرض دفعه على ذلك البند من خلال ما تم الإشارة إلى ملخصه ضمن هذا القرار، وحيث إن الهيئة استنتجت تحميل المكلف للزكاة كمصاريف عن الأعوام محل الخلاف دون أن تقوم بالتحقق من ذلك من واقع القوائم المالية المختلفة التي قدمها المكلف للأعوام محل الاعتراض، فإن مجرد الإشارة إلى الأصل المتقرر في أن الزكاة لا تعد من المصاريف الجائزة الحسم لا يكفي وحده لنفي ما يدعيه المكلف من واقع إقراره، وبالتالي فإن الهيئة لم تقدم ما يؤيد استنتاجها في خطأ المستأنف بحسم المؤدى عن الزكاة كمصروف في الأعوام محل الخلاف، وحيث كان الأمر كما ذكر فيبقى الأصل على ما هو عليه من قبول ما تم تقديمه من المكلف في ذلك الشأن لعدم ثبوت ما ينفي أصله، وعدم كفاية ما تدعيه الهيئة من استنتاج بشأنه للعدول عن ذلك الأصل؛ وعليه قررت الدائرة قبول استئناف المكلف بخصوص ذلك البند المعترض عليه، وتقرير عدم تعديل الربح بما رآته الهيئة وتوجه إليه القرار الابتدائي بإعادته إلى وعاء الزكاة.

٧- بند جاري الشركاء المعدل بإيجار الشركاء الخاص المتعلق للعام ٢٠١١ م، وحيث كان استئناف المكلف بشأن ذلك البند على نحو ما سبق بيانه ضمن عرض دفعه على ذلك البند من خلال ما تم الإشارة إلى ملخصه ضمن هذا القرار، وحيث إن القاعدة المطردة عند التعامل في المعالجة الزكوية للحسابات جاري الشركاء، تقوم على إضافة رصيد الحساب في أول أو آخر المدة أيهما أقل إلى الوعاء الزكوي، وحيث إن الهيئة لم تضف الرصيد الأقل لذلك الحساب دون أن تبين سبباً لعدولها عن ذلك الأصل المستقر عند احتساب وعاء الزكاة بخصوص حساب جاري الشركاء، إضافةً إلى أن ذلك المبلغ الذي تم الربط على أساسه لذلك الحساب لم يتأكد حولان الحول عليه، وبالتالي خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في شأن ذلك البند، ورفض ما انتهى إليه القرار الابتدائي من نتيجة بخصوصه، وتقرير احتساب رصيد ذلك الحساب الأقل في أول المدة على نحو ما أظهرته القوائم المالية المقدمة من المكلف المتعلقة بذلك الحساب.



وأما بخصوص ما تضمنت لائحة الاستئناف المقدمة من المكلف فيما يتعلق بطلبه التأكيد على الهيئة باحتساب ما انتهى إليه القرار الابتدائي الذي أيد المكلف في بعض البنود أو مفرداتها، فإن الدائرة قررت صرف النظر عنه باعتباره ليس محلًا للنزاع، وإنما الشأن فيه ارتباط ذلك الطلب بتنفيذ الهيئة لما تضمنه القرار الابتدائي بخصوصه وهو الأمر الذي يخرج بحالته تلك عن ولاية الدائرة لعدم وجود النزاع فيه على نحو ما سبق بيانه.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة (...) محاسبون ومراجعون قانونيون، سجل تجاري رقم (...)، ضد القرار رقم (٢٣)، لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بخصوص بند المكافأة السنوية الزائدة عن ٥% من صافي الربح للأعوام من ٢٠٠٩ م، ٢٠١٠ م، ٢٠١١ م، وتقرير قبوله كمصروف جائز الحسم من واقع ما قدمه المكلف في إقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بخصوص بند فرق تأمينات اجتماعية ورواتب وسكن الموظفين للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف بالأغلبية بخصوص بند تكاليف بدل إيجارات الشركاء للسكن الخاص والتأمين الطبي، للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بخصوص بند تذاكر ومصاريف سفر وإقامة غير معتمدة للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٥- رفض استئناف المكلف بخصوص بند مصاريف هدايا وإكراميات وتبرعات ومصاريف إدارية، وتقرير اعتبارها ربحاً موزعاً يخفّض رصيد الأرباح المبقاة آخر العام، والذي يمثل بدوره رصيد أول العام للعام الذي يليه لأغراض احتساب الزكاة في كل عام من الأعوام محل الخلاف، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٦- قبول استئناف المكلف بخصوص بند مخصص الزكاة لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٧- قبول استئناف المكلف بخصوص بند جاري الشركاء المعدل بإيجار الشركاء الخاص المتعلق بالعام ٢٠١١ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (٣٨-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٥١٤-٢٠١٨-Z)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

المبدأ رقم ١٠٧

الاستثمار في الصناديق لدى البنوك في طبيعته هو المتاجرة فيها من مدير الصندوق بتقليب الأموال المكتتب فيها في تلك الصناديق بالمتاجرة في البضائع وبيع وشراء الأوراق المالية أو المضاربة في شراء العملات وبيعها... إلخ، وبناءً عليه فإن تلك الأموال تكون من عروض التجارة التي لا يصح حسمها من الوعاء الزكوي.

الوقائع:

الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤١/١١/١٧ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٠٨ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والسنتين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض،

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠٨/١١ هـ الموافق ٢٠١٧/٠٥/٠٧ م، من / شركة (...) على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام رقم (١٤) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في الدعوى رقم (١٥١٤-٢٠١٨-Z) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة (...)، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١٢ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- تأييد الهيئة في عدم حسم المشاريع تحت التنفيذ ودفعات على حساب الأراضي من الوعاء الزكوي للأعوام ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٢ م.

٢- تأييد الهيئة في عدم حسم استثمارات في صناديق لدى البنوك لعام ٢٠٠٩ م.

٣- تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات الأراضي مع الغير من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩ م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعية شركة (...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:



أنه بخصوص البند الأول المعترض عليه فإنه في واقعه لا يشمل أراضي ومشاريع باعتبارها عروضاً للتجارة، خلال فترة التخطيط والتطوير لها، حيث لا يتم ولا يمكن بيع الوحدات السكنية المقامة عليها في تلك المشاريع، إلا بعد اكتمال بنائها وإيصال الخدمات لها، وهذا ما تؤيده الفتاوى الشرعية الصادرة عن اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والافتاء، فلا يكون احتساب الزكاة الشرعية وسدادها إلا بعد اكتمال تلك المشروعات وعرضها، وهو ما قامت الشركة المكلفة بسداده بالفعل. وأما بخصوص بند استثمارات لدى البنوك في عام ٢٠٠٩م، وبند مساهمات أراضي مع الغير لعام ٢٠٠٩م، فإن الشركة تكتفي بما قدمته من أسباب أمام اللجنة الابتدائية عند نظر الاعتراض على قرار الربط.

وقد تلقت الدائرة مذكرةً جوابية من الهيئة للرد على موضوع الاستئناف بتأكيد الهيئة على تمسكها بصحة وسلامة إجراءاتها في التعامل مع البنود المستأنف عليها، وبالتالي تأييد قرار اللجنة الذي تتمسك الهيئة به وبالحجثيات الواردة فيه والمؤيدة لصحة ما أجرته الهيئة من ربط على المستأنف، وأن ما أثارته الشركة المكلفة لم يخرج عما سبق وقدمته أمام اللجنة مصدرة القرار، وقد أجابت عنه الهيئة في حينه.

وبعد الاطلاع على اللائحة الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وحيث إنه بخصوص البند الأول المتعلق بـ (المشاريع تحت التنفيذ ودفوعات على حساب الأراضي)، وحيث لم يظهر لدى الدائرة وجود النية لدى الشركة بعرض تلك الأراضي للبيع أثناء الأعوام محل الربط، وذلك بعد أن لاحظت الدائرة أن الشركة قد أفصحت في قوائمها المالية عن الوحدات السكنية المعدة للبيع ضمن الأصول المتداولة، في نفس الوقت الذي أفصحته فيه عن مشاريع تحت التنفيذ والمساهمات في الأراضي مع الغير والدفوعات على حساب شراء أراضي ضمن الأصول غير المتداولة، مما يستدل به على أن الشركة تفرق بين ما هو معد للبيع وما هو غير ذلك؛ وعليه فإن تلك المشروعات الخاضعة لأعمال التطوير والتنفيذ لا يمكن النظر إليها باعتبارها مآلاً معداً لغرض التجارة إلا في حالته النهائية باستكمال تلك الأعمال لتنفيذ تلك المشروعات؛ وعليه خلصت الدائرة إلى عدم احتساب مبالغ ذلك البند ضمن الوعاء الزكوي للشركة المكلفة لعدم تحقق وصف عروض التجارة فيه على نحو ما سبق تحقيقه، وذلك عن الأعوام المتعلق بها نزاع الهيئة مع المكلف.

وأما فيما يتعلق بالبند الثاني (استثمارات لدى البنوك في عام ٢٠٠٩م)، وحيث إنه بعد النظر فيما تضمنته لائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة بشأن الاعتراض على احتساب مبلغ ذلك البند ضمن الوعاء الزكوي لها، ولما كان الأصل في طبيعة الاستثمار في تلك الصناديق هو المتاجرة فيها من قبل من يتولى إدارة ذلك الصندوق عن طريق تقليب الأموال المكتتب فيها في تلك الصناديق من المستثمرين بالاتجار في البضائع وبيع وشراء الأوراق المالية أو المضاربة في شراء العملات وبيعها إلخ، فإن المكلف يدخل باشتراكه في ذلك الصندوق وهو يعلم أن المتاجرة على ذلك النحو هو طبيعة نشاط تلك الصناديق، وبالتالي لا تكون نية الاقتناء هي المستصحبة، وبذلك لا يكون الاشتراك في تلك الصناديق سوى ضرباً من



ضروب المتاجرة وتقليباً للأموال المدفوعة بالبيع و الشراء لما تتجه إرادة الصندوق للاتجار فيه؛ وعليه فإن الأموال المعدة للاستثمار فيه تكون من عروض التجارة التي لا يصح حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف، خصوصاً وأن المكلف لم يقدم ما يثبت خلاف الأمر الظاهر والمعروف عن طبيعة الاستثمار في تلك الصناديق، وتأسيساً على ما تقدم خلصت الدائرة بالأغلبية، في شأن ذلك البند، إلى تقرير سلامة احتسابه ضمن الوعاء الزكوي للمكلف وبالتالي رفض استئناف المكلف في شأن ذلك البند.

وأما فيما يتعلق بالبند الثالث: (مساهمات الأراضي مع الغير بمبلغ ٥ مليون ريال لعام ٢٠٠٩م)، وحيث كان محل استئناف المكلف بخصوص ذلك البند متمثلاً في المطالبة بإلغاء قرار لجنة الاعتراض الابتدائية المنتهي إلى تأييد الهيئة بإضافة مساهمات الأراضي مع الغير لعام ٢٠٠٩م، إلى الوعاء الزكوي باعتبارها استثمارات عقارية بغرض التجارة، مما يتوجب خضوعها للزكاة، في حين يرى المستأنف بأن تلك المساهمات تعتبر من العناصر الواجبة للحسم، لأن الشركة تقوم بالدخول في تلك المساهمات مع الغير بغرض البناء على نصيبها من أرض المساهمة، وأنها قد تلجأ أحياناً لبيع تلك المساهمات في حال إعادة تقييم الجدوى من الاستثمار فيها، وحيث إنه بعد دراسة أوراق القضية وما تم الإدلاء به بشأن ذلك البند المعارض عليه، يتضح أن الغرض من تأسيس الشركة المستأنفة يتمثل في شراء الأراضي لإقامة المباني عليها واستثمارها بالبيع أو الإيجار لصالح الشركة وإدارة وتشغيل المباني السكنية والتجارية وإنشاء معارض ومجمعات تجارية بغرض بيعها أو تأجيرها للآخرين والاستثمار في الخدمات الفندقية والترفيهية والمقاولات العامة للمباني وبناء المجمعات السكنية واستثمارها بالبيع أو الإيجار لصالح الشركة وإقامة وإدارة وصيانة وتطوير العقار، فبناء عليه يدخل في نشاط المكلف استثمار الأراضي لإقامة المباني عليها ويدخل كذلك من جانب آخر استثمارها بالبيع أو الإيجار، غير أنه لما كان المعروف والشائع في شأن نشاط المساهمات العقارية أنها تمثل للمساهم عند الاشتراك بها حصة ملك شائع في مجموع المساهمة، ويمكن للمساهم أن يتنازل ويحول ملكيته للغير بمقابل أو هبة بعد إشعار صاحب المساهمة لنقل ملكيته للشخص المتنازل له، كما وأن المعتاد في شأن تلك المساهمات أن يكون الاتفاق فيها على تخويل صاحب المساهمة صلاحية بيع المساهمة متى قدر وجود المصلحة أو الفائدة لإبرام البيع في كل أو بعض المساهمة، حتى وإن لم تكتمل مرحلة التطوير، وحيث إنه لا يوجد حصة مفرزة للمساهم بل يكون له فقط أولوية الشراء عند بيع المساهمة بالقيمة التي تباع بها مجموعة الأراضي التي يبتغي شراءها واختصاصه بها، فإن ذلك يستتبع أن نية الاستثمار في شراء تلك الأراضي لإقامة مشروعات الشركة عليها ليست هي النية الظاهرة ابتداءً بل هي متوارية خلف الغرض الأساس من المساهمة بشكل عام والمتمثل بالمتاجرة، وبالتالي فإن الدائرة يتقرر لديها بالأغلبية إخضاع المبلغ للزكاة، واحتساب مبلغ تلك المساهمات مع الغير ضمن وعاء المكلف.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة (...)، سجل تجاري رقم (...) ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام رقم (١٤) لعام ١٤٣٨هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:



- ١- قبول استئناف المكلف بإجماع الدائرة، في طلبه حسم بند (المشاريع تحت التنفيذ ودفعات على حساب الأراضي) من الوعاء الزكوي له للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي من نتيجة بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف المكلف بالأغلبية في طلبه حسم مبلغ (استثمارات في صناديق لدى البنوك، من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف بالأغلبية في طلبه حسم مبلغ بند (مساهمات الأراضي مع الغير بمبلغ ٥ مليون ريال) لعام ٢٠٠٩م)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (١١٥-٢٠٢٠-٢٠٢٠-IAR)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠١٨-٢٠١٩-Z)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

المبدأ رقم ١٠٨

المقتضى يزكي المال إذا كان عنده ولم ينفقه كله أو بعضه، وهنا تجب الزكاة عند حولان الحول عليه بمبلغه عند تمام الحول.

الوقائع:

الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء ٢٥/٠٣/١٤٤٢ هـ الموافق ١١/١١/٢٠٢٠ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢٠/١١/١٤٣٨ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٠٤/٠٣/١٤٣٨ هـ، من / شركة (...). على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام، رقم (٢٩) لعام ١٤٣٧ هـ، الصادر في القضية رقم (٨) لعام ١٤٣٦ هـ، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة (...). على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠٠٩ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد الهيئة في إضافة مبلغ (٤١,٥٣٦,٠٤٧) ريال مقابل تمويل أصول ثابتة لعام ٢٠٠٧ م.
- ٢- انتهاء الخلاف بخصوص بند الأراضي للأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠٠٩ م.
- ٣- احتساب المصاريف المقبولة من التأمينات الاجتماعية بمقدار ١١% من جملة رواتب السعوديين و ٢% من جملة رواتب غير السعوديين ورد الزائد إن وجد إلى نتيجة العام.
- ٤- تأييد الهيئة في إضافة القروض البالغة (٥,٩٠٧,٩٥٢) ريال للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩ م.
- ٥- تأييد الهيئة في حسم الاستثمار من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩ م بمبلغ (٢٥٠,٠٠٠) ريال.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى شركة (...) في بعض بنوده، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف بتاريخ ١٤٣٨/٠٣/٠٤هـ، وكذلك ما جاء منها من مذكرة إلحاقه بتاريخ ١٤٤٢/٠٣/٠٥هـ، بعد أن تم فتح باب المرافعة في الاستئناف المقدم، حيث جاء في المذكرة الأخيرة اكتفاء الشركة بما قدمته بخصوص بنود الاعتراض محل الاستئناف في مذكرتها الأولى، ما عدا البند رقم (٣) والخاص بالدفعات المقدمة من العملاء بمبلغ (٦١,٣٨٢,١١٠) ريال، لعام ٢٠٠٩م، حيث أوضحت الشركة أنه يتم استقطاع المبالغ المدفوعة للمقاول لتمكينه من تجهيز الموقع وتوفير المواد للبدء في العمل مقابل تقديم ضمانات بنكية، ويتم استقطاع تلك المبالغ بنسبة من المستخلصات الجارية على فترة تنفيذ المشروع، وبسبب ظروف قهرية خارجة عن إرادة الشركة توقف العمل بالمشاريع في منطقة جازان بظروف قهرية بسبب اندلاع الحرب وعدم القدرة على الاستمرار في تنفيذ المشاريع وعدم تخفيض الدفعات المقدمة، علماً بأنه يوجد رصيد مدين لعام ٢٠١٩م، لنفس الجهات التي تم استلام الدفعات المقدمة منها والمفترض أن تقوم الهيئة بعمل مقاصة بين الرصيد المدين ورصيد الدفعات المستلمة للدائن الخاص لنفس الجهة حسب ما ورد في الدليل الإرشادي للهيئة العامة للزكاة والدخل فيما يخص قطاع التشييد، واختتمت المذكرة الإلحاقية طلب الشركة بإعادة تعديل الربط الزكوي النهائي للسنوات المشار إليها.

وبعد طلب الدائرة من الهيئة الإجابة بشأن الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة، وردت إجابة الهيئة المؤرخة في ١٤٤٢/٠٣/٢٠هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/٠٦م، وقد تضمنت إجابة الهيئة ما ملخصه أن ما أثارته الشركة في استئنافها لم يخرج في مضمونه عما سبق أن أبدته أمام اللجنة الابتدائية وأجابت عنه الهيئة في حينه، وأن الهيئة ترى ما قامت به من إجراء يتفق مع ما هو متقرر مع النصوص النظامية ذات العلاقة والتعليمات والقرارات السارية المؤيدة لصحة وسلامة إجراءاتها، وأن الهيئة تطلب تأييد ما خلصت إليه اللجنة الابتدائية في قرارها لعدم وجود ما يؤثر في تلك النتيجة في ضوء الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة، مع طلب التحقق من عدم تقديم الشركة المستأنفة لطلبات جديدة عند نظر الاستئناف يكون من المتعين عدم قبولها بموجب ما قرره في ذلك الشأن المادة (١٨٦) من نظام المرافعات الشرعية.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف وما كان من جواب للهيئة للرد عليها، وحيث تضمنت المذكرة الإلحاقية المشار إليها اعتراض المكلف على بند الدفعات المقدمة من العملاء بمبلغ (٦١,٣٨٢,١١٠) ريال لعام ٢٠٠٩م، وحيث إنه بتأمل الدائرة للقرار الابتدائي تبين أن الشركة المكلفة سبق لها أن تقدمت بالاعتراض على ذلك البند الذي جاء نظره حين تصدي اللجنة الابتدائية للنزاع بشأنه بخصوص ربط آخر تضمن ذلك البند، وصدر به قرار ابتدائي غير هذا القرار الذي هو محل استئناف المكلف، وحيث لم ينفِ المكلف بخصوص ذلك البند عند اعتراضه عليه ضمن ربط آخر صدر به قرار ابتدائي تضمن الفصل في مصير ذلك



البند على حد ما جاء في سرد وقائع القرار الابتدائي محل النظر، فإن ذلك يستتبع عدم مناقشة استئناف المكلف بخصوص ذلك البند لعدم ارتباط فصل النزاع فيه بالقرار الذي يستأنف المكلف على البنود التي انتهى إليها منطوقه، والذي لم يكن من بينها البند المثار من المكلف (بند الدفعات المقدمة من العملاء بمبلغ (٦١,٣٨٢,١١٠) ريال لعام ٢٠٠٩م)، وأن للمكلف الحق في طلب الاستئناف بموجب ما هو متقرر نظامًا بخصوص ذلك البند الذي شمله القرار الابتدائي الآخر في نظر منازعته وتقرير مصيره ضمن ما يأتي عليه في منطوقه، وهو الأمر الذي ينطبق كذلك على اعتراض المكلف الخاص ببند التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة لعام ٢٠٠٩م، الذي تضمن قرار ابتدائي آخر الفصل في مصير ارتباطها بالوعاء الزكوي في ذلك العام، مما يتقرر معه عدم نظر هذه الدائرة للنزاع بشأنه مع بقاء حق الشركة المكلفة في الاستئناف على ما ينتهي إليه ذلك القرار من نتيجة في ضوء ما هو متقرر نظامًا للنظر في الاستئناف على القرار الابتدائي الذي تضمن منطوقه الفصل في البند محل الاعتراض في ذلك القرار الابتدائي الآخر، وذلك على التفصيل الذي سيتناوله هذا القرار في شأن مناقشة البنود التي كانت محل استئناف للمكلف على القرار محل النظر، وذلك وفق ما يأتي:

١- (بند تمويل من الشركاء لشراء أصول بمبلغ (٤٧,٥٣٦,٠٤٧) ريال): وحيث تبين أن ملخص استئناف المكلف يتضمن مطالبته بعدم إضافة جاري الشركاء البالغ (٤٧,٥٣٦,٠٤٧) ريال لعام ٢٠٠٧م إلى الوعاء الزكوي، وحيث إنه بتأمل الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي وما تضمنه من وجهة نظر للهيئة بخصوص ذلك البند تبين أن اللجنة قد أيدت الهيئة في افتراضها بأن المبلغ محل الخلاف المقدر بمبلغ (٤٧,٥٣٦,٠٤٧) ريال، قد استخدم بكامله لتمويل أصول ثابتة اعتمادًا على أن قائمة التدفقات النقدية تظهر شراء أصول ثابتة بمبلغ (٤٦,٨٧٩,٩٨٥) ريال، في حين أن المكلف أكد على أن ما تم تمويله من جاري الشركاء يبلغ ما مقداره (١٧,٣٩٢,٠٠٠) ريال، والذي يمثل قيمة الأراضي المضافة في عام ٢٠٠٧م، أما بقية المبلغ المضاف للحساب الجاري خلال العام فكان الهدف منه تمويل النشاط التشغيلي للشركة. وبتأمل الدائرة لطبيعة الخلاف بين المكلف والهيئة على النحو السابق عرضه، وبالنظر إلى أن الهيئة لم تقدم ما يفيد بوجود علاقة مباشرة بين مبلغ الزيادة في الحساب الجاري محل الخلاف والزيادة في الأصول الثابتة، فإنه لا يستقيم مع ذلك الاستدلال بقائمة التدفقات النقدية على أن مبلغ الأصول الثابتة المضافة خلال العام كان من الحساب الجاري، حيث لا توفر قائمة التدفقات النقدية ربطًا ضروريًا بين مصادر التمويل واستخداماتها، ويمكن للمكلف أن يضيف الأصول من مصادر متعددة ومنها النقدية المتوفرة لديه، سواء من بيع أصول أخرى أو من إيراداته خلال العام، أو من التمويلات البنكية أو التمويل من الشركاء وغير ذلك؛ وعليه فإنه لا يمكن افتراض أن الزيادة في الحساب الجاري كانت لتمويل الأصول الثابتة بدون وجود ذلك الرابط المباشر بين الزيادة في الحساب الجاري والأصل الذي تم تمويله؛ وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف الشركة المكلفة، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في شأن ذلك البند، بتقرير عدم احتساب مبلغ (٤٧,٥٣٦,٠٤٧) ريال، الوارد ضمن تحليل اللجنة الابتدائية عند نظرها لهذا الاعتراض، ضمن الوعاء الزكوي للمكلف لعدم حولان الحول عليه، ولعدم ثبوت تمويله لبنود محسومة من الوعاء.

٢- (بند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام ٢٠٠٩م، بمبلغ (٤٠٩,٢٥٧) ريال، وبمبلغ (٣٨٧,٨٢٥) ريال للعام ٢٠٠٨م): وحيث إنه بتأمل الدائرة لاستئناف المكلف بخصوص ذلك البند وما تضمنه القرار الابتدائي -محل الاستئناف- في سرد وقائعه، تبين أنه قد سبق أن صدر القرار الابتدائي رقم (١١) لعام ١٤٣٥هـ، حيث فصل ذلك القرار في موضوع الفروقات المحملة بالزيادة والخاصة بالتأمينات الاجتماعية للعام ٢٠٠٩م، وتم الربط بناء على ما انتهى إليه



ذلك القرار، وحيث يدفع المكلف بأنه تم الاستئناف على ذلك القرار؛ وعليه فإن المتحصل من ذلك لدى الدائرة هو تقرير حصر استئناف الشركة المكلفة على بند الفروقات المحملة بالزيادة الخاصة بالتأمينات الاجتماعية للعام ٢٠٠٨م، لأنها هي الخصومة المنعقدة بخصوص القرار الابتدائي محل النظر ذي الرقم (٢٩) لعام ١٤٣٧هـ، وبالنظر إلى أن الشركة المكلفة تعترض على مبلغ تلك الفروقات الخاصة بالتأمينات الاجتماعية التي حملتها الهيئة على وعاء الشركة باحتجاجها على ما انتهى إليه القرار الابتدائي من تأييد اللجنة لموقف الهيئة باحتساب تلك الفروقات وردها لوعاء المكلف، حيث تدعي الشركة أن شهادة التأمينات الاجتماعية تم تقديمها وهي تبين مقدار الاشتراكات والغرامات المسددة التي خرجت مبالغها بالفعل من ذمة الشركة، وبالتالي لا صحة لموقف الهيئة المتمثل في أن الزيادة ظهرت بعد أن قامت الهيئة باحتساب مبالغ الأجور والرواتب على أساس النسب المستقطعة منها فيما يخص رواتب وأجور السعوديين والأجانب، وأضافت المبالغ الزائدة لوعاء المكلف لتعديل نتيجة العام بها، وحيث أقام القرار الابتدائي قضاءه على أساس أن ملف القضية لم يتضمن شهادة التأمينات، وحيث كان من المتعين أن تبين الهيئة موقفها من دعوى المكلف في أنه قدم الشهادة الخاصة بذلك، وحيث لم يظهر من سرد وقائع القرار نفي الهيئة لادعاء الشركة المكلفة، وحيث إن الأصل هو ما قدمه المكلف في إقراره وحيث لم يوجد ما يستدعي العدول عن ذلك الأصل في ضوء ما حف وقائع التحقق من صحة دعوى الشركة المكلفة عند نظر النزاع، وحيث لم يوجد عند نظر الاستئناف ما يتأكد به نفي الهيئة لوجود شهادة التأمينات المثبتة لصرف تلك المبالغ الواردة في إقرار المكلف، الأمر الذي تخلص الدائرة معه إلى قبول استئناف المكلف، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي وتقرير الأخذ بما تضمنه إقرار المكلف باعتبار مصروفات الأجور والرواتب جائزة الحسم في ذلك العام دون تحميل أي مبالغ بالزيادة عليه للعام ٢٠٠٨م، خلافاً لما قضى به القرار الابتدائي.

٣- (بند دفعات مقدمة من العملاء - حال عليها الحول - بمبلغ (٦٢,٣٨٣,١١٠) ريالاً لعام ٢٠٠٩م): وحيث إنه بتأمل استئناف الشركة المكلفة بخصوص هذا البند، وبعد النظر في القرار الابتدائي محل الاستئناف تبين للدائرة أن سرد وقائع القرار الابتدائي قد جاء به أن ذلك البند قد كان محلاً لاعتراض المكلف على قرار ابتدائي آخر برقم (١١) لعام ١٤٣٥هـ، وحيث كان الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة غير مرتبط بالقرار الابتدائي محل النظر، وذلك لسبق الفصل فيه في القرار الابتدائي الآخر المنوه عنه؛ وعليه قررت الدائرة عدم بحث موضوعه ضمن الاستئناف على هذا القرار محل النظر، والذي يخص القرار الابتدائي رقم (٢٩) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر عن اللجنة الابتدائية بالدمام.

٤- (بند القروض قصيرة الأجل - التي حال عليها الحول - بمبلغ (٥,٩٠٧,٩٥٣) ريالاً للعام ٢٠٠٩م): حيث تعترض الشركة المكلفة على مسلك الهيئة الذي أيدته اللجنة، والمتمثل في إقرار إدخال رصيد مبلغ القروض قصيرة الأجل الوعاء الزكوي في ذلك العام، بينما واقع الأمر أن المبالغ الخاصة بتلك القروض قد خرجت من ذمة الشركة ولم تعد ملكاً لها وتم صرفها بالكامل، ولما كان من المعلوم أن الفتوى قائمة على أساس أن المقترض يزكي المال إذا كان عنده ولم ينفقه كله أو بعضه وهنا تجب الزكاة عند حولان الحول عليه بمبلغه عند تمام الحول وهو الوضع الذي لم يكن عليه حال القرض لدى الشركة، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لحركة القروض قصيرة الأجل تبين لها استقصاء اللجنة وتتبعها لحركة ذلك الحساب والسدادات فيه، وما أظهره رصيد آخر المدة لذلك الحساب الذي هو المبلغ نفسه الذي تم الربط عليه مما يكون معه استئناف المكلف غير قائم على سند من الواقع، وأن ما ذكره من أصول وقواعد عامة للتعامل الزكوي مع حالة القروض لا يتفق مع واقع القرض لديه، حيث تبين وجود الرصيد في آخر العام بالرغم من ادعائه



القيام بإنفاق أموال القرض بالكامل وأنه لم يعد لها وجود لديه؛ وعليه خلصت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضي به في شأن البند محل النظر.

٥- (بند الاستثمار لعام ٢٠٠٩م): حيث تعترض الشركة المكلفة على عدم احتساب مبلغ الاستثمار المدفوع للشركة المستثمر فيها إلا بمقدار نسبة ملكية المكلف في رأس المال الأصلي، وعدم حسم مبلغ الاستثمار المقيد ضمن جاري الشركاء الدائن، وذلك لأن المعالجة بغير تلك الطريقة عند التعامل مع تلك الاستثمارات ستؤدي إلى تزكية مال واحد مرتين إذا تم الربط على المبلغ لدى الشركة المستثمر فيها، ولدى الشركة المستأنفة المستثمرة في تلك الشركة. في حين ترى الهيئة أن ما يجب حسمه هو ما كان من نصيب لحصة المكلف في رأس المال النظامي للشركات المستثمر فيها شركة (...)، ولذلك تم استبعاد الحساب الجاري للشريك من رصيد الاستثمار في نهاية العام باعتباره قرضاً؛ وبالتالي فإن زكاة مبلغ القرض تكون على المقرض والمقترض لاختلاف الذمتين فلا يكون هناك ثني للزكاة. وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لتعامل الهيئة مع مبلغ ذلك الاستثمار، تبين لها اقتصار الهيئة على حسم نصيب المكلف في رأس مال الشركة المستثمر فيها، ولم تقم بحسم المبلغ المقيد في رصيد جاري الشركاء بحسابه لا يمثل لديها استثماراً مدفوعاً من المكلف بل هو قرض مدفوع منه للشركة المستثمر فيها، وحيث إن الشأن في التعامل الزكوي مع الاستثمارات المدفوعة بمبالغها من المكلف والظاهرة ضمن حساب الشركاء الدائن يتعين النظر إليها ومعالجتها كاستثمار يمثل حقوق ملكية له وعدم الاقتصار على ما كان من مبالغ تمثل حصصاً للملكية في رأس المال الأصلي أو المثبتة والموثقة زيادته، ما دام أن القوائم المالية للمكلف تظهر حقيقة دفع تلك المبالغ للشركة المستثمر فيها، إذ لا تمثل في واقعها إقراضاً بمبالغ مدفوعة من المكلف للشركة المستثمر فيها، وفي ضوء ذلك يتعين حسم مبالغ تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف تجنباً لثني الزكاة، إذا ما علم كذلك أن الشركات المستثمر فيها تقدم إقراراتها الزكوية للهيئة، ويتم احتساب مبلغ رصيد جاري الشركاء ضمن وعائها الزكوي، ولا ينال من ذلك الادعاء بأن دفع تلك المبالغ يمثل في حقيقته قرضاً، ما دام أنه لم يثبت أن هناك اتفاقية إقراض أو ظهور سدادات متعلقة بما يدعى به من قرض للمكلف على الشركة المستثمر فيها، وحيث كان الأمر كما ذكر فعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وذلك بتقرير حسم مبلغ الاستثمار المدرج ضمن قوائمه المالية من وعائه الزكوي، ونقض ما قضي به القرار الابتدائي في ذلك الشأن.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، ضد القرار رقم (٢٩)، لعام ١٤٣٧هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- قبول استئناف المكلف بخصوص بند تمويل من الشركاء لشراء أصول بمبلغ (٤١,٥٣٦,٠٤٧) ريال، ونقض ما قضي به القرار الابتدائي من نتيجة في شأنه، وتقرير عدم احتساب ذلك المبلغ ضمن الوعاء الزكوي للشركة المكلفة، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- أ- صرف النظر عن استئناف المكلف بخصوص بند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام ٢٠٠٩م، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



- ب- قبول استئناف المكلف بخصوص بند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام ٢٠٠٨ م، بمبلغ (٣٨٧,٨٢٥) ريال، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي من نتيجة في شأنه، وتقرير الأخذ بما تضمنه إقرار المكلف باعتبار مصروفات الأجور والرواتب جائزة الحسم في ذلك العام دون تحميل أي مبالغ بالزيادة عليه للعام ٢٠٠٨ م.
- ٣- صرف النظر عن استئناف المكلف بخصوص بند دفعات مقدمة من العملاء -حال عليها الحول- بمبلغ (٦٢,٣٨٣,١١٠) ريالاً لعام ٢٠٠٩ م، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- رفض استئناف المكلف بخصوص بند القروض قصيرة الأجل - التي حال عليها الحول- بمبلغ (٥,٩٠٧,٩٥٣) للعام ٢٠٠٩ م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- قبول استئناف المكلف بخصوص بند الاستثمار لعام ٢٠٠٩ م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي من نتيجة في شأنه، وتقرير حسم مبلغ الاستثمار المدرج ضمن قوائمه المالية من وعائه الزكوي، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (١٣٧-٢٠٢٠-٢٠٠٠) (IAR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٥٣٩-١٨-٢٠٠٠) (Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

المبدأ رقم ١٠٩

الإعانات الحكومية تعد من قبيل الدخل حيث يتم استلامها نقدًا وتزيد من مجموع الأصول الزكوية (النقد) لدى المكلف.

المبدأ رقم ١١٠

تزكي قيمة المنح الحكومية (المقدرة) التي تضم إلى الاحتياطيات طبقًا للمعايير المحاسبية ضمن حقوق الملكية للمكلف.

الوقائع:

أولاً: قبول اعتراض المكلف شكلاً لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد الهيئة في إضافة مبلغ (٢٢,٣٣٨,٢٨٠) ريال، إلى صافي الربح المحاسبي للمكلف لعام ٢٠١٣ م.
- ٢- تأييد الهيئة حساب الزكاة الشرعية على صافي الربح المعدل للمكلف لعام ٢٠١٣ م.
- ٣- تأييد الهيئة في حساب الزكاة الشرعية على صافي الربح المعدل للمكلف لعام ٢٠١٣ م؛ وبالتالي عدم حسم الاستثمارات، وذلك كله وفقاً للحثثيات الواردة في القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

- ١- (بند أرباح رأسمالية ناتجة بيع أراضي الدائري الثالث): يستأنف المكلف على مسلك الهيئة بإضافة مبلغ (٢٢,٣٣٨,٠٠٠) ريال، إلى صافي الربح المحاسبي، وعدم الاعتراف بقيمة المنحة الحكومية التي تم تقديرها للأرض والبالغة (٢١,٠٩٠,٠٠٠) ريال، حيث يرى المكلف بأن المكاسب الرأسمالية الناتجة عن بيع الأرض هي في أساسها منحة حكومية ولم يتم إظهارها في الوعاء الزكوي ضمن حقوق الملكية كما نص عليه المعيار المحاسبي المتعلق بالإعانات الحكومية، وتم تصنيفها كاحتياطي نظامي غير قابل للتوزيع سنوياً، وأن الهيئة قامت بإخضاعها للزكاة كتمويل رأس مالي، وكما أن المكلف قام بتزكية الأرباح الرأسمالية ضمن الإيرادات الأخرى للعام ٢٠١٣ م، وأن تلك



المكاسب قد ظهرت في قائمة الدخل بمبلغ (٣١,٥٣٨,٠٥١) ريال، والتي تمثل قيمة الأرض محسومًا منها التكلفة الدفترية لها، ولذلك يكون تعديل الهيئة لصافي الربح العام لمبلغ الأرباح الرأسمالية غير صحيح.

٢- (بند صافي الأصول الثابتة وما في حكمها في حدود حقوق الملكية): يستأنف المكلف على ما قامت به الهيئة بحسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها في حدود حقوق الملكية من الوعاء الزكوي بمبلغ (٢١,٠٩٠,٠٠٠) ريال، وذلك لأنها لم تأخذ في الاعتبار المنحة الحكومية الرأسمالية التي تم تحويلها إلى الاحتياطي النظامي من قبل الشركة المكلفة على نحو ما تظهره القوائم المالية في السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١ م، مع تأكيد المكلف على أن المنحة الحكومية الرأسمالية ظلت في سنوات سابقة ضمن حقوق الملكية تماشيًا مع ما جاء معه المعيار المحاسبي في التعامل مع الإعانات والمنح الحكومية

٣- (بند استثمارات طويلة الأجل): تتمثل وجهة نظر المكلف في الاستئناف على هذا البند في منازعته للهيئة في عدم حسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي له، حيث يؤكد المكلف أن طبيعة الاستثمار وصورته تتمثل لديه في مساهمته بشركة الذراع المكين الصناعية، وهي شركة مساهمة مقفلة بنسبة استثمار له بمقدار (٨%).

وحيث فتحت الدائرة فتح باب المرافعة لطرفي الاستئناف، فجاء رد الشركة المكلفة بتاريخ ١٤٤١/١١/١٧ هـ، والتي تضمنت تأكيد الشركة المكلفة على تمسكها باستئنافها على البنود الثلاثة، وتضمنت شرحًا لوجهة نظرها على البنود المستأنف عليها لم تخرج عما كان لها من موقف لها أثناء نظر اللجنة الابتدائية لاعتراض الشركة المكلفة، والذي تكتفي هذه الدائرة بالإحالة إلى ما تضمنه ذلك القرار منعًا للتكرار.

وكما جاء رد الهيئة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاستئناف، والذي تضمن جواب الهيئة المثبت لما جاء في خطابها الوارد بتاريخ ١٤٤٢/٠٣/٢٩ هـ، من تأكيد لوجهة نظرها المقدمة أمام لجنة الاعتراض، عند نظر اعتراض الشركة المكلفة أمامها، وأنها تطلب تأييد القرار محل الاستئناف المؤكد لصحة وسلامة إجراء الهيئة، بالنظر إلى أن ما أثارته الشركة المكلفة لم يخرج عما سبق أن أبدته أثناء نظر اعتراضها أمام اللجنة الابتدائية وقد أجابت عنه الهيئة في حينه.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد النظر في مجمل دفع المستأنف على البنود السابق بيانها فقد خلصت الدائرة إلى البت فيها على النحو الآتي:

١- (بند أرباح رأسمالية ناتجة بيع أراضي الدائري الثالث): بعد تأمل الدائرة لمكمن النزاع بين الطرفين حيال هذا البند تبين أن المكلف يستأنف على مسلك الهيئة بإضافة مبلغ (٢٢,٣٣٨,٠٠٠) ريال، إلى صافي الربح المحاسبي، وعدم



الاعتراف بقيمة المنحة الحكومية التي تم تقديرها للأرض والبالغة (٢١,٠٩٠,٠٠٠) ريال، حيث يرى المكلف بأن المكاسب الرأسمالية الناتجة عن بيع الأرض هي في أساسها منحة حكومية ولم يتم إظهارها في الوعاء الزكوي ضمن حقوق الملكية كما نص عليه المعيار المحاسبي المتعلق بالإعانات الحكومية، وتم تصنيفها كاحتياطي نظامي غير قابل للتوزيع سنوياً، وأن الهيئة قامت بإخضاعها للزكاة كتمويل رأس مالي، ولذلك يعتقد المكلف أنه قام بتزكية الأرباح الرأسمالية ضمن الإيرادات الأخرى للعام ٢٠١٣ م، وأن تلك المكاسب قد ظهرت في قائمة الدخل بمبلغ (٣١,٥٣٨,٠٥١) ريال، والتي تمثل قيمة الأرض محسوماً منها التكلفة الدفترية لها، ولذلك يكون تعديل الهيئة لصافي الربح العام لمبلغ الأرباح الرأسمالية غير صحيح، بينما ترى الهيئة بأن المكلف قد حصل على أرض من منحة حكومية وتم تقويمها بمبلغ (٢١,٠٩٠,٠٠٠) ريال، وأنفق عليها تكاليف الإحياء بمبلغ (٢,٣٩٣,٨٦٠) ريال، وأظهرت تكلفة بموجب الإيضاح رقم (٧) لعام ٢٠١٠ م، بمبلغ (٢٣,٤٨٣,٨٦٠) ريال، ضمن الموجودات الثابتة له، ثم باع الأرض بمبلغ (٥٦,٢٤٠,١٩٧) ريال، طبقاً للإيضاح رقم (١٥) لعام ٢٠١٣ م، واحتسب مكاسب رأسمالية ناتجة من هذا البيع بمبلغ (٣١,٥٠٨,٠٥٧) ريال، وأدرجه في قائمة الدخل لعام ٢٠١٣ م، ضمن صافي الربح الدفترية البالغ (٣٧,٨٠٠,٤٥٠) ريال، وقد قامت الهيئة بحسم التكلفة الفعلية للأعمال الميدانية لإحياء الأرض كما ورد مبلغها لدى المكلف، وأما بالنسبة لقيمة الأرض التي تم تقدير قيمتها من قبل المكلف فهي لأغراض الإفصاح المحاسبي عند حصول المنشأة عليها كمنحة من الحكومة، وبالتالي فإنه في حال بيعها وتحصيل قيمتها فتكون هذه القيمة غير مدفوعة أصلاً ولا تحسم من الأرباح الرأسمالية المتحققة من بيع ذلك الأصل، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لموقف المكلف والهيئة بخصوص البند المتنازع عليه، تبين للدائرة أن المعالجة الزكوية في مثل هذه الحالة تقتضي التفرقة بين المنح الحكومية والإعانات الحكومية، حيث تأخذ المنح الحكومية صفة أصول القنية، وبالتالي يتعين إثبات ما يقابل قيمتها في حقوق الملكية بقيمتها العادلة مثلها مثل رأس المال العيني، ولا يملكها المكلف إن كانت أرضاً إلا بعد إحيائه لها، أما الإعانات الحكومية فتعد من قبيل الدخل حيث يتم استلامها نقداً وتزيد من مجموع الأصول الزكوية (النقد) لدى المكلف. وحيث كان الأمر كما ذكر، وحيث إنه قد تم إجراء عملية البيع للأرض باعتبارها أصلاً من ضمن أصول المكلف وتم حسم تكلفة الأرض المقدرة إضافة إلى تكلفة الأعمال من القيمة البيعية للأرض، وحيث قامت الشركة بإخضاع الفرق إلى الزكاة الشرعية باعتبارها مكاسب رأسمالية تتوجب فيها الزكاة، وحيث قامت الشركة بتزكية قيمة تكلفة الأرض ضمن الاحتياطيات أخذاً في الاعتبار لقيام الهيئة نفسها بحسم تكاليف الأعمال، فإن ذلك يترتب عليه أن يكون المبلغ قد خضع للزكاة ضمن أرباح العام، وأن تعديل الهيئة لصافي الربح في ذلك العام لمبلغ الأرباح الرأسمالية يكون إضافة لمالٍ قد تم تزكيته مرة أخرى على الوجه الذي تمت به معالجة المكلف لقيمة تلك الأرباح الرأسمالية الناتجة عن فرق القيمة المقدرة للأرض وتكاليف الأعمال لها ومبلغ القيمة البيعية لها، وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بتقرير عدم تعديل صافي الربح بتكلفة الأرض كما هي مثبتة في قائمة المركز المالي للمكلف للسنة المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١٣ م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في شأنه.

٢- (بند صافي الأصول الثابتة وما في حكمها في حدود حقوق الملكية): يكمن الخلاف بين المكلف والهيئة بخصوص هذا البند في استئناف المكلف عليه باعتراضه على ما قامت به الهيئة بحسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها في حدود حقوق الملكية من الوعاء الزكوي بمبلغ (٢١,٠٩٠,٠٠٠) ريال، وذلك لأنها لم تأخذ في الاعتبار المنحة



الحكومية الرأسمالية التي تم تحويلها إلى الاحتياطي النظامي من قبل الشركة المكلفة على نحو ما تظهره القوائم المالية في السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١ م، مع تأكيد المكلف على أن المنحة الحكومية الرأسمالية ظلت في سنوات سابقة ضمن حقوق الملكية تماشيًا مع ما جاء معه المعيار المحاسبي في التعامل مع الإعانات والمنح الحكومية، بينما ترى الهيئة أن حق الشركة في حسم صافي الموجودات الثابتة والاستثمارات والخسائر المدورة في حال وجود زيادة مجموع العناصر المضافة إلى الوعاء عن مجموع العناصر السالبة المحسومة منه، ولكن في حالة زيادة مجموع العناصر المحسومة من الوعاء عن العناصر الموجبة المضافة إليه، فإن المتعين هو توجب الزكاة في صافي الربح المعدل باعتباره غلة رأس المال طبقًا للمتقرر شرعًا باعتبار زكاة تلك الغلة يرتبط حولها في حال أصلها، وأن هذا الإجراء الذي تقوم به الهيئة لخضوع الربح المعدل في مثل تلك الأحوال للزكاة هو المتبع والمطبق على كافة المكلفين، وحيث يتم حسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية، بمعنى أن المتبع في حال كان الوعاء أقل من صافي الربح العام؛ فإنه يتم إخضاع أرباح العام للزكاة، وأن مثل هذا الإجراء قد تم تأييده في عدد من القرارات الصادرة عن اللجنة الاستئنافية التي تمت المصادقة عليها بخطابات وزارية، وعلى ذلك يكون ما تم حسمه من عناصر وعاء الزكاة هو في حدود حقوق الملكية البالغ في الربط (٥٦,١٠٧,٩٣٨) ريال، حتى يتم إخضاع صافي الربح المعدل للزكاة البالغ (٦٠,٤٧١,٢٩٠) ريال، وتوضح الهيئة أنه قد تم أخذ رصيد الاحتياطي النظامي في الاعتبار عند إجراء الربط بعد حسم المنحة الحكومية أول المدة البالغ (٢٧٩,٤٠٧) ريال، وبالتالي لا مجال لاعتراض الشركة لأنه لم يتم إضافة المبلغ المشار إليه إلى الوعاء الزكوي. وحيث إن الأصل في خضوع المال للزكاة هو وجوده لدى المكلف عند تمام الحول بالمبلغ الذي كان عليه عنده في لحظة تمام الحول عليه. وحيث إن مسلك الهيئة في احتساب الوعاء على أساس ما توصلت إليه من تحديد صافي الربح المعدل من قبلها لا يتفق مع القواعد الشرعية، وذلك بالنظر إلى أن المكلف يزكي المال الموجود لديه وقت حلول الزكاة وتوجيهها، والمبلغ الذي توصلت إليه الهيئة من خلال الربط على المكلف بإيجاد صافي الربح المعدل ليكون ممثلًا لوعاء الزكاة لا يتفق مع الواقع، وذلك لأن المعتمد عليه في وجوب الزكاة هو صافي الربح كعنصر من عناصر الوعاء، وبالتالي يكون مبلغ الوعاء هو ناتج ما يحصل من مقابلة العناصر الإيجابية بالسلبية لتوجب الزكاة عليه في ذلك المقدار بصرف النظر عما إذا كان أقل من صافي الربح أو أكثر، وبالتالي فإن التعويل على إخراج صافي الربح المعدل ليكون هو وعاء الزكاة لا يقوم على سند صحيح حتى عند الادعاء بأن الأرباح الناتجة من الإيرادات قد لا توجد في نهاية الحول عند إنفاقها من المكلف في شراء أصل أو بذلها لسداد أي مصاريف أو نفقات تلزم نشاط المكلف، فالعبرة إذًا هي في وجود المبلغ الناتج من طريقة احتساب الوعاء الزكوي الذي تنتهجه الهيئة كأصل عام أو كمبدأ ثابت لمعالجة الربوط دون اللجوء إلى طريقة استخراج الربح المعدل عندما يكون الوعاء سالبًا أو عندما يكون ذلك المبلغ أقل من صافي الربح المحتسب عند تحديد الوعاء الزكوي للمكلف. وأن مثل هذا التعامل يتفق مع ما قرره عدد من توجهات اللجنة الاستئنافية في قراراتها باتباع مبدأ وأسلوب جمع عناصر الوعاء الزكوي الموجبة وطرح العناصر السالبة للوصول إلى مقدار المبلغ الذي تتوجب فيه الزكاة، بصرف النظر عن حجم الأصول غير المتداولة التي لا يوجد حد معين لاحتساب طرحها من الوعاء عندما يتم تمويلها بمصادر داخلية أو خارجية. وعليه فلا يوجد سند شرعي يرتب وجوب إخضاع صافي الربح المعدل باعتباره هو الوعاء الذي تحسب على أساسه الزكاة المتوجبة على النحو الذي تطالب الهيئة المكلف به وما خلص إليه القرار الابتدائي من تأييد له.



٣- (بند استثمارات طويلة الأجل): تتمثل وجهة نظر المكلف الاستئناف على هذا البند في منازعته للهيئة في عدم حسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي له، حيث يؤكد المكلف أن طبيعة الاستثمار وصورته تتمثل لديه في مساهمته بشركة الذراع المكين الصناعية، وهي شركة مساهمة مقفلة بنسبة استثمار له بمقدار (٨%)، في حين تؤكد الهيئة على صحة الربط بخضوع صافي الربح المعدل للعام للزكاة على نحو ما كان من موقف لها سبق الإشارة إليه ضمن البند الثاني لهذا الاستئناف، وأن هذا المسلك منها هو المطبق على كافة المكلفين، وبالتالي لا مجال لحسم أي بنود أخرى من صافي الربح المعدل، وأن جملة من القرارات الصادرة عن اللجنة الاستئنافية تؤكد سلامة إجراء الهيئة بالأقل يقل الوعاء الزكوي عن أرباح العام المعدلة مالم يكن لدى المكلف خسائر مرحلة، وبالتالي يكون صافي الربح المعدل هو الوعاء الذي تحسب على أساسه الزكاة، وحيث إنه تبين أن اللجنة مصدرة القرار قد قامت بالرجوع إلى إقرار المكلف المقدم عن السنة المالية محل الخلاف، وتبين لها أن المكلف قد احتسب الزكاة الشرعية بناءً على صافي النتيجة بعد التعديل الوارد في البند (٢٠٥٠٠) ولم ينظر إلى صافي الوعاء بالسالب في البند (٢٠٨٠٠) وبالتالي أجازت اللجنة إجراء الهيئة بضرورة أن يراعي عند احتساب الوعاء الزكوي للمكلف عدم نزوله عن مقدار صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة كحد أدنى. وحيث إن مسلك الهيئة في احتساب الوعاء على أساس ما توصلت إليه من تحديد صافي الربح المعدل من قبلها لا يتفق مع القواعد الشرعية، وذلك بالنظر إلى أن المكلف يزي المال الموجود لديه وقت حلول الزكاة وتوجيها، والمبلغ الذي توصلت إليه الهيئة من خلال الربط على المكلف بإيجاد صافي الربح المعدل ليكون ممثلاً لوعاء الزكاة لا يتفق مع الواقع، وذلك لأن المعتمد عليه في وجوب الزكاة هو صافي الربح كعنصر من عناصر الوعاء، وبالتالي يكون مبلغ الوعاء هو ناتج ما يحصل من مقابلة العناصر الإيجابية بالسلبية لتوجب الزكاة عليه في ذلك المقدار بصرف النظر عما إذا كان أقل من صافي الربح أو أكثر، وبالتالي فإن التعويل على إخراج صافي الربح المعدل ليكون هو وعاء الزكاة لا يقوم على سند صحيح حتى عند الادعاء بأن الأرباح الناتجة من الإيرادات قد لا توجد في نهاية الحول عند إنفاقها من المكلف في شراء أصل أو بذلها لسداد أي مصاريف أو نفقات تلزم نشاط المكلف، فالعبرة إذاً هي في وجود المبلغ الناتج من طريقة احتساب الوعاء الزكوي الذي تنتهجه الهيئة كأصل عام أو كمبدأ ثابت لمعالجة الربوط دون اللجوء إلى طريقة استخراج الربح المعدل عندما يكون الوعاء سالباً أو عندما يكون ذلك المبلغ أقل من صافي الربح المحتسب عند تحديد الوعاء الزكوي للمكلف. وأن مثل هذا التعامل يتفق مع ما قرره عدد من توجهات اللجنة الاستئنافية في قراراتها باتباع مبدأ وأسلوب جمع عناصر الوعاء الزكوي الموجبة وطرح العناصر السالبة للوصول إلى مقدار المبلغ الذي تتوجب فيه الزكاة، بصرف النظر عن حجم الأصول غير المتداولة التي لا يوجد حد معين لاحتساب طرحها من الوعاء عندما يتم تمويلها بمصادر داخلية أو خارجية. وعليه فلا يوجد سند شرعي يرتب وجوب إخضاع صافي الربح المعدل باعتباره هو الوعاء الذي تحسب على أساسه الزكاة المتوجبة على النحو الذي تطالب الهيئة المكلف به وما خلص إليه القرار الابتدائي من تأييد له في شأن البند محل النظر.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، رقم مميز (...)، ضد القرار رقم (١/٢) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة.



ثانيًا: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بخصوص بند "أرباح رأسمالية ناتجة عن بيع أرض الدائري الثالث"، وتقرير عدم تعديل صافي الربح بفرق الأرباح الرأسمالية التي قررتها الهيئة، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بخصوص بند "صافي الأصول الثابتة وما في حكمها في حدود حقوق الملكية"، وتقرير حسم مبالغها على نحو ما جاء في إقراره في ذلك العام، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بخصوص "بند استثمارات طويلة الأجل"، وتقرير حسم مبالغها على نحو ما جاء في إقراره في ذلك العام، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

القرار رقم (١٣٨-٢٠٢٠-٢٠٢٠-٢٠٢٠)

الصادر في الاستئناف رقم (١٥٤٠-٢٠١٨-٢٠١٨)

المبدأ رقم ١١١

جوهر عملية المراجعة يقتضي وجود النقد المملوك من الجهة المستثمرة لدى البنك أو وجود نتيجته المتمثلة في رصيد الدين في ذمة المستفيد، وبناء عليه فإنها تعتبر مالا زكويًا يجب إخراج المستحق عليه.

الوقائع:

الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم السبت ١١/٠٥/١٤٤٢هـ الموافق ٢٦/١٢/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢٠/١١/١٤٣٨هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض،

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١/٠٨/١٤٣٩هـ، من/ شركة (...)، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة، رقم (١/٤) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر في الاعتراض المقيد بتاريخ ١٦/٠٢/١٤٣٨هـ، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المكلف شكلاً لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- تأييد الهيئة بحسم مكاسب الاستثمارات المحققة بمبلغ (٢,٣٧٩,٩٩١) ريال، من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٤م.

٢- تأييد الهيئة بعدم حسم المصروفات الزراعية المؤجلة من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠١٤م، ٢٠١٥م.

٣- تأييد الهيئة بعدم حسم بند الاستثمارات في صفقات مرابحة إسلامية (استثمارات قصيرة الأجل) من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠١٤م، ٢٠١٥م.

وذلك كله وفقاً للحثيات الواردة في القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى شركة (...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:



١- (بند مصروفات زراعية مؤجلة (موجودات حيوية) لعامي ٢٠١٤ م و ٢٠١٥ م): يستأنف المكلف على إجراء الهيئة المتعلق بهذا البند، في عدم قيامها بحسم المصروفات الزراعية المؤجلة من الوعاء الزكوي للمكلف، للعامين محل الخلاف، إذ يرى المكلف وجوب حسم تلك المصروفات بالنظر إلى أنها تمثل تكاليف زراعية للنخيل المثمرة للفترة الزراعية التي تبدأ من ١ يوليو إلى ٣٠ يونيو لكل عام ميلادي، وأنه كذلك يتم تحويل تلك المصروفات إلى تكلفة مخزون عند موسم الحصاد في ٣٠ يونيو من كل عام ميلادي، وبالتالي يتعين اعتبارها من ضمن المصروفات الجائزة الحسم، خلافاً لما قضى به القرار الابتدائي من تأييده في إجراء الهيئة المستأنف عليه.

٢- (بند الاستثمارات): يستأنف المكلف على إجراء الهيئة في عدم إدراج الاستثمارات في صفقات لمربحة إسلامية قدرها (٤٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال، و (٣٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال، ضمن عناصر الوعاء السالبة بالربط النهائي، حيث يفيد المكلف أنه قد قام بتزويد الهيئة باتفاقيتي المربحة الإسلامية بين الشركة المكلفة وبنك (...)، والكشف البنكي الخاص بكل صفقة مربحة، وأن تلك الاستثمارات ليست قصيرة الأجل لكي تقوم الهيئة بإدراجها ضمن الوعاء الزكوي للشركة، فالمعيار لتصنيف الاستثمارات محاسبيًا والنظر إليها باعتبار أنها أوراق مالية معدة للتجارة أو متاحة للبيع، يتم على أساس الاحتفاظ بتلك الاستثمارات إلى تاريخ الاستحقاق، وأن ذلك هو ما يتفق مع المعيار الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبالتالي يتعين معاملتها كاستثمارات تحسم من الوعاء الزكوي، خلافاً لما قضى به القرار الابتدائي من تأييده في إجراء الهيئة المستأنف عليه.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة لطرفي الاستئناف، فطلبت من الشركة المكلفة ما تود إضافته على ما كان لها من استئناف على القرار محل النظر، فجاء رد الشركة المكلفة بتاريخ ١٧/١١/١٤٤١هـ، متضمنًا تأكيدها على تمسكها باستئنافها على البندين، وقدمت شرحًا لوجهة نظرها على البنود المستأنف عليها لم تخرج عما كان لها من موقف لها أثناء نظر اللجنة الابتدائية لاعتراض الشركة المكلفة، والذي تكتفي هذه الدائرة بالإحالة بخصوصه إلى ما تضمنه ذلك القرار منعًا للتكرار.

كما جاء جواب الهيئة بخصوص ما تضمنته مذكرة المستأنف المتعلقة بالبندين محل الاستئناف، والذي تضمن تأكيد الهيئة في جوابها الوارد بتاريخ ٢٩/٣/١٤٤٢هـ، على وجهة نظرها المقدمة أمام اللجنة الابتدائية، عند نظر اعتراض الشركة المكلفة أمامها، وأنها تطلب تأييد القرار محل الاستئناف المؤكد لصحة وسلامة إجراء الهيئة، بالنظر إلى أن ما أثارته الشركة المكلفة لم يخرج عما سبق أن أبدته أثناء نظر اعتراضها أمام اللجنة الابتدائية وقد أجابت عنه الهيئة في حينه.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل فيها وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد النظر في مجمل دفوع المستأنف على البنود السابق بيانها، وما كان عليه موقف الهيئة بشأنها من خلال ما تضمنه القرار الابتدائي، فقد خلصت الدائرة إلى البت فيما على النحو الآتي:



١- (بند مصروفات زراعية مؤجلة (موجودات حيوية) لعامي ٢٠١٤ م و ٢٠١٥ م): يكمن الخلاف بين المكلف والهيئة بخصوص هذا البند في منازعة المكلف للهيئة في عدم قيامها بحسم المصروفات الزراعية المؤجلة من الوعاء الزكوي للمكلف، للعامين محل الخلاف، إذ يرى المكلف وجوب حسم تلك المصروفات بالنظر إلى أنها تمثل تكاليف زراعية للنخيل المثمرة للفترة الزراعية التي تبدأ من ١ يوليو إلى ٣٠ يونيو لكل عام ميلادي، وأنه كذلك يتم تحويل تلك المصروفات إلى تكلفة مخزون عند موسم الحصاد في ٣٠ يونيو من كل عام ميلادي، وبالتالي يتعين اعتبارها من ضمن المصاريف جائزة الحسم على عكس ما كان للهيئة من إجراء بشأنها بعدم قبولها كمصروف يحسم من الوعاء، في حين تؤكد الهيئة أن ما يطالب المكلف بحسمه هو بند المصروفات الزراعية المؤجلة الذي ظهر ضمن بند الموجودات المتداولة في قائمة المركز المالي له، وهذه المصروفات لا تعد من المصروفات الحيوية كما ورد في إقرار المكلف بمبلغ (٤٧,١٥١,٢١٣) ريال لعام ٢٠١٤ م، ومبلغ (٥٠,٠٩١,٣٣٤) ريال لعام ٢٠١٥ م، وأنه طبقاً لما ورد في الإيضاح رقم (٧) في القوائم المالية والإيضاح رقم (٦) للعام ٢٠١٥ م، وحيث جاء قرار اللجنة بعدم حسم تلك المصروفات الزراعية المؤجلة للوعاء الزكوي للمكلف للعامين محل الخلاف قائماً على أساس أن الربط الزكوي الذي قامت به الهيئة قد اتضح منه حسمها صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، وحسم كامل مبلغ الموجودات الحيوية كما ورد في القوائم المالية للمكلف للعامين محل الاعتراض، وحيث جاء استئناف الشركة المكلفة قائماً على أساس أن تلك المصروفات تستفيد منها الشركة في عمليات الإنتاج لأكثر من موسم، وأن ذلك هو ما دفع الشركة إلى تصنيفها كنفقات مؤجلة يتعين من وجهة نظرها المطالبة بحسمها من وعاء الزكاة لتعلقها بعملية الإنتاج في كل عام، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة للعناصر التي ترتبط بتلك المصروفات الزراعية المؤجلة يتضح أنها تتمثل في استهلاك الأصول الثابتة ورواتب وأجور وأسمدة ومبيدات وتأمين وإيجارات وتذاكر سفر وتأمينات اجتماعية، وهي جميعها تتعلق بمنتجات ليست جاهزة للبيع، وتتمثل في حالة النزاع محل الخلاف في ثمار لم يتم حصادها خلال كل سنة من السنتين محل الخلاف، وحيث إن الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢١٩) بتاريخ ١٤٢٥/٠٧/٠٩ هـ، والتي تستند الهيئة إليها لتأييد وجهة نظرها بعدم حسم تلك المصروفات الزراعية المؤجلة محل الخلاف، قد تعلق فقط بحسم ما هو مرتبط بمخزون مستلزمات الإنتاج الزراعي التي تخص المدخلات الزراعية دون غيرها من مستلزمات الإنتاج الأخرى، وحيث إن طبيعة الإنتاج قد ارتبطت بوجود تلك التكاليف لها، وحيث إن طبيعة تلك التكاليف تقتضي وجودها باعتبارها جزءاً أساسياً للعملية الإنتاجية التي يقوم عليها نشاط المكلف في كل عام، فإن الدائرة خلصت في شأنها إلى عدم وجود المستند الصحيح لمنع المكلف من حسم تلك التكاليف من وعائه الزكوي على النحو الذي جاءت عليها في إقراره للعامين محل الخلاف، وبالتالي انتهت هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم تلك التكاليف المؤجلة كمصروفات زراعية مؤجلة جائزة الحسم من وعائه الزكوي للعامين محل الخلاف، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في شأن البند محل النظر.

٢- (بند الاستثمارات): يكمن محل الخلاف بين الهيئة والمكلف في منازعة المكلف لعدم إدراج الاستثمارات في صفقات لمربحة إسلامية قدرها (٤٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال، و (٣٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال، ضمن عناصر الوعاء السالبة بالربط النهائي، حيث يفيد المكلف أنه قد قام بتزويد الهيئة باتفاقيتي المربحة الإسلامية بين الشركة المكلفة وبנק (...)، والكشف البنكي الخاص بكل صفقة مربحة، وأن تلك الاستثمارات ليست قصيرة الأجل لكي تقوم الهيئة بإدراجها ضمن الوعاء الزكوي للشركة، فالمعيار لتصنيف الاستثمارات محاسبياً والنظر إليها باعتبار أنها أوراق مالية معدة للتجارة أو متاحة للبيع، يتم على أساس الاحتفاظ بتلك الاستثمارات إلى تاريخ الاستحقاق، وأن ذلك هو ما يتفق مع المعيار الصادر عن الهيئة



السعودية للمحاسبين القانونيين، في حين ترى الهيئة أن الاستثمارات في المربحة الإسلامية يتضح من اتفاقية الاستثمارات الخاصة بها أنها استثمارات قصيرة الأجل في مدتها البالغة (٩٠) يومًا، وأنها لذلك تعد من جنس الاستثمارات المتداولة (عروض تجارة)، فلا تحسم من الوعاء الزكوي، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لوجهة نظر الطرفين بخصوص البند محل الاستئناف، يتأكد معه أن المعالجة الزكوية لموضوع الاستثمارات التي تتعلق بتوظيف المال في عقود مربحة، يتعين لأجل أعمالها النظر في طبيعة الاستثمارات التي ترتبط بها اتفاقيات المربحة، وحيث كان الشأن في صفقات المربحة الإسلامية أنها تظهر نتائجها لدى الطرف المستثمر في صورة نقد لدى الجهة المستثمر لديها بغرض استثماره وتوظيفه بموجب الاتفاقية التي ارتبطت بها الشركة المكلفة مع تلك الجهة (البنك)، أو أنها تظهر في شكل دين على المشتري للسلع محل المربحة، فإن الدائرة خلصت تبعًا لذلك إلى تقرير أن مبلغ تلك الاستثمارات في صورتها يعد مألًا زكويًا يتوجب إخراج المستحق عليه، ولا ينال من ذلك ما تدعيه الشركة في أن اتفاقية المربحة تعد استثمارًا طويل الأجل من خلال اتفاقية المربحة التي تجمعها مع البنك التي أودعت فيه تلك الأموال لغرض الاستثمار على نحو ما تدعيه، لأن المعول عليه هنا هو جوهر عملية المربحة والتي تقتضي وجود النقد المملوك من الجهة المستثمرة لدى البنك أو وجود نتيجته المتمثلة في رصيد الدين في ذمة المستفيد من ذلك المال الذي أعد للمربحة بعد شراء السلع بموجب تلك الاتفاقية؛ وعليه خلصت هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في عدم حسم استثمارات المربحة للعامين محل الخلاف من الوعاء الزكوي للمكلف.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة (...)، ضد القرار رقم (١/٤) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بخصوص بند مصروفات زراعية مؤجلة (موجودات حيوية) لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م، وتقرير حسم تلك التكاليف المؤجلة كمصروفات زراعية مؤجلة جائزة الحسم من وعائه الزكوي للعامين محل الخلاف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف المكلف بخصوص بند الاستثمارات في صفقات المربحة الإسلامية لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



المبدأ رقم ١١٢

الحساب الجاري الدائن للشريك المتوفي يخضع للزكاة إذا حال عليه الحول لدى الشركة ضمن وعائها الزكوي.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين ٢٠٢٠/٠٣/١٤ هـ الموافق ٢٠٢٠/١٠/١٩ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض،

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٩/٠٤/٢٤ هـ، الموافق ٢٠١٨/٠١/١١ م، من/ شركة (...) وشركاه، واستئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض، رقم (٦) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر في القضية رقم (١٣/٣٨) المقامة من طرفي الاستئناف طرفي الاستئناف على القرار محل النظر، والذي قضى بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة (...) وشركاه، على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض اعتراض المكلف وتأييد الهيئة في إضافة جاري الشركاء للوعاء الزكوي.
- ٢- قبول اعتراض المكلف في حسم كامل الاستثمارات.
- ٣- رفض اعتراض المكلف وتأييد الهيئة في عدم حسم إيرادات الاستثمار من الوعاء الزكوي.
- ٤- رفض اعتراض المكلف وتأييد الهيئة في عدم حسم الأرباح الرأسمالية للأراضي من الوعاء الزكوي.
- ٥- قبول اعتراض المكلف في إضافة الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول.
- ٦- انتهاء الخلاف بين الطرفين بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف على التالي:
- ١- أتعاب إدارية لعام ٢٠٠٨ م.



٢- مصروفات ترفيهية لعام ٢٠٠٨ م.

٣- عدم حسم إيصالات سداد عامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولا لدى الطرفين، شركة (...)، والهيئة العامة للزكاة والدخل، تقدم كل منهما إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت اعتراض كل منهما على البنود الآتية:

فيما يتعلق باستئناف شركة (...) وشركاه:

أولاً: فيما يتعلق بالعام المالي المنتهي في ٢٠٠٨/١٢/٣١ م:

أ- تستأنف الشركة المكلفة على رفض اعتراضها بإضافة مبلغ (١١,٦٠٠,٥٠٠) ريال، المتعلق ببند جاري الشركاء إلى وعائها الزكوي على أساس أن الشركة تدعي أن ذلك المبلغ كان يخص أحد الشركاء المتوفين (...) وأن المال في تصور الهيئة كان في حيازة الشركة ذلك العام ولم يتم توزيعه، وأن توزيعه على الشركاء قد كان بعد أن حال عليه الحول، والواقع أن وفاة الشريك كانت في شهر مايو من ذلك العام، ومن ثم لم يمر الحول على امتلاك تلك الأموال، بالنظر إلى أن حولان الحول ينقطع بالوفاة، وبالتالي فإن الرصيد الذي حال عليه الحول هو رصيد الشركاء الآخرين في الشركة.

ب- تعترض الشركة على عدم حسم الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع أراضي بالخروج بمبلغ (٥,٤٧٠,٩٠٢) ريال، حيث رفضت اللجنة حسم تلك الأرباح من صافي الربح الدفترى على أساس أنها تخص أصولاً لا تستهلك، بينما ترى الشركة وجوب تعديل الربط بحسم تلك الأرباح الناتجة عن البيع على أساس صافي الربح الدفترى.

ج- تعترض الشركة على عدم حسم إيرادات الاستثمارات من الربح الدفترى بمبلغ (١,٤١٨,٨٧٩) ريال، لعدم صحة ما ذكره القرار الابتدائي من عدم تقديم الشركة لبيان يثبت أن تلك الأرباح من ربح العام للشركة المستثمر فيها (شركة ... المحدودة)، والواقع أن الإقرار الزكوي للشركة المستثمر فيها يثبت سداد الزكاة الشرعية لدى تلك الشركة، مما يترتب عليه لزوم تعديل الربط بحسم تلك الاستثمارات.

ثانياً: العام المالي المنتهي في ٢٠٠٩/١٢/٣١ م:

أ- تعترض الشركة المكلفة على عدم حسم إيرادات استثمارية بمبلغ (٨,٦٥٠,٨٧٨) ريال، على أساس من القول بأن اللجنة مصدرة القرار لم تتطرق لاعتراض الشركة في مطالبتها بحسم تلك الإيرادات من الوعاء الزكوي.

ب- تعترض الشركة على إضافة مبلغ (١,٢٤٥,٨٥٠) ريال، والخاص بعقود الإيجار الرأس مالي، بالنظر إلى أن اللجنة مصدرة القرار لم تقم بمناقشة الاعتراض على ذلك البند عند إضافة مبلغه للزكاة على الشركة.

ثالثاً: العام المنتهي في ٢٠١١/٠٣/٣١ م، تعترض الشركة على عدم قيام اللجنة بمناقشة مسلك الهيئة باحتساب مبلغ جاري الشركاء بمقدار (١٢,٨٢٢,٧٩٨) ريال، دون حسم مبلغ (٣,٤٥٠,٤٤٤) ريال، من ذلك المبلغ المحتسب عن جاري الشركاء، بالرغم من اعتراض الشركة على مقدار المبلغ دون الحسم المطالب به من الشركة.

٢- وفيما يتعلق باستئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل الوارد ضمن مذكرتها المؤرخة ١٣/٠٤/١٤٣٩ هـ، تبين للدائرة أنه يتعلق بالآتي:

أ- اعتراض الهيئة على تأييد اللجنة للمكلف بحسم كامل قيمة الاستثمارات للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، والتي تمثل أرصدة حسابات جارية دائنة لدى الشركات المستثمر فيها، وبالتالي تكون في واقعها تمويلاً مسانداً يجب احتساب أرصده لدى كل شركة لاستقلال الذمة المالية لكل شركة عن الأخرى، وتوجب معالجة ذلك الرصيد باعتباره مصدراً من



مصادر التمويل الذي يتعين إضافته للوعاء الزكوي على المقرض والمقترض على أساس ما انتهت إليه الفتوى في هذا الشأن على النحو تدعي به الهيئة.

ب- تعترض الهيئة على عدم تقرير اللجنة مصدرة القرار بإضافة الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول، والتي تخص جهات ذات علاقة أو جهات منتسبة، ورصيد الدائنين الخارجيين، باعتبار أن تلك الأرصدة تمثل عناصر يجب إضافتها إلى الوعاء الزكوي للمكلف عند احتساب الربط عليه.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة والاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئنافين شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه الاستئنافان مقبولين شكلاً لتقديمهما من ذوي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد أن تقرر لدى الدائرة أن القضية أصبحت جاهزة للنظر فيها قررت الدائرة البت في شأن الاستئنافين المرفوعين من الشركة المكلفة ومن الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص البنود محل الاعتراض على النحو الآتي:

أولاً: فيما يخص البنود المستأنف عليها عن العام المالي المنتهي في ٢٠٠٨/١٢/٣١ م:

أ- الاستئناف الخاص ببند جاري الشركاء والمتعلق باعتراض الشركة المكلفة بإضافة جاري الشركاء إلى وعائها الزكوي بمبلغ (١١,٦٠٠,٥٠٠) ريال، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في مركز استئناف الشركة المكلفة والذي تضمن عدم سلامة إضافة ذلك المبلغ إلى الوعاء الزكوي للشركة بالنظر إلى أنه يخص أحد الشركاء المتوفين (...)، بالنظر إلى انقطاع الحول على ذلك المبلغ بوفاة ذلك الشريك، وبالتالي عدم احتساب رصيده ضمن الوعاء الزكوي للشركة المكلفة عن العام المنتهي في ٢٠٠٨/١٢/٣١ م، وحيث كان الثابت بعد اطلاع الدائرة على شهادة الوفاة المرفقة، والخاصة بذلك الشريك المتوفى، يتبين منها أن تاريخ الوفاة قد كان في ٢٤/٠٤/٢٠٠٧ م، وحيث كان استئناف الشركة قائماً على أساس عدم إدخال الرصيد الخاص للمتوفى عن العام محل الخلاف المنتهي في ٢٠٠٨/١٢/٣١ م، وحيث إن واقع الحال يثبت أن ذلك الرصيد قد اختص به الشركاء الآخرين بعد وفاة الشريك المورث، وأن العام ٢٠٠٨ م قد تحقق فيه حولان الحول عن ذلك المبلغ بعد استقبال الحول الجديد له واكتماله عند احتساب الزكاة عليه في العام ٢٠٠٨ م، مما يتقرر معه لدى الدائرة عدم قيام استئناف الشركة المكلفة على سند من الواقع، لثبوت حولان الحول على مبلغ الرصيد للشريك المتوفى بأكمله بعد احتساب بدء الحول عليه من تاريخ وفاة الشريك، وبالتالي يتعين تقرير الأخذ بإجراء الهيئة في إدخال رصيد مبلغ جاري الشركاء ضمن الوعاء الزكوي للشركة المكلفة عن العام المنتهي في ٢٠٠٨/١٢/٣١ م، ورفض استئناف الشركة المكلفة في ذلك الشأن.



ب- الاستئناف الخاص ببند الأرباح الرأسمالية عن بيع أراضي في الخرج بمبلغ (٥,٤٧٠,٩٠٢) ريال، وحيث إنه بتأمل الدائرة لمرتكز استئناف الشركة المكلفة بضرورة حسم الاستهلاكات من الأراضي بعد البيع لتخفيض الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع تلك الأراضي بما يتحقق معه تخفيض الزكاة المتوجبة عليه، وحيث إن مثل هذه المعالجة التي يطالب المكلف باقتفاءها لاحتساب الوعاء الزكوي عليه بخصوص حسم مبالغ الاستهلاكات على الأراضي عند التخلص منها وتحقيق أرباح رأسمالية ناتجة عن عملية البيع لا تتفق مع المعالجة الزكوية التي ترتبط باحتساب إدخال المال الزكوي بأصله وأرباحه كإيراد متحقق من عملية البيع؛ وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير رفض استئناف الشركة المكلفة بخصوص هذا البند لعدم قيام الاستئناف على سبب صحيح، مما يتعين معه عدم تأثيره على النتيجة التي انتهى إليها القرار الابتدائي بخصوصه.

ج- الاستئناف الخاص ببند إيرادات استثمار عن العام ٢٠٠٨ م، بمبلغ (١,٤١٨,٨٧٩) ريال، وحيث إن القرار الابتدائي قد أقام قضاءه بشأن ذلك البند على تقرير عدم حسم تلك الإيرادات من الوعاء الزكوي للشركة المكلفة، بالنظر إلى أن توزيعات أرباح العام شركة (...) لم يتضح فيها أن تلك التوزيعات قد تمت تزكية مبالغها لدى الشركة المستثمر فيها، وحيث إن الشركة المستثمر فيها تقدم إقراراتها الزكوية للهيئة، وأن الرجوع لتلك القوائم المالية لإثبات دفع الزكاة الشرعية يعد أمراً متيسراً للثبوت لمعرفة مدى سلامة ما تدعيه الشركة المكلفة في إقراراتها الزكوية، وحيث لم تثبت الهيئة عدم أداء الزكاة عن تلك المبالغ الموزعة كأرباح لدى الشركة المستثمر فيها، مما يتقرر معه لدى الدائرة الأخذ بما جاء في إقرار المكلف، وحسم مبلغ تلك الإيرادات من الوعاء الزكوي للشركة المكلفة في العام محل الخلاف.

ثانيًا: فيما يخص استئناف الشركة المكلفة عن العام المنتهي في ٢٠٠٩/١٢/٣١ م، والخاص بالبندين المعترض عليهما، وحيث كان اعتراض الشركة المكلفة على عدم حسم إيرادات استثمارية بمبلغ (٨,٦٥٠,٨٧٨) ريال، على أساس من القول بأن اللجنة مصدرة القرار لم تتطرق لاعتراض الشركة في مطالبتها بحسم تلك الإيرادات من الوعاء الزكوي، وحيث كان الاعتراض الثاني للشركة المكلفة متمثلاً بالاحتجاج على إضافة مبلغ (١,٢٤٥,٨٥٠) ريال، والخاص بعقود الإيجار الرأسمالي إلى الوعاء الزكوي لها، وبالنظر إلى أن اللجنة مصدرة القرار لم تقم بمناقشة الاعتراض على ذلكما البندين حيث لم يظهر لدى الدائرة تطرق القرار الصادر عن اللجنة الابتدائية تمحيص الاعتراضين عند نظر اعتراض الشركة المكلفة مع جملة البنود التي قامت الشركة المكلفة بتقديم الاعتراض عليها عند إجراء الربط عليها من الهيئة، وحيث كان الأمر كما ذكر، فقد خلصت الدائرة إلى تقرير إعادة نظر موضوع الاعتراض بخصوص البندين المعترض عليهما إلى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، لبت في شأن الاعتراض المقدم من المكلف بخصوصهما لتقرير مدى إدخالهما ضمن الوعاء الزكوي للمكلف من عدمه في ضوء ما تنتهي إليه تلك الدائرة المحال إليها نظر الاعتراض على هذين البندين وإصدار قرارها في ذلك بعد إبلاغ الشركة المكلفة والهيئة بالجلسة المخصصة لنظر الاعتراض على هذين البندين.

ثالثًا: فيما يخص استئناف الشركة المكلفة عن العام المنتهي في ٢٠١١/٠٣/٣١ م، والمتمثل في عدم قيام اللجنة بمناقشة مسلك الهيئة باحتساب مبلغ جاري الشركاء بمقدار (١٢,٨٢٢,٧٩٨) ريال، دون حسم مبلغ (٣,٤٥٠,٤٤٤) ريال، من ذلك المبلغ المحتسب عن جاري الشركاء، بالرغم من اعتراض الشركة على مقدار المبلغ دون الحسم المطالب به من الشركة، وحيث كان من الثابت اعتراض المكلف على ذلك البند، وحيث لم تقم اللجنة مصدرة القرار بمناقشة ذلك البند المعترض عليه لبيان مدى صحة إجراء الهيئة من عدمه عند احتساب الوعاء الزكوي للمكلف بموجب ربطها في ذلك العام، وحيث



كان الأمر كما ذكر، فقد خلصت الدائرة إلى تقرير إعادة نظر موضوع الاعتراض بخصوص البند المعترض عليه إلى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، للبت في شأن الاعتراض المقدم من المكلف بخصوصه لتقرير مدى إدخاله ضمن الوعاء الزكوي للمكلف من عدمه في ضوء ما تنتهي إليه تلك الدائرة المحال إليها نظر الاعتراض على هذا البند وإصدار قرارها في ذلك بعد إبلاغ الشركة المكلفة والهيئة بالجلسة المخصصة لنظر موضوع النزاع حول البند محل الاعتراض.

وأما ما يتعلق باستئناف الهيئة بخصوص احتجاجها على تأييد اللجنة للمكلف بحسم كامل قيمة الاستثمارات للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، والذي تدعي الهيئة بشأنه أن واقع تلك الاستثمارات تمثل في حقيقتها مبالغ تمويل دفعتها الشركة المكلفة للشركات الأخرى المستثمر فيها، وأن ذلك الأمر يتعين معه معالجة أرصدة تلك الاستثمارات بحساباتها تمثل علاقة مقرض بمقرض يتوجب معها احتساب مبلغ القرض على الشركة المقرضة والمقرضة لاختلاف واستقلال ذمة كل منها عن الأخرى، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في استئناف الهيئة وما كانت عليه معالجة اللجنة مصدرة القرار لأرصدة تلك الاستثمارات التي تمثل حساباتها الجارية استثمارات يتعين تصنيفها باعتبارها ممثلة لحقوق ملكية للشركة المستثمرة في الشركات المستثمر فيها، وأن رصيد تلك الاستثمارات سيدخل ضمن الوعاء الزكوي للشركة المستثمر فيها بمقدار حساب ذلك الجاري، وحيث إن هذه المعالجة الزكوية هي التي يتحقق معها النأي عن إخضاع المال الواحد للزكاة مرتين، مما يتقرر معه لدى الدائرة تأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي في شأن البند المعترض عليه، ورفض استئناف الهيئة المطالب بمعاملة أرصدة تلك الاستثمارات الممولة من جاري الشركاء كما لو كانت ديوناً بين مقرض ومقرض، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه.

وأما ما يتعلق باستئناف الهيئة بخصوص الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول، وحيث كان النزاع بخصوص هذا البند قائماً على أساس التحقق من الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول في كل عام على حده، أخذاً في الاعتبار الرصيد في أول المدة وآخر المدة، وحيث إنه باطلاع الدائرة على وجهة نظر الهيئة ضمن لائحة الاستئناف المقدمة منها قد أظهرت منازعتها لما خلصت إليه اللجنة مصدرة القرار بعد أن قامت تلك اللجنة بالتأكد من واقع ما تظهره إقرارات المكلف من خلال سجلات الاستاذ لدى الشركة المكلفة، وانتهت اللجنة بشأنها إلى أنها تمثل الأرصدة التي حال عليها الحول، وحيث لم تقدم الهيئة ضمن اللائحة الاستئنافية ما يقدح في النتيجة التي انتهت إليها اللجنة مصدرة القرار بخصوص اطمئنانها إلى ما تمثله من صحة لاحتسابها ضمن الوعاء الزكوي للمكلف من واقع إقراراته، حيث جاء مجمل قولها في الاستئناف على ذلك البند دون سند واضح يتحقق معه سلامة الأخذ بما تدعيه الهيئة من وجوب معالجة الأرصدة المستحقة للجهات ذات العلاقة والجهات المنتسبة على النحو الذي تدعيه؛ وعليه خلصت الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة بخصوص هذا البند لعدم قيامه على سند صحيح، مما يقتضي ذلك اطراحه وعدم تأثر النتيجة التي انتهى إليها القرار الابتدائي في ضوء ما قدمته الهيئة من استئناف عليه.

القرار

أولاً: قبول الاستئنافين شكلاً من مقدمهما، المكلف/ (...) والهيئة العامة للزكاة والدخل، ضد القرار رقم (٦) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض.



ثانيًا: وفي موضوع استئناف الشركة المكلفة:

- ١- فيما يخص البنود المستأنف عليها عن العام المالي المنتهي في ٢٠٠٨/١٢/٣١ م:
 - أ- رفض استئناف الشركة المكلف بخصوص بند جاري الشركاء والمتعلق باعتراض الشركة المكلفة إضافة جاري الشركاء إلى وعائها الزكوي بمبلغ (١١,٦٠٠,٥٠٠) ريال، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ب- رفض استئناف الشركة المكلفة ببند الأرباح الرأسمالية عن بيع أراضي في الخرج بمبلغ (٥,٤٧٠,٩٠٢) ريال، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ج- قبول استئناف الشركة المكلفة بخصوص بند إيرادات استثمار عن العام ٢٠٠٨ م، بمبلغ (١,٤١٨,٨٧٩) ريال، وتقرير الأخذ بما جاء في إقرار المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ٢- فيما يخص استئناف الشركة المكلفة عن العام المنتهي في ٢٠٠٩/١٢/٣١ م:
 - أ- إعادة نظر استئناف الشركة المكلفة بخصوص بند عدم حسم إيرادات استثمارية بمبلغ (٨,٦٥٠,٨٧٨) ريال، وإحالاته للبت فيه لدى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ب- إعادة نظر استئناف الشركة المكلفة بخصوص إضافة مبلغ (١,٢٤٥,٨٥٠) ريال، والخاص بعقود الإيجار الرأسمالي إلى الوعاء الزكوي لها، وإحالاته للبت فيه لدى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ٣- فيما يخص استئناف الشركة المكلفة عن العام المنتهي في ٢٠١١/٠٣/٣١ م:

إعادة نظر استئناف الشركة المكلفة بخصوص عدم قيام اللجنة مصدرة القرار بمناقشة الاعتراض على مسلك الهيئة باحتساب مبلغ جاري الشركاء بمقدار (١٢,٨٢٢,٧٩٨) ريال، وإحالاته للبت فيه لدى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ثالثًا: وفي موضوع استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل:
- أ- رفض استئناف الهيئة بخصوص تأييد اللجنة للمكلف بحسم كامل قيمة الاستثمارات للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ب- رفض استئناف الهيئة بخصوص الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (١٢٧-٢٠٢٠-٢٠٢٠-٢٠٢٠)

الصادر في الاستئناف رقم (١٥٤٣-٢٠١٨-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

المبدأ رقم ١١٣

بند التأمينات لدى الغير إذا ورد ضمن الذمم والأرصدة الدائنة لدى المكلف في قوائمه المالية فإنها بذلك تكون تحت تصرفه وتجب فيها الزكاة.

المبدأ رقم ١١٤

الالتزامات والدائنون وأي مبالغ ترد في بند الذمم والأرصدة الدائنة لدى المكلف تمثل أموالاً في يد الشركة تجب فيها الزكاة على الشركة نفسها.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين ١٤٤٢/٠٤/١٥ هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/٣٠ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/١٥ هـ، من/ شركة (...) على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض، رقم (٨) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٣٢/٣٧) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من المكلف/ شركة (...) على الربط الزكوي المنتهي في ١٤٣١/٠٤/٢٩ هـ، للحيثيات الواردة في القرار.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- رفض اعتراض المكلف على بند الأموال المدفوعة في شركة (...) وبنك (...) للحيثيات الواردة في القرار.

٢- رفض اعتراض المكلف على بند الحساب الجاري، للحيثيات الواردة في القرار.



- ٣- رفض اعتراض المكلف على بند تأمينات للغير، للحثثيات الواردة في القرار.
 - ٤- رفض اعتراض المكلف على بند المقاولون والموردون، للحثثيات الواردة في القرار.
 - ٥- رفض اعتراض المكلف على بند دائنو شراء عقارات، للحثثيات الواردة في القرار.
 - ٦- رفض اعتراض المكلف على بند المساهمون، للحثثيات الواردة في القرار.
 - ٧- رفض اعتراض المكلف على بند مطالبة الهيئة للشركة بقيمة الزكاة للأعوام من ١٤٢٤هـ إلى ١٤٣٠هـ، للحثثيات الواردة في القرار.
 - ٨- رفض اعتراض المكلف على بند الاستيراد للحثثيات الواردة في القرار.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى شركة (...) في بعض بنوده، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- ١- (بند الاستثمارات في شركة ...): حيث تعترض الشركة على عدم حسم مبلغ (٣٥٩) مليون ريال، والتي تمثل مبالغ دفعتها الشركة لقاء حصص بعض أصحاب الأملاك والأراضي التي شملها تأسيس مشروع شركة (...). وذلك لأنه منذ بدء تلك الشركة لنشاطها وحتى ١٤٣٧/١٢/٣٠هـ، لم يستكمل أصحاب تلك الأراضي والأملاك صكوكهم الشرعية، وبالتالي فإن مبالغ تلك الأموال المسجلة ضمن رأس مال شركة (...) تكون قد خرجت من ذمة شركة (...) وغلت يدها عن استخدامها، وهي أموال مزكاة ضمن وعاء شركة (...) فلا يصح إدخالها ضمن وعاء الزكاة لشركة (...). لأن ذلك يرتب الزكاة على مال واحد مرتين وهو ما يمثل ثنياً للزكاة ومن ثم يكون من المتعين عدم إدخال تلك المبالغ ضمن الوعاء الزكوي للشركة المستأنفة.
 - ٢- (بند الأموال المدفوعة في بنك ...): حيث تعترض الشركة على إضافة مبلغ (٣٥٠) مليون ريال لوعائها الزكوي، بالرغم من أن تلك المبالغ تمثل استثمارات مشمولة باتفاقية مع البنك للاستثمار في صندوق للمتاجرة بالسلع بالريال السعودي، وهي استثمارات طويلة الأجل بهدف تحقيق الربح والعائد للشركة بإبقائها مدة طويلة، وبالتالي يتعين النظر لها كاستثمار يحسم من الوعاء إذ إن القرارات والتعليمات تقضي بحسم الاستثمارات طويلة الأجل في شركات المساهمة من الوعاء الزكوي متى ما كانت مثبتة في دفاتر الشركة لسنة أو أكثر، ولأنه لا يوجد نية للمتاجرة والبيع بخصوصها.
 - ٣- (بند تأمينات لدى الغير): حيث تعترض الشركة على إضافة مبالغها، لأنها تمثل مبالغ يدفعها المستأجرون مقابل عدم إلحاقهم أضراراً بأموال الشركة فتعاد لهم عند الخروج.
 - ٤- (بند المقاولون الموردون): حيث تعترض الشركة على إضافة مبالغ ذلك البند باعتبار أنها مبالغ مستحقة للدائنين من مقاولين وموردين فهي تمثل ديوناً على الشركة فلا تجب فيها الزكاة.
 - ٥- (بند دائنو شراء عقارات): حيث تعترض الشركة على إضافة مبالغ ذلك البند بالنظر لأنه لا موجب لإخضاعها للزكاة، إذ هي تمثل التزامات على الشركة فلا تجب فيها الزكاة.



٦- (بند المساهمون): حيث يتمثل اعتراض الشركة في إضافة المبالغ الخاصة بذلك البند لأنها تشكل باقي حقوق أصحاب الأسهم المباعة وفائض الاكتتاب، فهي لا تعد ملكية للشركة بل حقوقاً للآخرين لا تجب فيها الزكاة على الشركة.

٧- (بند الاستيرادات): حيث تعترض الشركة على إضافة مبالغها، وذلك لأنها تخص شراء بضائع من الخارج لتغطية متطلباتها المرتبطة بعمل الشركة بالتشييد والبناء لأن تكاليفها أرخص سعراً من تأمينها من السوق المحلي في ضوء الاحتياجات الكبيرة للشركة لها؛ وعليه فإنها لا تمثل نشاط الشركة الذي لا يقوم على النشاط التجاري واستيراد البضائع لبيعها، وبالتالي تطلب الشركة حسمها من الوعاء الزكوي لها.

وقد تلقت الدائرة الهيئة العامة للزكاة والدخل على لائحة استئناف الشركة بمذكرة الرد المؤرخة في ١٤٤٢/٠٣/٢٩ هـ، والتي تضمنت طلب تأييد القرار الابتدائي لما جاء به من إقرار لتوجه الهيئة وما قامت به ما إجراء لموافقة ذلك للنظام، وتؤكد الهيئة على تمسكها بوجهة نظرها المبدأة أثناء نظر الاعتراض أمام اللجنة الابتدائية خصوصاً وأن الشركة المكلفة لم تقدم شيئاً جديداً يستحق الرد عليه، واختتمت مذكرة الرد طلب تأييد القرار ورفض الاستئناف المقدم من الشركة بخصوص البنود المستأنف عليها.

وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفوع المستأنف على البنود السابق بيانها فقد خلصت الدائرة إلى البت فيها على النحو الآتي:

١- فيما يتعلق بالأموال المدفوعة في شركة (...)، وبنك (...):

أ- (الاستثمار في شركة (...): حيث إنه بعد تأمل الدائرة لمرتكز استئناف المكلف تبين أنه يقوم على أساس عدم توجب الزكاة في تلك الأموال بادعاء خروجها من ملكه، كما أنها من جهة أخرى أموال مزكاة لدى شركة (...) لدخولها في رأس المال لديها، وحيث إنه بعد النظر فيما جاء عليه موقف الهيئة وما جاء عليه نتيجة القرار وما كان عليه سبب اعتراض المكلف على تلك النتيجة، يتضح أن بيان مصير تلك المبالغ المدفوعة كاستثمار بحسب ادعاء المكلف يعتمد في مدى احتسابها ضمن الوعاء الزكوي من عدمه على تحديد طبيعة تلك الأموال، ومدى توجب الزكاة فيها بصرف النظر عن تكييف المكلف لها، وحيث كانت تلك الأموال عبارة عن مبالغ مرصودة لضمان اكتمال الاكتتاب في تلك الحصص من الأسهم الخاصة بالأموال والأراضي التي لم يتم استخراج صكوك ملكية لأصحابها، وحيث لم يثبت المكلف انتقال ملكية تلك المبالغ إلى ملكية الشركة المساهم فيها شركة (...)، وحيث كانت تلك المبالغ ممثلة لأموال مرصودة ومستبقة إلى حين توفر شروط نقل الملكية لتلك الحصص من الأموال العقارية الممثلة لأسهم الملاك في الشركة المساهم فيها



شركة (...).، وحيث إن ذلك الوضع يترتب عليه النظر إلى تلك المبالغ المرصودة باعتبارها مألًا مملوكًا للشركة المكلفة، وبالتالي فإن زكاة تلك المبالغ ستكون على مالها وهي الشركة المكلفة، إذ إن الشركة لم تقدم ما يدل على عدم إمكانية التصرف في المال المدفوع منها كضمان لاكتمال عملية الاكتتاب، ولم يوجد كذلك نص نظامي تقيد فيه حركة الشركة باستغلال تلك الأموال أو الاستفادة منها، لكي يقال بعدم توجب الزكاة في تلك الأموال لعدم استقرار ملك الشركة عليها عند بحث توجب الزكاة فيها؛ وعليه خلصت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي لعدم قيام الاستئناف على سند صحيح يدعمه من الواقع للعدول عما انتهى إليه القرار من نتيجة بخصوص البند المستأنف عليه.

ب- (استثمار الأموال في صندوق بنك...): حيث كان استئناف الشركة المكلفة على نحو ما سبق بيانه، فإنه بعد تأمل الدائرة تبين أن دفع المستأنف يقوم على أساس ما يراه بأن الاستثمار في صندوق المتاجرة بالسلع لدى بنك ... بمبلغ (٣٥٠) مليون ريال، مرتبط باتفاقية مع البنك المدفوعة له الأموال تمثل استثمارًا طويل الأجل بهدف الحصول على الأرباح والعوائد من ذلك الاستثمار، فيتعين حسمه من الوعاء الزكوي خلافًا لما قضى به القرار الابتدائي، وحيث إن الأصل في اعتبار الأموال المدفوعة للاستثمار عند النظر في حسم مبالغها يقوم على أساس تحديد طبيعة ذلك الاتفاق المتعلق بالاستثمار بصرف النظر عن تكييف المكلف له، وحيث كان الاستثمار قائمًا على نية المتاجرة بالسلع؛ فإن ذلك يعني أن حقيقة الاستثمار وواقعه يأخذ شكل الاتجار بالسلع بيعًا وشراء، وحيث إن ذلك الحال لا يخرج المبلغ المدفوع -لما يعده المكلف استثمارًا- من احتسابه ضمن الوعاء الزكوي للمكلف، إذ إن مطالبتة بحسمه من وعائه لا تقوم على سند يدعمه من واقع طبيعة توظيف المال في صندوق يقوم على المتاجرة في السلع، ولا ينال من ذلك ما يدعيه أن الاستثمار طويل الأجل بموجب الاتفاقية، إذ إن هذا الأمر لا يغير من طبيعة الاستثمار المرتبط بالبيع والشراء للسلع والترجى من ذلك، بصرف النظر عما إذا كان ذلك بطريق مباشر من قبل المكلف أو عن طريق من يدير ذلك الاستثمار، والتوظيف للمال المدفوع نيابة عن المكلف بالمتاجرة بالسلع بيعًا وشراء، وحيث كان الأمر كما ذكر، فإن ذلك يترتب عليه عدم قيام الاستئناف على سبب صحيح، مما يتقرر معه عدم قبول الاستئناف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به.

٢- (بند تأمينات لدى الغير): فإنه بعد تأمل الدائرة فيما كان عليه استئناف المكلف بخصوص هذا البند، ورد الهيئة على استئنافه على نحو ما جاء في لائحة المستأنف، وما كان عليه قرار اللجنة الابتدائية في شأنه، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الشركة المستأنفة عدم إضافة التأمينات لدى الغير لوعائها الزكوي على نحو ما سبق بيان السبب المقدم منها، لتأكيد موقفها بعدم احتساب ذلك البند عند الربط الزكوي عليها، في حين ترى الهيئة أن إضافة ذلك المبلغ للوعاء هو الإجراء الصحيح، لأن حقيقة مبالغ التأمين أنها أموال تحت تصرف الشركة، وأنها بذلك تدخل ضمن الوعاء الزكوي لها بمجرد حولان الحول، وحيث إنه بعد التأمل في نتيجة القرار الابتدائي تبين أن ذلك المبلغ قد ورد ضمن الذمم والأرصدة الدائنة لدى المكلف على نحو ما أظهره الإيضاح الخاص بذلك البند في قوائمه المالية؛ وعليه فإن الدائرة خلصت إلى تقرير رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في ضوء عدم وجود ما يستدعي الاستدراك والتعقيب على نتيجة ذلك القرار.

٣- (بند المقاولون الموردون): فإنه بعد تأمل الدائرة فيما كان عليه استئناف المكلف بخصوص هذا البند ورد الهيئة على استئنافه على نحو ما جاء في لائحة المستأنف، وما كان عليه قرار اللجنة الابتدائية في شأنه، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الشركة المستأنفة عدم إضافة مبلغ ذلك البند للوعاء الزكوي، لأنه بحسب ادعاء الشركة فهي مبالغ



مستحقة للدائنين من مقاولين وموردين، فهي تمثل ديوناً على الشركة فلا تجب فيها الزكاة، وحيث إنه بعد التأمل في نتيجة القرار الابتدائي تبين أن ذلك المبلغ قد ورد ضمن الذمم والأرصدة الدائنة لدى المكلف على نحو ما أظهره الإيضاح الخاص بذلك البند في قوائمه المالية؛ وعليه فإن الدائرة خلصت إلى تقرير رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في ضوء عدم وجود ما يستدعي الاستدراك والتعقيب على نتيجة ذلك القرار.

٤- (بند دائنو شراء عقارات): فإنه بعد تأمل الدائرة فيما كان عليه استئناف المكلف بخصوص هذا البند، ورد الهيئة على استئنافه على نحو ما جاء في لائحة المستأنف، وما كان عليه قرار اللجنة الابتدائية في شأنه، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الشركة المستأنفة عدم إضافة مبلغ ذلك البند للوعاء الزكوي، بالنظر لأنه لا موجب لإخضاعها للزكاة، إذ هي تمثل التزامات على الشركة فلا تجب فيها الزكاة، وحيث إنه بعد التأمل في نتيجة القرار الابتدائي تبين أن ذلك المبلغ قد ورد ضمن الذمم والأرصدة الدائنة لدى المكلف على نحو ما أظهره الإيضاح الخاص بذلك البند في قوائمه المالية؛ وعليه فإن الدائرة خلصت إلى تقرير رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في ضوء عدم وجود ما يستدعي الاستدراك والتعقيب على نتيجة ذلك القرار.

٥- (بند المساهمون): فإنه بعد تأمل الدائرة فيما كان عليه استئناف المكلف بخصوص هذا البند ورد الهيئة على استئنافه على نحو ما جاء في لائحة المستأنف، وما كان عليه قرار اللجنة الابتدائية في شأنه، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الشركة المستأنفة عدم إضافة مبلغ ذلك البند للوعاء الزكوي، لأنها تشكل باقي حقوق أصحاب الأسهم المبيعة وفائض الاكتتاب، فهي لا تعد ملكية للشركة بل حقوقاً للآخرين لا تجب فيها الزكاة على الشركة، وحيث إنه بعد التأمل في نتيجة القرار الابتدائي تبين أن ذلك المبلغ قد ورد ضمن الذمم والأرصدة الدائنة لدى المكلف على نحو ما أظهره الإيضاح الخاص بذلك البند في قوائمه المالية؛ وعليه فإن الدائرة خلصت إلى تقرير رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في ضوء عدم وجود ما يستدعي الاستدراك والتعقيب على نتيجة ذلك القرار.

٦- (بند الاستيرادات): فإنه بعد تأمل الدائرة فيما كان عليه استئناف المكلف بخصوص هذا البند ورد الهيئة على استئنافه على نحو ما جاء في لائحة المستأنف، وما كان عليه قرار اللجنة الابتدائية في شأنه، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الشركة المستأنفة عدم إضافة مبلغ ذلك البند للوعاء الزكوي، وذلك لأنها تخص شراء بضائع من الخارج لتغطية متطلباتها المرتبطة بعمل الشركة بالتشييد والبناء، لأن تكاليفها أرخص سعراً من تأمينها من السوق المحلي في ضوء الاحتياجات الكبيرة للشركة لها؛ وعليه فإنها لا تمثل نشاط الشركة الذي لا يقوم على النشاط التجاري واستيراد البضائع لبيعها، وبالتالي تطلب الشركة حسمها من الوعاء الزكوي لها، في حين ترى الهيئة أنه لم يكن هناك مشتريات من الخارج طبقاً للإقرار المقدم من الشركة، ولم تقدم الشركة كذلك أي مستندات للمبلغ، ولم توضح طبيعة هذه الاستيرادات، وحيث جاء القرار الابتدائي على أن الخلاف بين الطرفين يقوم على خلاف مستندي، وأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظره، وحيث إنه بعد نظر الدائرة لسبب الاستئناف حول هذا البند، ظهر لها أن النزاع بين الطرفين ليس في مجموعه نزاعاً مستندياً، وذلك لأن المكلف قد ذكر في أقواله المبدأة أمام لجنة الاعتراض الابتدائية طبيعة تلك الاستيرادات وارتباطها بتأمين احتياجات الشركة التي يقوم عليها نشاطها المرتبط بالبناء والتشييد، وحيث لم تقدم الهيئة ما يثبت قيام الشركة بالاتجار فيما قامت باستيراده، وحيث إن القرينة المتأينة من نشاط الشركة يتقوى بها جانب عدم مباشرة الشركة لنشاط البيع المباشر لتلك المواد المستوردة في ضوء عدم وجود ما ينفي ذلك،



الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف على هذا البند، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي بتقرير عدم إخضاع مبلغ الاستيراد الخاص بالشركة للزكاة.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة (...). ضد القرار رقم (٨) لعام ١٤٣٨هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف المكلف فيما يتعلق في الأموال المدفوعة في شركة (...).، وبنك (...).، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف المكلف بخصوص بند تأمينات لدى الغير، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف بخصوص بند المقاولون الموردون، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- رفض استئناف المكلف بخصوص بند دائنو شراء عقارات، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- رفض استئناف المكلف بخصوص بند المساهمون، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- قبول استئناف المكلف بخصوص بند الاستيرادات، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



١- (بند مخصص غرامات التأخير حيث تعترض الشركة على إضافة مبلغ ذلك المخصص (٨٤,٦٧٣,٥٥٨) ريال إلى صافي الربح المعدل): وذلك لأن تلك الغرامات منصوص عليها في العقود مع العملاء، ولا تؤثر على المصروفات في الأعوام التالية، وأنه قد تم تعلية حساب الإيرادات وإخضاعها للزكاة بعد استقطاع أي حسميات من المستخلصات، وبالتالي فإن إضافة مخصص الغرامات للوعاء وكذلك تخفيض المخصص من الأعوام التالية وتعلية حساب الإيرادات يتحقق معه ثني الزكاة على خلاف ما قضى به القرار في شأن ذلك البند.

٢- (بند الاستثمارات): حيث تعترض الشركة المكلفة على استبعاد مبلغ (٢٠١,١٩٦,٣٣٥) ريال والخاص بالاستثمارات في مشروعات مشتركة بحجة أن تلك المشروعات غير مسجلة لدى الهيئة والواقع أن الشركة أدرجت أرباحها عن عوائد تلك الاستثمارات ضمن إقراراتها لإثبات حسن نيتها حتى الانتهاء من المشروع المشترك وبالتالي يتعين حسمها تجنباً لثني الزكاة.

٣- (بند قيمة الاستثمارات المعتمدة لدى الهيئة): حيث تعترض الشركة المكلفة على عدم حسم كامل تلك الاستثمارات وعدم استبعاد ما مقداره منها مبلغ (٢٦,٥٤٤,٣١٥) ريال، إذ قامت الهيئة بإضافة ذلك الفرق إلى وعاء الزكاة للشركة وهو من ضمن الاستثمارات المفترض حسمها من الوعاء.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض، وحيث ورد للدائرة المذكرة الجوابية من الهيئة الواردة بتاريخ ١١/٤/١٤٤٢هـ، بخصوص ما طلب منها للرد على ما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة من أسباب للاستئناف إزاء البنود التي يعترض المكلف على ربط الهيئة في شأنها، حيث جاء المذكرة الجوابية إلى تأكيد ما جاء من موقف للهيئة بخصوص وجهة نظرها حيال الاستئناف المقدم على مخصص الغرامات عند نظر النزاع أمام اللجنة الابتدائية، والتأكيد كذلك على أن تلك المبالغ محجوزة وهي ما زالت في ذمة الشركة، وهي كمخصصات لا تعد مصروفًا حقيقيًا جائز الحسم، وأما في شأن البند المتعلق بالاستثمارات فإن الهيئة ترى أن تلك الاستثمارات هي في واقعها مشروعات (كونسورتيوم) غير مسجلة لدى الهيئة ولم تقدم عنها أي حسابات أو بيانات، وبالتالي لم يتم قبول حسمها من الوعاء، علمًا بأن هناك شركات مملوكة ملكية خالصة للشركة القابضة، وأن المفترض تقديم قوائم مالية موحدة عنها لمحاسبة الشركة بناءً عليها، وفق ما عليه القواعد والتعليمات في هذا الشأن، وأما ما يخص قيمة الاستثمارات المعتمدة من الهيئة للشركات التابعة والزميلة، فإن الهيئة تؤكد على أن الاعتراض على هذا البند يعد طلباً جديداً يتعين عدم قبول نظره في ضوء ما قرره أحكام نظام المرافعات الشرعية التي أحالت قواعد عمل اللجان إليها.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.



ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفع المستأنف على البنود السابق بيانها فقد خلصت الدائرة إلى البت فيما على النحو الآتي:

أولاً: (بند مخصص غرامات التأخير): لما كان الخلاف بين الشركة المكلفة والهيئة على النحو الذي جاء تفصيله ضمن القرار محل النظر مرتبطاً ببيان طبيعة تلك الغرامات ومدى اعتبار المبالغ المرصودة لها داخلة ضمن الوعاء الزكوي للمكلف من عدمه بحسبانها تعامل كالمخصصات من وجهة نظر الهيئة أو أنها مبالغ لم يتم التيقن من استحقاق العملاء مع الشركة لها إلا بعد التأكد من وجود الحسميات من واقع ما تظهره إجراءات الحصول على المستخلصات الخاصة بالمشروعات، وحيث إنه بتأمل الدائرة لماهية وجوهر تلك الغرامات تبين لها أن غرامات التأخير من المصروفات العادية التي تنتج من طبيعة الأعمال التجارية والتي تؤدي إلى تخفيض إيرادات المكلف، ومن ثم فإنها في حد ذاتها مصروفات جائزة الحسم لأغراض احتساب الربح الخاضع للزكاة غير أنها بسبب كونها مصروفاً غير نقدي، فإن رصيد المخصص الظاهر في قائمة المركز المالي لهذه الغرامات يتم إضافته إلى الوعاء الزكوي، وبما أن تلك المبالغ المرصودة لذلك الغرض لا تمثل نقصاً في التدفقات النقدية للعام المالي محل الربط الزكوي، وإنما تمثل نقصاً في التدفقات النقدية المستقبلية التي سيتم استلامها مقابل العقود التي تم تأخير تنفيذها؛ وعليه خلصت الدائرة إلى تعديل قرار اللجنة الابتدائية ليكون كما يأتي: محاسبة المكلف عن غرامات التأخير من خلال إضافة الرصيد الظاهر في قائمة المركز المالي إلى الوعاء الزكوي، وعدم تعديل الربح بمصروفات غرامات التأخير.

ثانياً: (بند الاستثمارات): حيث جاء قرار الابتدائي في شأن تلك الاستثمارات شاملاً بمعالجته لاعتراض المكلف على الجمع بين الاستثمارات بالمشروعات المشتركة والاستثمارات في شركات قائمة يساهم فيها المكلف بحصة استثمار تمثل حقوق ملكية له فيها، وبالتالي يكون طلب الهيئة بعدم قبول استئناف المكلف على الاستثمارات المعتمدة من الهيئة في الشركات التابعة والزميلة باعتباره طلباً جديداً غير قائم على واقع صحيح بالنظر إلى إثبات اللجنة الابتدائية لقبول النزاع في شأنه وبحث موضوعه مع جملة الاستثمارات الأخرى، وحيث كان الأمر كما ذكر فإنه فيما يتعلق بالاستثمارات المحسومة في الشركات المسجلة لدى الهيئة (الشركات الزميلة والتابعة) والواردة في استئناف المكلف تحت بند (٢-٣) قيمة الاستثمارات المعتمدة من الهيئة للشركات التابعة والزميلة) والتي تمثل جزءاً من اعتراض المكلف الوارد في القرار الابتدائي تحت بند (٤- الاستثمارات)، فإن الهيئة لم توضح سبب حسم مبلغ أقل من المبالغ الواردة في إقرار المكلف وبالتالي فإنه لم يتقرر لدى الدائرة ما يوجب العدول عما جاء في أصل إقرار المكلف ما دام أن الهيئة لم تدعم موقفها ببينة معتبرة أو قرينة مؤكدة لتأييد سلامة موقفها من عدم احتساب الحسم عن تلك الاستثمارات في الشركات المستثمر فيها إلا في حدود ما واجهت به الشركة المكلفة عند اعتراضها على إقرار المكلف في ذلك الشأن بمبلغ مقداره (٩٨,٠٧٥,٥٥٥) ريال؛ وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في طلبه حسم هذه الاستثمارات، بمبلغ (١٢٤,٦١٩,٨٧٠) ريال من وعائه الزكوي ونقض ما قضى به القرار في ذلك الشأن.

أما ما يتعلق بالاستثمار في المشروعات المشتركة، فإنه بعد النظر في استئناف المكلف وما تضمنه القرار محل النظر في شأن هذا البند وما كان عليه جواب الهيئة على استئناف المكلف الذي تؤكد الهيئة من خلاله أن تلك المشروعات غير مسجلة لدى الهيئة ولم تقدم عنها أي حسابات أو بيانات فإنه لم يتبين للدائرة أن الهيئة قبل رفضها لحسم تلك الاستثمارات قد قامت بطلب معلومات من المكلف عن تلك المشروعات وما إذا كانت المبالغ الواردة في القوائم المالية تمثل حصة المكلف في أصول والتزامات تلك المشروعات، أم أنها تمثل حصتها في حقوق الملكية في تلك المشروعات وذلك بغرض



التحقق من دفع الزكاة عن أي أموال زكوية لديها ناجمة عن بحث تلك الحالة. وحيث لم يتحقق ذلك، ونظرًا لأن تعليمات جباية الزكاة وقت تقديم المكلف لإقراره لم تتضمن إشارة صحيحة إلى طلب إقرار معلومات عن تلك المشروعات على غرار ما يطلبه النظام الضريبي، فإنه ليس للهيئة الحق في رفض حسم تلك المبالغ من الوعاء الزكوي للمكلف على أساس أنها غير مسجلة في الهيئة فقط لأغراض الربط الزكوي عليه، وأما ما تذكره الهيئة في جوابها بخصوص ادعائها بأن هناك شركات مملوكة ملكية كاملة للشركة القابضة وأن المفترض تقديم قوائم مالية موحدة عنها لمحاسبة الشركة عنها، فإن مثل هذا الادعاء لا علاقة له بالنزاع حول الاستثمارات في شكل مشروعات (الكونسورتيوم)، وكان للهيئة مطالبة المكلف بما تراه واجبًا عليه لمحاسبته بموجب القوائم المالية الموحدة عند وجود شركات مملوكة ملكية كاملة للشركة القابضة على نحو ما تدعي به الهيئة عند جوابها في شأن البند محل النظر، والذي لم يكن له علاقة بتلك المشروعات المشتركة غير المسجلة لدى الهيئة، ومن ثم فإن الدائرة خلصت إلى قبول استئناف المكلف بشأن طلبه حسم الاستثمارات في المشروعات المشتركة من وعائه الزكوي على نحو ما جاء به إقراره بمبلغ (٢٠١,١٩٦,٣٣٥) ريال ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في ذلك الشأن.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة (... للتجارة والمقاولات)، سجل تجاري رقم (...)، ورقم مميز (...)، ضد القرار رقم (١٥) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- تعديل قرار اللجنة الابتدائية فيما يخص بند مخصص غرامات التأخير ليكون كما يأتي: محاسبة المكلف عن غرامات التأخير من خلال إضافة الرصيد الظاهر في قائمة المركز المالي إلى الوعاء الزكوي، وعدم تعديل الربح بمصروفات غرامات التأخير، للأسباب والحيثيات في هذا القرار.

أ- قبول استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات في الشركات التابعة والزميلة، بمبلغ (١٢٤,٦١٩,٨٧٠) ريال من وعائه الزكوي ونقض ما قضى به القرار في ذلك الشأن، للأسباب والحيثيات في هذا القرار.

ب- قبول استئناف المكلف فيما يخص حسم الاستثمارات في المشروعات المشتركة من وعائه الزكوي على نحو ما جاء به إقراره بمبلغ (٢٠١,١٩٦,٣٣٥) ريال، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في ذلك الشأن، للأسباب والحيثيات في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (١٠٠-٢٠٢٠-إ.أ)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٧-ز)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

المبدأ رقم ١١٦

الإيرادات غير المفوترة في حقيقتها تمثل التزامات مالية في شكل ديون على عملاء الشركة نتيجة تنفيذ المكلف للمشروع المتعاقد عليه معه، وبالتالي فإنها من الحقوق المالية المقومة بصفتها تلك مما يدخلها ضمن الوعاء الزكوي للشركة باعتبارها ديوناً على عملائها.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين ٢٢/٤/١٤٤٢ هـ الموافق ١٢/٠٧/٢٠٢٠ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢٠/١١/١٤٣٨ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض،

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٧/١٢/١٤٣٩ هـ، من/ شركة (... للتجارة والمقاولات)، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض، رقم (٣٠) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر في القضية رقم (٣٦/٣٨) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة (... للتجارة والمقاولات)، على الربط الزكوي لعام ٢٠١٣ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض اعتراض المكلف وتأييد الهيئة بعدم تخفيض صافي الربح المعدل بالإيرادات غير المفوترة.
- ٢- رفض اعتراض المكلف وتأييد الهيئة بخضوع مخصص غرامة التأخير للزكاة.
- ٣- إضافة ما حال عليه الحول من الدفعات المقدمة والبالغة (٤٩٦، ٩٨٠، ١٢٥) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف.
- ٤- رفض اعتراض المكلف وتأييد الهيئة في عدم حسم استثمارات بمبلغ (١٨، ١٢٥، ١٤٩) ريال من الوعاء الزكوي بطريقة احتساب الاستثمارات.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولا لدى (شركة... للتجارة والمقاولات)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

١- (بند إيرادات غير مفوترة): حيث تعترض الشركة على إضافة مبلغ (١٧٥,٣٦٣,٨٠٠) ريال إلى صافي الربح المعدل بالقول بأن إيضاحات قائمة المركز المالي لعام ٢٠١٣ م قد أظهرت أن المبلغ الصحيح لتلك الإيرادات غير المفوترة هو (٢٩٤,٢٦٤,٥٧٥) ريال وهو في واقعه عبارة عن أعمال تحت التنفيذ لم تكتمل، وبالتالي لا يعد ديناً على مليء، وأنه لما كان تحصيل تلك الإيرادات في العام ٢٠١٤ م، فإن إضافتها إلى الوعاء في الجانب السلبي منه لعام ٢٠١٣ م، هو الذي يتحقق معه عدم أداء الزكاة عن مالٍ مرتين، كما أن ما يدعم ذلك أن تلك الإيرادات لم تصدر بها فواتير ولم توافق عليها الجهة الحكومية حتى يمكن وصفها بالدين على مليء ففي أعمال تحت التنفيذ لم يتأكد ثبوت الوفاء بها، مما يترتب عليه عدم استقامة إضافتها إلى الوعاء الزكوي على نحو ما قضى به القرار الابتدائي.

٢- (بند غرامات التأخير بمبلغ (١١٩,٩٦١,٢٨٥) ريال): حيث تعترض الشركة على إضافة ذلك المبلغ للوعاء وذلك بالنظر إلى أن تلك الغرامات لا يتم التحقق من حسمها قبل التبليغ بها من الجهة الحكومية فهي لا تظهر بحقيقتها النهائية إلا بعد تدقيق المستخلصات الختامية وفي حال عدم وجود غرامات محتسبة فإن الشركة تقوم بإعادتها إلى حساب الإيرادات وتزكيته، وبالتالي لا يكون تعامل الهيئة الذي أيدته اللجنة في قرارها بإضافة مبلغ المخصص لتلك الغرامات إلى الوعاء الزكوي للشركة محققاً المعالجة الزكوية السليمة لتفادي إخضاع المبلغ للزكاة مرتين.

٣- (بند الدفعات المقدمة بمبلغ (١٢٥,٩٨٠,٤٩٦) ريال): حيث تعترض الشركة على إضافة ذلك المبلغ للوعاء بالرغم من عدم حوّلان الحول عليه، حيث تم استلام المبلغ من العميل في الفترة من شهر مايو ٢٠١٣ م وحتى ديسمبر ٢٠١٣ م، وبالتالي لا يكون هناك مسوغ لفرض الزكاة على ذلك المبلغ.

٤- (بند الاستثمارات بمبلغ (١٨,١٢٥,١٤٩) ريال): حيث تعترض الشركة على عدم قيام الهيئة بتخفيض الاستثمار بإضافة ذلك المبلغ إلى الاستثمارات المحسومة التي اقتصرت على مبلغ (٧٤,٦٠٤,٤٠٢) ريال، في حين أن مبلغ تلك الاستثمارات يساوي (٩٢,٧٢٩,٥٥١) ريال، إذ إن القول بعدم وجود مستندات لاحتساب ذلك الفرق بمبلغ تلك الاستثمارات ضمن ما يمكن حسمه من الوعاء الزكوي من قبل الهيئة لا يستند على سبب صحيح بالنظر إلى أن مبالغ تلك الاستثمارات تظهرها القوائم المالية المصادق عليها من المحاسب القانوني وهي تثبت وجود تلك الاستثمارات بكامل مبالغها (٩٢,٧٢٩,٥٥١) ريال، وبالتالي يتعين حسمها بالكامل ضمن الوعاء خلاف ما قضى به القرار الابتدائي.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض، وحيث ورد للدائرة المذكرة الجوابية من الهيئة الواردة بتاريخ ١٤٤٢/٠٤/١١ هـ، بخصوص ما طلب منها للرد على ما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة من أسباب للاستئناف إزاء البنود التي يعترض المكلف على ربط الهيئة في شأنها، حيث جاء المذكرة الجوابية إلى تأكيد قول الهيئة بأن جميع العقود غير المفوترة مرتبطة بجهات حكومية ومعظم هذه الإيرادات قد تم تحصيلها في عام ٢٠١٤ م، وهي في واقعها دين على مليء تتوجب الزكاة فيه، وأما ما يخص مبالغ المخصصات فهي لا تعد من المصروفات الجائزة الحسم؛ لأنها ليست مصروفًا فعليًا، وقد جاءت أحكام لائحة جباية الزكاة على عدم اعتبار جميع المخصصات من المصروفات التي تحسم من وعاء الزكاة، وأما في شأن الدفعات المقدمة فإن الهيئة ترى أنها لم تقم بإجراءاتها إلا بعد رد الشركة على خطاب المناقشة ودراسته من قبل الهيئة، وقد اتضح للهيئة أن حركة



أرصدة تلك الحسابات قد حال الحول على مبالغها، مما يتعين معه إخضاعها للزكاة، وفيما يتعلق ببند الاستثمارات، فإن الهيئة ترى أنها قامت بقبول حسم الاستثمارات في الشركات الزميلة التي تم تقديم المستندات والإقرارات الخاصة بها المقدمة للهيئة، وأما ما عداها فإن الشركة المكلفة لم تقدم المستندات اللازمة لحسمها من الوعاء الزكوي لها، والتي تبلغ (١٨,١٢٥,١٤٩) ريال.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف والمذكرة الجوابية للهيئة، وبعد النظر في مجمل دفع الاستئناف على البنود السابق بيانها فقد خلصت الدائرة إلى البت فيها على النحو الآتي:

أولاً: (بند إيرادات غير مفوترة): حيث كان استئناف المكلف قائماً على أساس ما يراه من أن مبالغ تلك الإيرادات هي في واقعها أعمال تحت التنفيذ ولم يتم استكمالها وبالتالي لا تعد ديناً على مليء مما يترتب عليه من وجهة نظره استبعادها من الوعاء عن العام ٢٠١٣ م، وحيث إن تلك المبالغ في حقيقتها تمثل التزامات مالية في شكل ديون على عملاء الشركة نتيجة تنفيذ المكلف للمشروع المتعاقد عليه معه، وبالتالي فإنها من الحقوق المالية المقومة بصفتها تلك مما يدخل ضمن الوعاء الزكوي للشركة المكلفة باعتبارها ديوناً على عملائها، ولا ينال من هذا الاستنتاج ما يدفع به المكلف من أن تلك الإيرادات قد تم تحصيلها في العام ٢٠١٤ م، وأن تعامله معها بإضافتها إلى الوعاء الزكوي في الجانب السلبي منه للعام ٢٠١٣ م، هو الذي يتحقق معه عدم أداء الزكاة مرتين وذلك لأن فرض الزكاة للمال الواحد مرتين لا يكون مأخوذاً بالاعتبار إلا عندما يكون فرض الزكاة على ذلك المال قد وقع مرتين في الحول الواحد، وهو الأمر الذي لا يظهر من خلال تعامل الهيئة ومعالجتها لمبلغ تلك الإيرادات غير المدفوعة عند احتساب الزكاة عليها خلافاً لما يدعيه المكلف بتحقيق ثني الزكاة لذلك المال طبقاً للمعالجة الزكوية من الهيئة له؛ وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص هذا البند.

ثانياً: (بند غرامات التأخير بمبلغ (١١٩,٩٦١,٢٨٥) ريال): لما كان الخلاف بين الشركة المكلفة والهيئة على النحو الذي جاء تفصيله ضمن القرار محل النظر مرتبطاً ببيان طبيعة تلك الغرامات ومدى اعتبار المبالغ المرصودة لها داخلة ضمن الوعاء الزكوي للمكلف من عدمه بحسبانها تعامل كالمخصصات من وجهة نظر الهيئة أو أنها مبالغ لم يتم التيقن من استحقاق العملاء مع الشركة لها إلا بعد التأكد من وجود الحسميات من واقع ما تظهره إجراءات الحصول على المستخلصات الخاصة بالمشروعات، وحيث إنه بتأمل الدائرة لماهية وجوهر تلك الغرامات تبين لها أن غرامات التأخير



من المصروفات العادية التي تنتج من طبيعة الأعمال التجارية والتي تؤدي إلى تخفيض إيرادات المكلف، ومن ثم فإنها في حد ذاتها مصروفات جائزة الحسم لأغراض احتساب الربح الخاضع للزكاة غير أنها بسبب كونها مصروفًا غير نقدي، فإن رصيد المخصص الظاهر في قائمة المركز المالي لهذه الغرامات يتم إضافته إلى الوعاء الزكوي، وبما أن تلك المبالغ المرصودة لذلك الغرض لا تمثل نقصًا في التدفقات النقدية للعام المالي محل الربط الزكوي، وإنما تمثل نقصًا في التدفقات النقدية المستقبلية التي سيتم استلامها مقابل العقود التي تم تأخير تنفيذها؛ وعليه خلصت الدائرة إلى تعديل قرار اللجنة الابتدائية ليكون كما يأتي: محاسبة المكلف عن غرامات التأخير من خلال إضافة الرصيد الظاهر في قائمة المركز المالي إلى الوعاء الزكوي، وعدم تعديل الربح بمصروفات غرامات التأخير.

ثالثًا: (بند الدفعات المقدمة بمبلغ (١٢٥,٩٨٠,٤٩٦) ريال): وحيث كان النزاع بين الشركة المكلفة والهيئة قائمًا بخصوص ذلك البند ومدى سلامة إضافة مبلغه إلى الوعاء الزكوي للشركة المكلفة، وحيث إن وجهة نظر الهيئة من خلال ما تضمنه القرار الابتدائي وما تضمنته المذكرة الجوابية على استئناف الشركة المكلفة، تقوم على أساس حولان الحول على تلك المبالغ بعد تتبع حركة أرصدها في حين ينفي المستأنف حولان الحول على تلك المبالغ واستحقاق الزكاة عليها، وحيث إنه بعد استقصاء الدائرة لتحقيق ما حال عليه الحول من عدمه بخصوص ذلك المبلغ من خلال ما توفر لديها من مستندات وأوراق تخص القضية تبين لها أن مبلغ (١١٥,٩٢٢,٠٦٤) ريال، قد تحقق فيه عدم حولان الحول عليه في العام الزكوي محل الخلاف، وأما بقية المبلغ بمقدار (١٠,٠٥٨,٤٣١) ريال، فإن الشركة المكلفة لم تقدم من خلال ما توفر لدى الدائرة ما يثبت عدم اكتمال حولان الحول عليه مع نهاية العام محل الخلاف؛ وعليه خلصت الدائرة إلى تعديل المبلغ الخاص ببند الدفعات المقدمة المضاف للوعاء الزكوي لذلك العام ليكون (١٠,٠٥٨,٤٣١) ريال دون احتساب ما عداه ضمن الوعاء الزكوي للمكلف لعدم حولان الحول عليه.

رابعًا: (بند الاستثمارات): لما كان استئناف المكلف قائمًا على أساس عدم حسم كامل المبلغ الاستثمارات بمبلغ (٩٢,٧٢٩,٥٥١) ريال، حيث لم تقم الهيئة سوى باحتساب مبلغ مقداره (٧٣,٦٠٤,٤٠٢) ريال من إجمالي الاستثمارات ليكون هو المبلغ المحسوم فقط من الوعاء الزكوي للمكلف، وحيث أيدت اللجنة مسلك الهيئة في عدم قبول حسم الفرق في الاستثمارات تأسيسًا على أن الهيئة قد قدمت حركة هذه الاستثمارات والقوائم المالية للشركات المستثمر فيها وكيفية احتساب تلك الاستثمارات، وأنه بناء على ذلك أقرت اللجنة بصحة احتساب تلك الاستثمارات من قبل الهيئة دون الاعتداد بكامل المبلغ الخاص بتلك الاستثمارات المقدم من الشركة المكلفة في إقرارها، وحيث أكدت الهيئة في مذكرتها الجوابية أنه تم حسم الاستثمارات في الشركات الزميلة التي تم تقديم المستندات والإقرارات الخاصة بها للهيئة، وأما ما عداها من الاستثمارات، فالشركة المكلفة لم تقدم المستندات اللازمة التي يتقرر معها حسمها، وبالتالي لم تقم الهيئة بحسم جزء من تلك الاستثمارات التي تبلغ (١٨,١٢٥,١٤٩) ريال، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في وجهة نظر كل من الشركة المكلفة والهيئة في حسم أو عدم حسم جزء من تلك الاستثمارات المختلف عليها، وبالنظر إلى أن مقتضى التعامل الزكوي الصحيح لاحتساب ذلك الاستثمار يستلزم التحقق من نسبة الاستثمار في الشركات المستثمر فيها على نحو دقيق لتحديد مبلغ الاستثمار الظاهر في القوائم المالية للمكلف، وحيث إن ذلك المبلغ يتأثر زيادة ونقصًا بأرباح وخسائر الشركات المستثمر فيها وتوزيعات الأرباح، وما يضاف إلى هذه الاستثمارات من تمويل يظهر ضمن الحسابات الجارية في الشركات المستثمر فيها، وحيث لم يبين القرار الابتدائي أسباب إقراره لأساس عدم الاستبعاد للاستثمارات المتبقية من الوعاء الزكوي للمكلف سوى ما جاء فيه بتسبيب مقتضب أوضحت اللجنة من خلاله صحة



احتساب هذه الاستثمارات من قبل الهيئة، وحيث لم يتم بناء على ما تقدم بيانه إيضاح سبب العدول لاعتبار تلك الاستثمارات مما هو من جنس الاستثمارات جائزة الحسم، وحيث إن الاستثمار في معالجته الزكوية عند استبعاده من الوعاء الزكوي للمكلف لا يقتصر على مجرد الملكية المثبتة في رأس المال، وحيث لم تقدم الهيئة ولا اللجنة مصدرة القرار سبباً صحيحاً يترتب عليه عدم استبعاد تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة المكلفة في ضوء عدم تقديم الهيئة ما يستنتج منه عدم خضوع تلك الشركات المستثمر فيها للزكاة لدى الهيئة؛ وعليه فإن ذلك الواقع يترتب عدم وجود ما ينفي الأخذ بإقرار المكلف الاحتساب كامل تلك الاستثمارات من واقع إقراره ضمن المبالغ التي يتعين حسمها من وعائه الزكوي؛ وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم كامل مبلغ الاستثمارات بمبلغ (٩٢,٧٢٩,٥٥١) ريال من وعائه الزكوي ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من عدم حسم فرق الاستثمارات بمبلغ (١٨,١٢٥,١٤٩) ريال.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة (... للتجارة والمقاولات)، سجل تجاري رقم (...)، ورقم مميز (...)، ضد القرار رقم (٣٠) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه بخصوص بند إيرادات غير مفوترة بمبلغ (١٧٥,٣٦٣,٦٨٠) ريال، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- تعديل قرار اللجنة الابتدائية بخصوص بند غرامات التأخير بمبلغ (١١٩,٩٦١,٢٨٥) ريال، ليكون كما يأتي: محاسبة المكلف عن غرامات التأخير من خلال إضافة الرصيد الظاهر في قائمة المركز المالي إلى الوعاء الزكوي بمبلغ (١١٩,٩٦١,٢٨٥) ريال، وعدم تعديل الربح بمصروفات غرامات التأخير، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- تعديل المبلغ الخاص ببند الدفعات المقدمة المضاف للوعاء الزكوي للعام محل الخلاف ليكون بمبلغ (١٠,٠٥٨,٤٣١) ريال، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بحسم كامل مبلغ الاستثمارات بمبلغ (٩٢,٧٢٩,٥٥١) ريال، من وعائه الزكوي بإضافة فرق الاستثمارات بمبلغ (١٨,١٢٥,١٤٩) ريال، إلى ما تم حسمه بموجب ما قرره القرار الابتدائي، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (١٣٢-٢٠٢٠-٢٠٢٠-٢٠٢٠)

الصادر في الاستئناف رقم (١٥٦٨-٢٠١٨-٢٠١٨)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

المبدأ رقم ١١٧

لابد من التأكد بدليل معتبر من وجود نية البيع لدى المكلف للمشروعات تحت التنفيذ بحالتها التي كانت عليها عند التنفيذ، أو وجود ما يثبت به تحقق عمليات بيع عليها بحالتها تلك، ليتم اعتبارها مألًا خاضعًا للزكاة.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤٢/٠٥/٠١ هـ الموافق ٢٠٢٠/١٢/١٦ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والسيتين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض،

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠٨/٠٧ هـ، من/ شركة (...)، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام، رقم (١٢) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في القضية رقم (٧) لعام ١٤٣٧ هـ، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة (...)، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات في شركات مساهمة للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م.
- ٢- تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات الأراضي للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م.
- ٣- تأييد الهيئة في عدم حسم توزيعات أرباح الشركات المساهمة للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م.
- ٤- تأييد الهيئة في عدم حسم المشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٣ م.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

١- (بند عدم حسم الاستثمارات في شركات مساهمة للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م): تتمثل وجهة نظر الشركة في أن خطابها المسلم إلى لجنة الاعتراض الابتدائية بالدمام بشأن الاعتراف بالخسائر غير المحققة في قائمة الدخل من جانب الشركة كان استناداً إلى تطبيق الفقرة (١٢٠) من المعيار المحاسبي رقم (٩)، (معيار المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية)، الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، والتي تنص على: "يجب إثبات الانخفاض غير المؤقت عن تكلفتها وذلك للأوراق المالية التي تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق والمتاحة للبيع لكل ورقة مالية على حدة فور حدوثه وإثبات الخسائر في دخل الفترة المالية،..."، وقد ذكرت اللجنة في حيثياتها: "أن ذلك لم يتحقق في هذه الحالة لكون المحفظة الاستثمارية تظهر ارتفاع في قيمة الأسهم خلال فترة الاعتراض"، وتشير الشركة المكلفة إلى أن ارتفاع قيمة الأسهم لم يكن بسبب ارتفاع قيمة سعر السهم ولكن كان بسبب زيادة عدد الأسهم التي قامت الشركة بشراؤها خلال السنوات محل الاعتراض، ويظهر ذلك بأن قيمة الأسهم انخفضت في أول عام امتلكت فيه الشركة تلك الأسهم عام ٢٠١١ م، وظهرت (خسائر غير محققة) بمبلغ (١,١٩١,٥٣٤) ريال، وكذلك انخفضت قيمة الأسهم في عام ٢٠١٢ م، وظهرت (خسائر غير محققة) بمبلغ (١,٤٩٠,٧٥٨) ريال، ثم ارتفعت قيمة الأسهم خلال عام ٢٠١٣ م، لذلك تم الاعتراف بالخسائر غير المحققة وإثباتها في قائمة الدخل، وحتى إن كان هناك خطأ في تطبيق المعيار المحاسبي أو لبس في فهمه من جانب المكلف، فإن ذلك لا يخرج الاستثمارات طويلة الأجل عن طبيعتها، لأن هناك قرائن أخرى تفيد بأن الشركة امتلكتها للاحتفاظ بها وزيادة الاستثمار فيها وليست للتجارة، ومن تلك القرائن أن عدد الأسهم لم ينخفض في السنوات محل الاعتراض ولا بعدها بل كان يتسم بالثبات أو كان في ازدياد، ومن القرائن أيضاً أن الشركة قامت بإظهار الأسهم في دفاترها وقوائمها المالية كاستثمارات طويلة الأجل، وأما ما ذكرته الهيئة بأن محضر الفحص الميداني تضمن الإجابة في أن نية الشركة من الاستثمارات في الأسهم الاستفادة من ارتفاع الأسعار وبيعها حال تحقيق الأرباح، فهذا لم يرد في محضر الفحص الميداني، حيث جاء في محضر الفحص الميداني وطبقاً لما ورد بخطاب الهيئة رقم (١٤٣٧/١٦/٣٣٢٤) وتاريخ ١٤٣٧/٠٥/٠٩ هـ، (صفحة رقم ٢) ما نصه "...وطبقاً لمحضر الفحص الميداني تم السؤال عن نية الشركة حول الأسهم؟ حيث أفاد ممثل المكلف أنه يتم من أجل الاستثمار والاحتفاظ بها للحصول على توزيعات الأرباح وعملية البيع "إن تمت فهي تتم من أجل تعديل وضع المحفظة بناءً على دراسة كل سهم والإيرادات المتوقعة عليه".

٢- (بند عدم حسم مساهمات في أراضي للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م): تستأنف الشركة على هذا البند بالقول بأن من الأغراض التي انعقدت عليها نية الشركاء عند تأسيس الشركة هو الاستثمار طويل الأجل بشراء الأراضي ومساهمات لتطوير أراضي للحصول على عائدات من العقارات بعد تطويرها، وليس الغرض بيع الأراضي بعد تطويرها، ويتضح ذلك من حسابات الشركة فيما بعد سنوات الاعتراض، فإن الشركة خلال السنوات الأربعة التالية لسنوات الاعتراض لم تقم ببيع الأراضي، وإنما تقوم بتطويرها وما يصبح جاهزاً منها للتشغيل تقوم بتأجيله إلى الغير للاستفادة من عائدات الإيجار، وبذلك لا يكون مساهمات الشركة لتطوير أراضي خام من عروض التجارة كما أشارت اللجنة في قرارها، وبالتالي لا تخضع هذه المساهمات للزكاة في أصلها وإنما تخضع عائداتها المدرجة فيما بعد بقوائم الدخل ونتائج أعمال الشركة.



٣- (عدم حسم توزيعات أرباح شركات مساهمة للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م): تذكر الشركة في استئنافها أن ما ينطبق على هذا البند، هو ما ورد من الرد على البند الأول من استدلال الشركة وإثباتها أن الاستثمارات غير متداولة وطويلة الأجل.

٤- (عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٣ م): تستأنف الشركة على هذا البند بالقول بأن اللجنة ذكرت أن الغرض من المشاريع تحت التنفيذ هو إما إعادة البيع بالحالة التي تم الشراء عليها أو التطوير والتشطيب ثم التأجير، وهذا يتوافق مع طبيعة نشاط الشركة وفقاً لعقد التأسيس المعدل. فلماذا تذهب اللجنة إلى اختيار محدد يخرج تلك البنود من الاستثمار طويل الأجل إلى استثمار متداول معد للبيع في الأجل القصير؟ كما ذكرت اللجنة في قرارها أن المكلف لم يقدم ما يؤيد وجهة نظره وما يثبت أن نية الاستثمار طويل الأجل (القنية) على الرغم من أن سياق كلام اللجنة يشتمل على ذلك مثل: تصنيف المشروعات تحت التنفيذ ضمن الأصول غير المتداولة بالقوائم المالية، واشتمال أغراض الشركة بعقد التأسيس المعدل على التأجير والاستفادة من ريع العقارات بعد تطويرها. مما تعد معه هذه المشروعات استثمارات بغرض القنية وليس بغرض إعادة البيع.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاستئناف، فورد ردها بتاريخ ١٤٤٢/٠٤/٢٦ هـ، وقد تبين للدائرة عند استعراض مجمل إجابات الهيئة على لائحة الاستئناف بخصوص البنود التي تعلقت بها، أنها تأكيد لأقوالها وموقفها حيال البنود المستأنف عليها عند نظر النزاع أمام اللجنة الابتدائية.

وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف والرد عليها، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفع المستأنف على البنود السابق بيانها فقد خلصت الدائرة إلى البت فيها على النحو الآتي:

١- (بند عدم حسم الاستثمارات في شركات مساهمة للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م): تبين بعد النظر في أسباب استئناف المكلف وما كان عليه جواب الهيئة عليه في شأنها بخصوص ذلك البند أن محل الخلاف بين الطرفين يكمن في تأكيد المكلف على أن تلك الاستثمارات كانت بهدف استبقائها لدى الشركة كعروض قنية، وأن امتلاك الشركة لها لم يكن لغرض الاتجار، وأنها لذلك ظهرت في دفاترها وفي قوائمها المالية كاستثمارات طويلة الأجل لأجل الحصول على توزيعات الأرباح منها، في حين ترى الهيئة أن تملك الأسهم عن طريق المحافظ الاستثمارية يعد في واقعه مباشرة لنشاط المتاجرة بها، مما يجعلها تندرج ضمن عروض التجارة، بصرف النظر عن تصنيفها ضمن القوائم المالية للمكلف، لأن



العبرة عند احتساب الوعاء الزكوي هو جوهر العملية وليس شكلها، وحيث إنه بعد النظر في استئناف المكلف على هذا البند، اتضح أنه ينحصر في الاستثمار باقتناء الأسهم في شركات سعودية، وحيث لم يتضح للدائرة وجود حركة بيع على تلك الأسهم على نحو يتضح معه وجود نية المتاجرة والمضاربة التي يترتب عليها اعتبار تلك الاستثمارات عروض تجارة لا عروض قنية، بل إن الثابت من خلال المستندات أن هناك زيادة في عدد الأسهم المقتناة، مما تترجح معه القناعة باعتبار تحقق نية الاستثمار لدى المكلف عند اقتنائه لتلك الأسهم؛ وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، بتقرير احتساب الاستثمار في الشركات المساهمة السعودية من العناصر الجائزة الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك الاستثمار.

٢- (بند عدم حسم مساهمات في أراضي للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م): يكمن محل الخلاف بين الطرفين بخصوص هذا البند من خلال ما يؤكده المكلف من أن مساهماته في تلك الأراضي تتمثل في أغراض انعقدت عليها نية الشركاء عند تأسيس الشركة، وهو الاستثمار طويل الأجل بشراء الأراضي لتطويرها والمساهمات في تطوير الأراضي، للحصول على عائدات من العقار بعد تطويرها، وليس بقصد بيع الأراضي والمتاجرة فيها، والشركة لم تقم ببيع الأراضي في السنوات التالية لأعوام الاعتراض، وكانت تقوم بتطويرها، وبالتالي لا تخضع تلك المساهمات في أصلها، وإنما تخضع عائداتها المدرجة فيما بعد في قوائم الدخل ونتائج الأعمال في الشركة، وعلى ذلك فإن المساهمات لتطوير الأراضي الخام، لا يصح أن تكون داخلة ضمن الوعاء الزكوي للشركة، في حين ترى الهيئة أن الأراضي تعد بمثابة البضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر الشركة أكثر من عام، فهي أصول متداولة معدة للبيع، وأن ما يؤكد ذلك هو أن مراجعة قائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠١٢ م، تبين وجود متحصلات من بيع مساهمات أراضي بمبلغ (٣,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وبالتالي يتعين النظر إلى تلك الاستثمارات بحسبانها أصولاً متداولة معدة للبيع والاتجار، مما يرتب إخضاعها للزكاة، وأن طبيعة مساهمات الأراضي هي الشراء لأجل التطوير وإعادة البيع، فتكون نية البيع متوفرة من بداية الاستثمار، وأن ما يؤكد ذلك هو حدوث واقعة البيع بالفعل في العام ٢٠١٢ م. وحيث كان الأصل في معالجة تلك المساهمات هو النظر في تحقق البيع فيها بما يفيد بتأكيد وجود نية البيع على نحو يستدل عليه بتحقيق مظاهر أكيدة يمكن الجزم معها لاعتبار تلك المساهمات عروض تجارة لأجل إخضاعها للزكاة، وحيث كان الثابت أن حركة البيع لم تكن متعلقة سوى بعملية واحدة، فإن مثل ذلك الأمر لا يتأكد معه وجود نية حقيقية لعرض تلك الأراضي المشمولة بالمساهمة للبيع، خصوصاً وأنه لم توجد أي قرائن أخرى يترجح بها استمرار نية البيع لدى المكلف بعد تلك العملية، وحيث كان الأمر كما ذكر فإن الدائرة خلصت إلى قبول استئناف المكلف، وتقرير حسم استثمارات مساهماته في الأراضي للأعوام محل الخلاف من الوعاء الزكوي له، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.

٣- (عدم حسم توزيعات أرباح شركات مساهمة للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م): يكمن محل النزاع بين الطرفين في تأكيد المكلف في أن الاستثمارات في تلك الشركات كانت طويلة الأجل، وأنه ينطبق على توزيعات أرباح تلك الشركات المساهمة ما سبق إيضاحه في القرار الابتدائي ضمن الاعتراض على (بند حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة) من تفصيل، مما يستلزم معه عدم إخضاعها للزكاة منعاً لوقوع الازدواج حين معالجتها زكويًا بإخضاع أرباح تلك الأسهم لدى الشركة المساهمة نفسها ولدى المكلف فيما بعد؛ لأنها أرباح تخص أسهم شركات مساهمة مسجلة بسوق الأوراق المالية، في حين ترى الهيئة أن تلك التوزيعات خاصة باستثمارات في عروض التجارة على نحو ما كانت عليه وجهة نظر الهيئة عند مناقشة هذا البند حين نظر النزاع أمام اللجنة الابتدائية، ولم تقدم الشركة ما يثبت أن هذه التوزيعات ناتجة



من أرباح نفس العام المحققة في الشركات المستثمر فيها وليست ناتجة من توزيعات الأرباح المبقة لهذه الشركات، وبالتالي تؤكد الهيئة سلامة عدم حسم توزيعات الأرباح لأنها تعتبر من نتائج أعمال الشركة، وبعد نظر الدائرة فيما كان عليه موقف الطرفين بخصوص البند محل النظر، وما أقام عليه القرار الابتدائي قضاؤه بخصوصه، اتضح أن اللجنة مصدرة القرار اعتبرت الاستثمار في الأسهم استثماراً للتجارة، وأن الإيرادات الناتجة من هذا الاستثمار تتبع الأصل، وبالتالي فهي إيرادات من التجارة، وأيدت بالتالي موقف الهيئة في عدم حسم توزيعات حسم تلك الأرباح في الشركات المساهمة من الوعاء الزكوي للمكلف، وحيث كان منطوق إضافة تلك الأرباح الموزعة من الشركات المساهمة إلى الوعاء الزكوي للمكلف يرتبط بالتحقق أولاً من تزيكيتها لدى الشركات المساهمة التي قامت بصرفها، وحيث كانت تلك الشركات من المكلفين الخاضعين للزكاة لدى الهيئة عند الربط الزكوي عليها، وحيث انحصرت استثناء المكلف بخصوص البند الأول بالشركات المساهمة السعودية دون غيرها، وحيث تقرر لدى هذه الدائرة اعتبار تلك الاستثمارات من العناصر الواجبة الحسم من الوعاء الزكوي له، على نحو ما سبق بيانه في البند الأول من هذا القرار، وحيث لم يكن النزاع بين الطرفين قائماً على أساس حولان الحول على تلك الأرباح عند بقائها لدى المكلف في الأعوام محل الخلاف، وإنما جاء سبب إضافة تلك الأرباح إلى الوعاء الزكوي للمكلف وعدم حسمها لمجرد أنها إيراد وغلة مستفادة مما تعتبره الهيئة واللجنة مصدرة القرار استثمارات في عروض تجارة عند معالجتها لاستثمارات المكلف في تلك الشركات المساهمة، وحيث كان الأمر كما ذكر، فإن موجب إخضاع تلك الأرباح للزكاة على نحو ما قضى به القرار الابتدائي من تأييد لموقف الهيئة باعتبار أنها أرباح لشركات مساهمة، لا يرتب إخضاع مبالغها للزكاة بالافتقار على ذلك الوصف وحده، ما دام لم تثبت الهيئة أن تلك الأرباح بقيت لدى المكلف وحال عليها الحول في ملكه وذمته، وبالتالي خلصت الدائرة إلى تقرير قبول استثناء المكلف، وتقرير حسم أرباح الشركات المساهمة للأعوام ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، من الوعاء الزكوي للمكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.

٤- (بند عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٣ م): تستأنف الشركة على هذا البند بالتأكيد على أن الغرض من تلك المشاريع هو إعداد الأراضي بعد تملكها وتطويرها للاستفادة منها بالتأجير أو البيع، وأنه ليس المقصود بذلك إعادة البيع بالحالة التي تم الشراء عليها، في حين ترى الهيئة أن المكلف لم يقدم ما يفيد لإثبات عدم إعداد تلك المشروعات للبيع وهي عبارة عن خمس عمارات بمحافضة ... بقيمة (٦,٣٥٠,٠٠٠) ريال، وبالتالي تعتبر تلك المباني بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر المكلف أكثر من عام، وبعد نظر الدائرة فيما كان عليه موقف كل من الهيئة والشركة المكلفة بخصوص البند المستأنف عليه وما كان عليه القرار الابتدائي من تأييد لوجهة نظر الهيئة في عدم حسم المشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٣ م، وحيث إنه لم يثبت لدى هذه الدائرة أن تلك المشاريع تحت التنفيذ كانت معدة للبيع أثناء استكمال أعمال البناء فيها، وحيث إن ما جرى عليه العادة والعرف في مثل تلك المشروعات أن تكون معدة للبيع بعد الفراغ منها، وحيث لم يتأكد بدليل معتبر وجود نية البيع لدى الشركة المكلفة لتلك المشروعات بحالتها التي كانت عليها عند التنفيذ، أو وجود ما يثبت به تحقق عمليات بيع عليها بحالتها تلك؛ فإن ذلك كله يتقوى به جانب المكلف لتقرير عدم احتساب تلك المشروعات تحت التنفيذ في وعائه الزكوي للعام ٢٠١٣ م؛ وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استثناء المكلف بحسم المبلغ الخاص بمشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٣ م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في شأنه.



القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد القرار رقم (١٢) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف بخصوص بند عدم حسم الاستثمارات في شركات مساهمة للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، وتقرير احتساب الاستثمار في الشركات المساهمة السعودية من العناصر الجائزة الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

قبول استئناف المكلف بخصوص بند عدم حسم مساهمات في أراضي للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، وتقرير حسم استثمارات مساهماته في الأراضي للأعوام محل الخلاف من الوعاء الزكوي للمكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

قبول استئناف المكلف بخصوص بند حسم توزيعات أرباح الشركات المساهمة للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م، وقصر ذلك على الشركات المساهمة السعودية دون غيرها، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

قبول استئناف المكلف بخصوص بند عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٣ م، وتقرير حسم المبلغ الخاص بمشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٣ م ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

القرارات المشابهة:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

رقم قرار الاستئناف: (١٣٣-٢٠٢٠-IAR)



استئناف

القرار رقم (IR-٢٠٢٠-٩)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-٢٠١٨-١٧٠٤)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

المبدأ رقم ١١٨

العبرة في زكاة الدين هو مقدرة الدائن على استلام مبلغ الدين بعد مطالبة الجهة المدينة.

الوقائع:

الحمد لله والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤٢/٠٥/٠١ الموافق ٢٠٢٠/١٢/١٦ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناء على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض،

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٦/٠٧/٠٤ هـ من/ شركة (...)، سجل تجاري رقم (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة رقم (٥/١٧) لعام ١٤٣٦ هـ الصادر في الدعوى رقم (Z-٢٠١٨-١٧٠٤)، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيود رقم (٢٦٠) وتاريخ ١٤٣٤/٠٦/١٨ هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع: تأييد المصلحة في عدم حسم بند المدينين (الذمم المدينة التجارية) من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١١ م. وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المدعى عليها شركة (...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

أيدت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة في قرارها محل الطعن، مصلحة الزكاة والدخل بعدم حسم الذمم المدينة المتأخر قبضها من جهة حكومية هي (الهيئة العامة للطيران المدني)، وتستأنف الشركة المكلفة هذا القرار بناء على الأسباب الموضوعية التالية:

وقعت... بتاريخ ٢٠٠٧/٠٢/٢٠ م، عقد امتياز بناء ونقل ملكية وتشغيل مجمع صالات (...)، وحق إدارة وتشغيل المجمع لمدة عشرين سنة وتحصيل كافة العوائد الناتجة عن التشغيل لحسابها لقاء ما تتحمله من تكاليف البناء والتطوير ومصروفات التشغيل والمخاطر الأخرى، ووفقاً لنصوص العقد تم تأسيس شركة (...) وقيدت بالسجل التجاري رقم (...)



بتاريخ ١٣ ربيع الثاني ١٤٢٨هـ الموافق ٢٠٠٧/٠٤/٠١م وتنازلت...لها عن عقد امتياز بناء ونقل ملكية وتشغيل مجمع صالات (...)، بكل ما لها من حقوق وما عليها من التزامات، حيث قامت الشركة بأعمال بناء مجمع صالات (...)، متحملة جميع التكاليف والمخاطر الناتجة عن ذلك وفقاً للمواصفات المحددة، وتسلمته الهيئة العامة للطيران المدني بموجب كشوف ومحاضر استلام، وأصبح ملكاً لها في عهدة الشركة لحين انتهاء فترة حق الامتياز، حيث قامت الشركة بتشغيل مجمع صالات (...)، وإصدار فواتير مطالبات بمستحققاتها من الغير وفقاً لعقد امتياز (بناء ونقل ملكية وتشغيل) مجمع صالات (...). وتم متابعة تحصيل المستحققات من الغير حيث نص عقد الامتياز على حق الشركة في تحصيل رسوم مبنى الصالات، وذلك بواقع (١٥) ريال عند الدخول أو الخروج، وتتم عملية حصر أعداد الوافدين من الأنظمة الآلية للشركة ومطابقتها مع البيانات الصادرة من الهيئة العامة للطيران المدني قبل إصدار فواتير المطالبات الشهرية، وكان يتم إصدار الفواتير الشهرية وفقاً للاتفاقية اعتباراً من أكتوبر ٢٠٠٧م شاملة رسوم مبنى الصالات لجميع الوافدين.

وقد قامت الهيئة العامة للطيران المدني بسداد كامل قيمة الفواتير المرفوعة لها للفترة من أكتوبر ٢٠٠٧م إلى أكتوبر ٢٠١٠م للركاب الوافدين من خلال جميع الصالات إلى أن توقفت الهيئة العامة للطيران المدني عن السداد كلياً اعتباراً من فواتير الأشهر نوفمبر ٢٠١٠م وحتى يونيو ٢٠١٢م، وذلك بدعوى عدم أحقية الشركة في رسوم مبنى الصالات عن الوافدين، وهو ما يعد مخالفاً لعقد الامتياز والمتبع والمحصل من فواتير الفترة السابقة من أكتوبر ٢٠٠٧م إلى أكتوبر ٢٠١٠م، وكان يتعين في مثل هذه الحالات الانتظام في سداد المستحق عن مجمع صالات (...) على الأقل لحين البت في وجهة النظر التي استحدثها مسؤولو الهيئة بخصوص النظر في استحقاق تلك الرسوم.

وقد اعترضت الشركة المكلفة على عدم حسم المصلحة للدين الحكومي المطلوب من هيئة الطيران المدني والجهات الحكومية الأخرى والذي تأخر قبضه لأكثر من عام دون رضائهم وذلك استناداً للفتوى رقم ٢٣٤٠٨ وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ الصادرة من هيئة كبار العلماء؛ وعليه فإن الشركة المكلفة تطلب قبول حسم الدين المتأخر لدى الجهات الحكومية (هيئة الطيران المدني والجهات الأخرى) والبالغ (١٨٥,٤٥١,٤٩٩) ريال سعودي من وعاء الزكاة لعام ٢٠١١م إنفاذاً لما تضمنته تلك الفتوى المشار إليها أعلاه والمعززة بالفتوى الصادرة رقم (٢٠٤٥٢) والتوجيهات النظامية الصادرة من مقام وزارة المالية لإدارة المصلحة بقبول وتطبيق ذلك.

الأسباب

حيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً على نحو ما قررته نصوص النظام الضريبي ولائحته التنفيذية الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف على نحو ما تم عرضه من قبل المستأنف فيما سبق عقدت الدائرة جلسة للاستماع من أطراف القضية بتاريخ ١٤٤١\٠٦\١٠هـ الموافق ٢٠٢٠\١٠\٢٠م ووجهت الدائرة لوكيل الشركة المستأنفة سؤالها بخصوص ما إذا كان لديه ما يود إضافته إلى ما جاء في مذكرة الاستئناف المقدمة منه للطعن على القرار، فأجاب بأنه يقدم مذكرة استئناف تتضمن أسباب الطعن على القرار وبسؤال الدائرة لممثلي الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص ردهم على ما جاء في مذكرة استئناف الشركة



المكلفة، فأجابوا بأنه استنادًا إلى الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) والفتوى رقم (٢٠٤٥٢) يرون عدم حسم الديون محل الخلاف كونها تعتبر ديونًا ممتازة بغض النظر عن تأخر موعد تحصيلها وبالتالي تجب فيها الزكاة تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (٢/٣٠٧٧) بتاريخ ١٤٢٦/١١/٠٨ هـ، والفتوى رقم (١٩٦٤٣) بتاريخ ١٤١٨/٠٥/٢٣ هـ، والفتوى رقم (٢٠٩٧٧) بتاريخ ١٤٢٠/٠٦/٠٤ هـ، حيث انتهت جميعها إلى أن الواجب على المسلم سواء كان مدينًا أو دائنًا أن يزكي ماله إذا بلغ النصاب وحال عليه الحال سواء كان مالا بيده أو ديونًا في ذمم الناس.

وحيث يتضح مما سبق أن محل الخلاف بين الطرفين يتمثل في موقف الهيئة بعدم حسم الدين الحكومي المطلوب من هيئة الطيران المدني باعتباره دينًا على جهة حكومية وهي شخص مليء ويمكن قبضه وبالتالي لا يحسم من الوعاء الزكوي في حين ترى الشركة المكلفة عدم سلامة تعامل الهيئة (المصلحة) مع الدين محل النزاع وتؤكد صحة موقفها باستبعاد مبلغ ذلك الدين في العام الزكوي محل النزاع على الوجه الذي تم بيانه سابقًا.

وحيث إنه بعد سماع أقوال أطراف القضية والاطلاع على الخطابات المتبادلة بين المستأنف (الدائن) والهيئة العامة للطيران المدني (المدين)، يتبين أن الدين الذي للشركة على الغير (الهيئة العامة للطيران المدني) دين على مليء يتعذر قبضه، وبالتالي فإن سبب عدم استلام هذه المبالغ، لا يعود لإرادة المكلف وإنما كان ذلك بسبب معزو إلى الجهة المدينة (هيئة الطيران المدني)، وحيث إن مبلغ الدين لم يكن في حيازة المكلف ولم يكن تحت سيطرته الأمر الذي يترتب عليه عدم سلامة إدراجه ضمن الوعاء الزكوي للشركة المكلفة، ولا ينال من ذلك ما تدعيه الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقول بأن هذا الدين على جهة حكومية مليئة، إذ أن العبرة في مقدرة الدائن على استلام مبلغ الدين بعد مطالبة الجهة المدينة وهو الأمر الذي كان متعذر الحصول لسبب لا شأن للشركة المكلفة به؛ وعليه فإن الدائرة خلصت إلى تقرير تأثير دفع المستأنف على النتيجة التي انتهت إليها القرار محل الطعن مما يترتب عليه الحكم باستبعاد مبلغ بند المدينين (الذمم المدينة التجارية) من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١١ م وعدم تأييد الهيئة (المصلحة) في تعاملها مع ذلك البند بضمه للوعاء الزكوي للشركة المكلفة.

القرار

أولاً: من الناحية الشكلية: قبول استئناف/ شركة (...)، سجل تجاري رقم (...).

ثانيًا: في الموضوع: قبول استئناف المكلف/ شركة (...)، سجل تجاري رقم (...) المتعلق ببند (عدم حسم الذمم المدينة التجارية من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١١ م) وإلغاء قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة رقم ٥/١٧ لعام ١٤٣٦ هـ) وتاريخ ١٤٣٦/٠٥/٠٥ هـ فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا الخصوص.



فيدعي المكلف بأنه يجب حسم المصاريف الترفيهية عن عام ٢٠١٣ م، من الربح المعدل، حيث أنها مصاريف بوفيه وضيافة جائزة الحسم طبقاً لأحكام المادة (١٢) من النظام الضريبي والمادة (٩) من اللائحة التنفيذية التي حددت شروط حسم المصروفات وجميعها منطبقة على البند، وليست ترفيه، وفيما يخص بند (عدم اعتماد خسائر غير محققة عن استثمارات عن عامي ٢٠١٤-٢٠١٥ م) فيدعي المكلف بأنه يجب حسم الخسارة غير المحققة من الاستثمارات المتداولة في السوق المالية لعامي ٢٠١٤ م و ٢٠١٥ م، حيث أنها مقبولة من الناحية الضريبية لكونها خسائر حقيقية نتيجة انخفاض قيمتها حسب السعر المعلن عنه، ومن الناحية الزكوية طبقاً لنص الفقرة (ح) من المادة (٤) من اللائحة الزكوية، وفيما يخص بند (إضافة مبلغ أطراف ذات علاقة عن عام ٢٠١٥ م) فيدعي المكلف بأنه يجب عدم إضافة بند أطراف ذات علاقة للوعاء الزكوي، كونه يُمثّل القيمة المتبقية للشهرة المستحقة، كما أنه مبلغ محجوز غير مدور في النشاط، وفيما يخص بند (إضافة حصة المساهمين في الفائض عن عامي ٢٠١٤-٢٠١٥ م) فيدعي المكلف بأنه يجب عدم إضافة حصة المساهمين في الفائض إلى الوعاء الزكوي عن عامي ٢٠١٤-٢٠١٥ م؛ كونها تُمثّل رصيد أول المدة، ولا تجب فيه الزكاة لأنه لا يخص المساهمين بينما يخص حملة الوثائق، كما أنها رصيد محتجز لا يمكن التصرف فيه، وفيما يخص بند (إضافة المدور من مخصص الزكاة عن ٢٠١٣-٢٠١٥ م) فيدعي المكلف بأنه يجب عدم إضافة المدور من مخصص الزكاة للوعاء الزكوي، وذلك لأن المكون من المخصص لا يُعد من التكاليف واجبة الحسم من الوعاء الزكوي، إضافة إلى عدم جواز حسم المستخدم منه أيضاً باعتباره ليس من المصروفات جائزة الحسم، وفيما يخص بند (عدم اعتماد حسم الوديعة النظامية من الوعاء الزكوي) فيدعي المكلف بأنه يجب حسم الوديعة النظامية من الوعاء الزكوي؛ كونها مبالغ محجوزة لدى مؤسسة النقد ولا يحق للشركة التصرف بها بأي شكل من الأشكال، كما أفادت الفتوى رقم (١٢٧٥٦) بشأن الأموال التي لا يمكن التصرف فيها بعدم خضوع الأموال المحجوزة للزكاة، وفيما يخص بند (عدم اعتماد حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي) فيدعي المكلف بأنه يجب حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي، كونه في حكم المال المحجوز الذي لا يجوز التصرف فيه وفقاً لنظام مؤسسة النقد، ووفقاً للفتوى رقم (١٢٧٥٦) بشأن الأموال التي لا يمكن التصرف فيها بعدم خضوع الأموال المحجوزة للزكاة، وفيما يخص بند (عدم حسم الفائض المحول للمساهمين من الوعاء الزكوي عن عامي ٢٠١٣-٢٠١٤ م) فيدعي المكلف بأنه يجب حسم الفائض المحول للمساهمين من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٤ م و ٢٠١٥ م، كونه يُمثّل حصة حملة الوثائق من الفائض الموزع، وهو تحميل على الربح الذي يستفيد به المساهمين؛ وعليه فيطالب المكلف بنقض قرار اللجنة محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التأمينات المحملة بالزيادة) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن شهادة التأمينات الاجتماعية لا يعتد بها لأنها تتعلق بالتسديدات خلال العام، وليس العام المستحق. ويتأمل الدائرة لموضوع الخلاف، وحيث يقوم استئناف المكلف على أن المحمل على الحسابات يمثل المستحق عن العام ولا تتعلق بالمسدد خلال العام، وحيث لم يقدم المكلف للجنة الابتدائية ولا لهذه الدائرة أي مستند يثبت هذا الفرق المدعى به، وحيث إن مثل هذا الفرق في حال حدوثه يظهر ضمن الأرصدة الدائنة في قائمة المركز المالي، ويتم سداده في بداية العام اللاحق،



وحيث إن الخلاف مستندي في موضوعه، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند؛ وعليه تنتهي هذه الدائرة إلى رفض الاستئناف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المصاريف الترفيهية لعام ٢٠١٣ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يجب حسم تلك المصاريف لأنها لازمة لقيام النشاط المحقق للدخل. وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث ادعى المكلف أن المصاريف محل الخلاف هي مصاريف بوفيه وضيافة، ولم يقدم المكلف للجنة الابتدائية ولا لهذه الدائرة ما يثبت وجهة نظره بخصوص هذه المصروفات، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند؛ وعليه قررت الدائرة رفض الاستئناف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر غير المحققة في الاستثمارات لعامي ٢٠١٤ م و ٢٠١٥ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يجب حسم تلك الخسائر لأنها خسائر حقيقية ناتجة عن انخفاض قيمتها حسب السعر المعلن عنه. وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث إنه لا خلاف على وقوع الخسائر من حيث المبدأ، ولا من حيث تكييفها المحاسبي، وحيث إن الانخفاض في القيمة السوقية يعدّ خسارة معتبرة تنقص من المال الزكوي فيجب أن يقوم بقيمته وقت وجوب الزكاة، ولا ينال من ذلك الاستدلال باللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، لأنها صدرت بتاريخ لاحق للأعوام محلّ الخلاف، فلا تسري أحكامها إلا على ما يقع من تاريخ نفاذها، ولا تنعطف آثارها على ما وقع قبلها إعمالاً لمبدأ عدم رجعية القوانين، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بخصوص الجانب الزكوي من هذا البند. وأما بخصوص الجانب الضريبي، وحيث إن مثل هذه الخسائر غير المحققة تثبت محاسبياً في قائمة الدخل، وحيث لا يوجد نص نظامي يمنع حسم هذه الخسائر غير المحققة، وحيث لم يكن ثمة خلاف مستندي بشأن تكبد المكلف لهذه الخسائر، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف المكلف بخصوص الجانب الضريبي من هذا البند، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة رصيد الأطراف ذات العلاقة لعام ٢٠١٥ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يجب إضافة ذلك الرصيد لأنه مبلغ محجوز غير مدور في النشاط ويُمثل القيمة المتبقية للشهرة المستحقة. وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث إنه لا خلاف على ارتباط المبلغ محل الخلاف بالشهرة المحسومة من الوعاء، مما يلزم معه إضافة التمويل المرتبط بالشهرة إلى الوعاء بغض النظر عن حولان الحول عليه. وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند؛ وعليه قررت الدائرة رفض الاستئناف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة حصة المساهمين من الفائض لعامي ٢٠١٤ م و ٢٠١٥ م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يجب عدم إضافة تلك الحصة إلى الوعاء؛ كونها تُمثل رصيد أول المدة ولا تجب فيها الزكاة لأنها تخصّ حملة الوثائق لا المساهمين. وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث إنه لا خلاف على بقاء تلك الأموال في حوزة



المكلف عند حلول وقت وجوب الزكاة عليها، فهي دين عليه وحال عليها الحول وهي في ذمته فتضاف لوعائه الزكوي، ولا ينال من ذلك ما يدفع به المكلف من كون تلك المبالغ تخص حملة الوثائق ولا يمكن التصرف فيها، حيث لم يقدم للدائرة ما يثبت فصل تلك الأموال عن بقية أمواله بما يخرجها عن تصرفه؛ وعليه قررت الدائرة رفض الاستئناف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة المدور من مخصص الزكاة) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يجب عدم إضافة المكوّن من مخصص الزكاة إلى الوعاء؛ تجنّباً للثني في الزكاة، ولأنه لا يُعدّ من التكاليف واجبة الحسم. وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث إن المخصصات بطبيعتها المحاسبية تعني أنّ على الشركة التزام مستقبليّ لم تقم بسداده خلال السنة المالية التي توجّب فيه الالتزام، فتضاف إلى الوعاء باعتبارها مقابل ما لدى المكلف من أموال، فالالتزام الذي على المكلف يعني أن المال لا يزال في يده، ولا يختلف في ذلك الأمر بين ما تم تخصيصه لدفع زكاة أو غيرها، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند؛ وعليه قررت الدائرة رفض الاستئناف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الوديعة النظامية لدى البنك المركزي السعودي) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يجب حسم الوديعة من الوعاء؛ كونها مبالغ محجوزة وغير قابلة للتصرف ولا تجب فيها الزكاة. وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في أسباب استئناف الشركة المكلفة على هذا البند وما جاء به القرار الابتدائي من بيان لوجهة نظر الهيئة والنتيجة التي انتهى إليها ذلك القرار بتأييد إضافة تلك الوديعة النظامية إلى الوعاء الزكوي للمكلف، وحيث جاء القرار الابتدائي في نتيجته على أساس أن لائحة جباية الزكاة الصادرة عام ١٤٣٨هـ، قد أقرت عدم استبعاد تلك الوديعة النظامية من الوعاء الزكوي للمكلفين، وحيث كان النزاع مرتبطاً بأعوام جاء النزاع بشأن الربط عليها قبل نفاذ أحكام تلك اللائحة؛ فإن أعمال أحكام تلك اللائحة لا يستقيم في مثل هذه الحالة محلّ النظر؛ لصدورها بعد الأعوام المرتبط بها محل النزاع، وحيث إن ما استقرّ عليه القضاء الاستئنافي قبل أحكام تلك اللائحة المشار إليها قد قضى بتكليف حقيقة الوديعة النظامية على أساس أنها من جنس الضمانات التي تطلبها الجهة الرسمية المشرفة على النشاط بمقابل حقوق العملاء، وهي كذلك تعد التزاماً إجبارياً غير طوعي، وبالتالي يكون من المتعين استنتاج أن الشركة لا يكون لها التصرف بمبالغ الوديعة إلا عند تصفية الشركة؛ وذلك لأن يد ملكها مغلوطة عن المال الذي تم احتجازه لدى الجهة المشرفة على نشاط الشركة فأصبح مألّا محتجزاً بأمر تلك الجهة، باعتبار أن ذلك الأمر من لوازم وضرورات إصدار الترخيص بمباشرة النشاط، وحيث جاءت الأحكام التنظيمية الخاصة بتنظيم نشاط التأمين التعاوني على أن النسبة المقررة لاحتجاز مبالغ من رأس المال من قبل الجهة الإشرافية المنظمة لتلك النشاط (البنك المركزي السعودي)، هي التي تكون حائزة لما ينتج من عوائد على تلك العوائد المدفوعة إليها؛ فإن ذلك كله يتعيّن معه النظر إلى عدم توجّب إضافة مبلغ الوديعة النظامية إلى الوعاء الزكوي للمكلف، ولا ينال من هذا الاستنتاج ما تدّعيه الهيئة من أنه يتعين النظر إلى الوديعة باعتبارها من قبيل المال المرهون، وأن الزكاة فيه تكون على المالك الأصلي، وذلك لأن تلك الوديعة النظامية لم تتقرر بموجب عقد بين راهن ومرتهن، وإنما هي مقررة وواجب دفعها بموجب المتطلبات التنظيمية لممارسة نشاط الشركة المكلفة، مما لا يستقيم معه النظر إلى تلك الوديعة النظامية كما لو كانت مألّا مرهوناً على نحو ما تذكره الهيئة؛ وعليه خلصت الدائرة إلى قبول



استئناف المكلف ورفض ما قضى به القرار الابتدائي في ذلك الشأن، وتقرير حسم مبلغ الوديعة النظامية المتعلقة بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (هامش الملاءة) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يجب حسم هذا البند؛ كونه في حكم المال المحجوز الذي لا يمكن التصرف فيه ولا تجب فيه الزكاة. ويتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث إن هامش الملاءة متطلب قانوني للمحافظة على الاستثمارات المالية لمواجهة التزامات الشركة المستقبلية، فيتم التعامل معه زكويًا بحسب الأصول المكونة له من حيث كونها استثمارات في حقوق ملكية شركات أخرى معدة للتأجير أو الاحتفاظ بها، أو من حيث كونها أدوات دين، وحيث أقرّ المكلف أن مكونات هامش الملاءة تتمثل في ودائع لدى بنوك محلية وسندات حكومية، فإنها تخضع للزكاة بحسب طبيعتها، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند؛ وعليه قررت الدائرة رفض الاستئناف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم الفوائد المحول للمساهمين من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يجب حسم هذا البند؛ كونه يُمثل حصة حملة الوثائق من الفوائد الموزعة. ويتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت دعواه من خلال ربط المبالغ المعترض عليها بمواضعها في القوائم المالية، مما يجعل استئنافه غير مسبب على الوجه الذي يمكن مناقشته في ضوء ما توصلت إليه اللجنة الابتدائية من نتيجة، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند؛ وعليه قررت الدائرة رفض الاستئناف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة (...)، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض ذي الرقم (١٥) الصادر بشأن الاعتراض رقم (٣٨/٦٦) لعام ١٤٣٩هـ، المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٣م وحتى ٢٠١٥م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف المكلف بشأن بند (التأمينات المحملة بالزيادة)، وتأييد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف المكلف بشأن بند (المصاريف الترفيهية لعام ٢٠١٣م)، وتأييد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر غير المحققة في الاستثمارات لعامي ٢٠١٤م و٢٠١٥م)، ونقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



- ٤- رفض استئناف المكلف بشأن بند (إضافة رصيد الأطراف ذات العلاقة لعام ٢٠١٥ م)، وتأيد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- رفض استئناف المكلف بشأن بند (إضافة حصة المساهمين من الفائض لعامي ٢٠١٤ م و ٢٠١٥ م)، وتأيد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- رفض استئناف المكلف بشأن بند (إضافة المدور من مخصص الزكاة)، وتأيد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٧- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الوديعة النظامية لدى البنك المركزي السعودي)، ونقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٨- رفض استئناف المكلف بشأن بند (هامش الملاعة)، وتأيد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٩- رفض استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم الفائض المحول للمساهمين من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٣ م و ٢٠١٤ م)، وتأيد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

القرار رقم (١٢٨-٢٠٢١-٢٠٢١)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٤٩٧-Z)

المبدأ رقم ١٢٠

تغطية الشركاء للخسائر لا يلغي حقيقة وجود تلك الخسائر في بداية السنة مما يلزم معه حسمها باعتبارها تمثل الرصيد الأقل.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء ١٩/١١/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٩/٠٦/٢٠٢١ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٠٥/٠٣/١٤٣٩ هـ الموافق ٢٢/١٢/٢٠٢٠ م من/ الشركة (...)، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الثانية بالرياض، رقم (٢٥) لعام ١٤٣٨ هـ والصادر بشأن الاعتراض رقم (٣٨/١٠) في الربط الزكوي للأعوام من ١٩٩٠ م إلى ٢٠١٢ م، والمقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً/ من الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف / الشركة (...) من الناحية الشكلية للأعوام من ١٩٩٠ م حتى ٢٠١٢ م.

ثانياً/ من الناحية الموضوعية:

- ١- رفض اعتراض المكلف على بند فرق الخسائر المدورة للحيثيات الواردة في القرار.
- ٢- انتهاء الخلاف في بند مساهمة الشركاء في تغطية الخسائر لعام ١٩٩١ م، للحيثيات الواردة في القرار.
- ٣- رفض اعتراض المكلف على بند شطب مبالغ من جهات ذات علاقة للحيثيات الواردة في القرار.
- ٤- قبول اعتراض المكلف على بند فرق الحساب الجاري للحيثيات الواردة في القرار.

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



أن المكلف يستأنف قرار اللجنة الابتدائية في ثلاثة بنود، ففيما يتعلق ببند (فرق الخسائر المدورة) وما يخص الخسائر المدورة للأعوام من ١٩٩٠م إلى ١٩٩٥م، والأعوام ١٩٩٧م إلى ٢٠١٢م في هذا البند، فيؤسس المكلف استئنافه بأن الهيئة لم تستند في ربطها على طريقة محددة وثابتة في خصم رصيد الخسائر المدورة، كما يطلب المكلف خصم رصيد الخسائر المدورة بموجب البيانات الحسابية المدققة للشركة وليس بموجب الربط الزكوي الذي يصدر من الهيئة. أما ما يخص الخسائر المدورة لعام ١٩٩٦م، فيوضح المكلف بأن الهيئة لم تقم بحسم الخسائر المدورة وذلك لتغطيتها من قبل الشركاء الجدد، كما تستغرب الشركة من قيام الهيئة بإضافة الزيادة البالغة (٧,٦٥٥,٥٧٧) ريال على حساب الشركاء وعدم حسم رصيد الخسائر المرحلة التي تم تغطيتها من الزيادة المذكورة. أما ما يخص الخسائر المدورة لعام ١٩٩٣م فيعترض المكلف على قرار الهيئة بحسم رصيد الخسائر المرحلة نهاية العام والبالغة (٩,٨٠٦,٢٤٥) ريال بدلاً من رصيد الخسائر اول العام البالغ (١٠,٥٤٨,٠٨٠) ريال ويطلب بتصحيح هذا الاجراء. وفيما يتعلق ببند (شطب مبالغ من جهات ذات علاقة للأعوام ١٩٩٨م، ٢٠٠٥م، ٢٠١٠م)، فيؤكد المكلف على حقه في عدم إضافة هذه المبالغ للوعاء الزكوي، وأن هذه المبالغ غير قابلة للتحويل، فلا تجب فيها الزكاة. وفيما يتعلق ببند (فرق حساب جاري الشركاء لعامي ١٩٩٤م و ٢٠٠٢م) فيؤسس المكلف استئنافه بخصوص هذا البند بأن القوائم المالية المدققة لا يوجد فيها رصيد لحساب جاري الشركاء اول العام، وأن رصيد جاري حساب الشركاء آخر العام تم تكوينه خلال العام ولم يحل عليه الحول؛ وعليه يطلب المكلف عدم إضافة رصيد جاري الشركاء إلى وعاء الزكاة.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، مذكرة جوابية بتاريخ ١٤٤١/٠٥/٣٠هـ، الموافق ٢٠٢٠/١/٢٦م، تجيب فيها عن استئناف المكلف بخصوص البنود محل الاستئناف، بتأكيدا على وجهة نظرها المقدمة منها أمام اللجنة الابتدائية، كما تؤكد الهيئة على أن استئناف المكلف لم يخرج في مضمونه عما سبق أن أبداه أمام اللجنة الابتدائية وأجابت عنه الهيئة في حينه، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة.

وفي يوم الخميس ١٤٤٢/٠٨/٢٦هـ، الموافق ٢٠٢١/٠٤/٠٨م قررت الدائرة عقد جلسة ترفع إلكتروني لمدة (١٠) أيام، فمضت المدة المحددة دون تقديم إضافة إلى ما ورد من طرفي الاستئناف.

وفي يوم الخميس ١٤٤٢/٠٩/٢٤هـ الموافق ٢٠٢١/٠٥/٠٦م، وبعد اطلاع الدائرة على لائحة الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث إنه بشأن شطب مبالغ من جهات ذات علاقة، فتطلب الدائرة من المكلف اثبات قيام تلك الجهات ذات العلاقة بإثبات هذه المبالغ ضمن إيراداتها الخاضعة للزكاة، على أن تقدم المستندات من خلال البوابة الالكترونية خلال مدة (٣٠) يوما من تاريخه وفي ١٤٤٢/١٠/٢٢هـ الموافق ١٤٤٢/٠٦/٠٣هـ، ورد من المكلف مذكرة تضمنت ما ملخصه عدم تمكن الشركة من الوصول إلى المستندات المطلوبة من الدائرة.

وفي يوم الثلاثاء ١٤٤٢/١١/٠٥هـ الموافق ٢٠٢١/٠٦/١٥م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها؛ وعليه قررت قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



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

وفي الموضوع، وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق الخسائر المدورة) تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المستأنف حسم الخسائر المدورة للأعوام من ١٩٩٠ م إلى ١٩٩٥ م، والأعوام ١٩٩٧ م إلى ٢٠١٢ م طبقاً لما ورد في القوائم المالية وليس وفقاً للخسائر التي قامت الهيئة بتعديلها وذلك لأنه ينبغي عند احتساب الوعاء الزكوي أن يتم تخفيضه بالخسارة كاملة غير منقوصة لأنها عبارة عن أموال لم تعد الشركة تمتلكها، ويضيف المكلف بأن الهيئة لم تستند في ربطها على طريقة محددة وثابتة في حسم رصيد الخسائر المدورة، في حين ترى الهيئة بأنه تمت معالجة الخسائر المدورة في ضوء تعميم الهيئة رقم (١/٩٢) بتاريخ ١٤١٨/٠٧/١٩ هـ والذي ينص على أن (الخسائر المدورة التي يجوز حسمها هي خسائر السنة أو السنوات السابقة المعدلة طبقاً لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسائر بها في سنة تكوينها وذلك منعاً للزدواج الضريبي)، وبتأمل الدائرة لموضوع الاستئناف، وبخصوص حسم الخسائر لعام ١٩٩٠ م، وللأعوام من ١٩٩٧ م حتى ٢٠١٢ م وفقاً للربوط الزكوية وليس بموجب القوائم المالية، وحيث أشار المكلف إلى عدم ثبات الهيئة في طريقة تعاملها مع الخسائر المدورة، وحيث أشار المكلف في استئنافه إلى أن سبب تعديل الهيئة يتعلق بمكافأة أعضاء مجلس الإدارة والمصاريف التي قد تعتبر مصاريف توزيعية، وحيث تم عرض استئناف المكلف على الهيئة ولم تبين أسباباً للتعديل بخلاف ما أشار إليه المكلف، وحيث إن التعديلات التي أشار إليها المكلف لا تمثل تعجيراً أو تأجيلاً لمصروف، وأن عدم قبولها كمصروف لا يعني عدم تخفيض الأرباح المبقة أو زيادة الخسائر بها، مما يتقرر معه قبول استئناف المكلف واعتماد الخسائر المدورة وفقاً لإقراره. وأما بخصوص عدم حسم الخسائر المدورة لعامي ١٩٩١-١٩٩٢، وحيث إن قرار اللجنة شمل عموم سنوات الاعتراض من غير النظر إلى أسباب اعتراض المكلف على كل سنة على حدة أو على مجموعة من السنوات وفقاً لما ورد في اعتراض المكلف، والتي لا تمثل سبباً أو أسباباً متماثلة لكل الأعوام محل الخلاف، وحيث لم يثبت لدى الدائرة خلاف ما أقر به المكلف، الأمر الذي تقرر معه الدائرة قبول استئناف المكلف، وأما ما يخص عام ١٩٩٦ م، تبين أن محل الاستئناف يكمن في اعتراض المكلف على تأييد اللجنة لإجراء الهيئة في عدم حسم خسائر أول المدة للعام ١٩٩٦ م، وذلك لقيام الشركاء بإطفاء الخسائر خلال العام وعدم وجود رصيد لها نهاية العام ويطالب المكلف بحسم الرصيد أول المدة، في حين ترى الهيئة أنه لا يوجد ضمن القوائم المالية خسائر مدورة وذلك لتغطيتها من الشركاء الجدد. وبتأمل الدائرة لموضوع الاستئناف، وحيث إن تغطية الشركاء للخسائر لا يلغي حقيقة وجود تلك الخسائر في بداية السنة مما يلزم معه حسمها باعتبارها تمثل الرصيد الأقل؛ وعليه يتقرر لدى هذه الدائرة قبول استئناف المكلف. وأما ما يخص حسم الخسائر المدورة لعام ١٩٩٣ م برصيد آخر العام مع أنه أكبر من رصيد أول العام، فلم تتطرق اللجنة في حثيات قرارها لاعتراض المكلف بشأن عدم حسم الهيئة للخسائر المدورة لعام ١٩٩٣ م للرصيد الأقل وهو رصيد أول العام، وحيث إن قرار اللجنة شمل عموم سنوات الاعتراض من غير النظر إلى أسباب اعتراض المكلف والتي لا تمثل سبباً أو أسباباً متماثلة لكل الأعوام محل الخلاف، وحيث لم يثبت لدى الدائرة خلاف ما أقر به المكلف، الأمر الذي تقرر معه الدائرة قبول استئناف المكلف؛ وعليه تخلص الدائرة إلى قبول استئناف المكلف لجميع سنوات الخلاف ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الخصوص.



وحيث إنه وبخصوص بند (شطب مبالغ من جهات ذات علاقة للأعوام ١٩٩٨م، ٢٠٠٥م، ٢٠١٠م)، وحيث يكمن محل الاستئناف في طلب المكلف عدم إضافة هذا البند للوعاء الزكوي، وذلك أن هذه المبالغ غير قابلة للتحويل، فلا تجب فيها الزكاة، في حين ترى الهيئة أن البند مدرج كمصروف ضمن بند مصروفات أخرى وموضح أنه عبارة عن تنازل عن مبلغ مستحق من جهة ذات علاقة ولم توضح الشركة طبيعة هذا التعامل والأسباب النظامية التي أدت إلى اتخاذ قرار التنازل عن هذا المبلغ. ويتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث إن شطب المبالغ على جهات ذات علاقة يترتب عليه إثبات تلك الجهات المبالغ المشطوبة على أنها إيراد لها مقابل ما تم إسقاطه من ديون، وحيث طلبت الدائرة من المكلف ما يثبت قيام تلك الجهات بإثبات هذه المبالغ ضمن إيراداتها الخاضعة للزكاة، وحيث لم يرد من المكلف ما يثبت شطب تلك المبالغ، وحيث إن الخلاف مستندي في موضوعه، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما قدمه المكلف أمامها، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي في هذا الشأن.

وحيث إنه وبخصوص بند (فرق حساب جاري الشركاء لعامي ١٩٩٤م و٢٠٠٢م) تبين أن محل الاستئناف يكمن في عدم موافقة المكلف على عدم حسم هذا البند من الوعاء الزكوي، وذلك أن القوائم المالية المدققة لا يوجد فيها رصيد لحساب جاري الشركاء أول العام، وأن رصيد حساب جاري الشركاء آخر العام تم تكوينه خلال العام ولم يحل عليه الحول. وحيث لم توضح الهيئة وجهة نظرها بشأن اعتراض المكلف على عام ١٩٩٤م، ولم تتطرق اللجنة في حيثيات القرار الابتدائي إلى اعتراض المكلف بشأن كل من عام ١٩٩٤م وعام ٢٠٠٢م، واتخذت قرارها بشكل مجمل على البند محل الاعتراض، وحيث إن قرار اللجنة باتخاذ قرار يشمل عموم سنوات الاعتراض من غير النظر إلى أسباب اعتراض المكلف والتي لا تمثل سبباً أو أسباباً متماثلة لكل الأعوام محل الاعتراض، وحيث إن حسم فرق الحساب الجاري لا يترتب عليه إزالة أثر تغطية الخسائر المحققة من الحساب الجاري، وذلك أنه وفقاً لإجراءات الزكاة المطبقة على عموم المكلفين فإن حسم الأرباح المبقة أو إضافة الخسائر المدورة يكون بحسب الرصيد الأقل أو العام أو آخره، وتمثل الخسائر المدورة أول العام الرصيد الأقل للحساب. وحيث لم يثبت لدى هذه الدائرة خلاف ما أقر به المكلف، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ الشركة (...) ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الثانية بالرياض، رقم (٢٥) لعام ١٤٣٨هـ

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق الخسائر المدورة) لجميع سنوات الخلاف ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف المكلف بشأن بند (شطب مبالغ من جهات ذات علاقة للأعوام ١٩٩٨م، ٢٠٠٥م، ٢٠١٠م)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق حساب جاري الشركاء لعامي ١٩٩٤م و٢٠٠٢م) ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (١٥٣-٢٠٢١-٢٠٢١)

الصادر في الاستئناف رقم (٣٢٧٣٦-٢٠٢٠-٢٠٢٠)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

المبدأ رقم ١٢١

قبول حسم خسارة الاستثمار من عدمه لا يرتبط بحسم الاستثمار من عدمه.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤٢/١٢/٢٤ الموافق ٢٠٢١/٠٨/٠٣، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤٢/٠٥/٠٩ الموافق ٢٠٢٠/١٢/٢٤م من/ شركة (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (٢٣١-٢٠٢٠-٢٠٢٠) (IFR-٢٠٢٠-٢٣١)، الصادر في الدعوى رقم (Z-٢٠١٩-١٠٧٠٣)، والمقام من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

- ١- إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة (...)، والمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتعلق ببند الانخفاض في الاستثمارات المحملة على قائمة الدخل كخسائر لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م.
- ٢- إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة (...)، والمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتعلق باعتماد الاهلاك، وخصم الأصول الثابتة وفق القوائم المالية المدققة كأساس في احتساب الوعاء الزكوي محل الدعوى.
- ٣- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (...)، المتعلق بعدم حسم الاستثمارات في أسهم طويلة الأجل لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م.
- ٤- رفض اعتراض المدعية/ شركة (...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بحسم الاستثمار في... لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م.
- ٥- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (...) المتعلق بعدم حسم خسائر استثمارات مؤقتة تم استبعادها من قيمة حقوق الملكية لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م.



٦- رفض اعتراض المدعية/ شركة (...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بعدم حسم الخسائر غير المحققة في ... لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م.

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

أن المكلف يستأنف قرار اللجنة الابتدائية في بندين، ففيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمار في ... لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م)، فيوضح المكلف بأن شراء وحدات في ... كان لغرض الاستثمار طويل الأجل، والحصول على دخل من العوائد، وقد أوضحت لائحة الصندوق أن الصندوق أنشئ لغرض طويل الأجل، وأن الصندوق مغلق ولا يمكن للمشتري الخروج منه ولا يحق للمشاركين الجدد الدخول فيه بعد إغلاقه، وأن مدة الصندوق (٥) سنوات، وأن الغرض من الصندوق هو إنشاء فندق في ... وتشغيله؛ وعليه يتبين أن الاستثمار في ... طويل الأجل، والغرض منه الاستخدام والتشغيل، وبناءً على ما سبق، يطلب المكلف قبول حسم الاستثمارات في ... من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م، مع تأكيد المكلف استعداده على سداد الزكاة عن حصته في ... بقيمة (٢٦،١٤٥،٠٠٠ ريال). وفيما يتعلق ببند (عدم حسم الخسائر غير المحققة في ... لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م)، فيحيل المكلف إلى ما ذكره في البند الأول من أن الاستثمار في ... طويل الأجل وغرضه التشغيل، وأن المعالجة الخاصة بالخسائر الغير محققة الناتجة عن ذلك الاستثمار لابد وأن تؤخذ بعين الاعتبار عند احتساب الزكاة لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م. وبناءً على ما سبق، يطلب المكلف قبول حسم الخسائر الغير محققة في ... من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م، لكونها استثمارات طويلة الاجل.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، مذكرة جوابية تجيب فيها عن استئناف المكلف بخصوص البنود محل الاستئناف، ففيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم الاستثمار في ... لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م)، فتوضح الهيئة بأنه لم يتم حسم الاستثمارات في ... لأنها تعد في حكم عروض التجارة، وحيث إن الاستثمارات في الصناديق هي استثمارات متداولة تجارية وليست من عروض القنية، وبالتالي لا يجوز حسمها وما في حكمها من استثمارات استناداً إلى الفقرة (٤/ج) من البند ثانياً من المادة الرابعة من لائحة جباية الزكاة، والقرار رقم (١٩٤١) لعام ١٤٣٩هـ، والقرار رقم (١٥١٩)، لعام ١٤٣٧هـ، والقرار رقم (١٩٣٩) لعام ١٤٣٩هـ، والقرار الاستئنافي رقم (١٨٠٦) لعام ١٤٣٩هـ، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم الخسائر غير المحققة في ... لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م)، فتوضح الهيئة أن الخسارة التي طالب المكلف بخصمها ناتجة عن إعادة تقييم، وهي خسائر غير حقيقية، وغير جائزة الحسم تطبيقاً للفقرة (١/أ/ب) من المادة (٥) من لائحة جباية الزكاة، وكذلك بالرجوع إلى القوائم المالية وايضا حاتمها يتضح منه أن الاستثمارات المتاحة للبيع هي استثمارات في صناديق، وهذه الصناديق لا تحسم من الوعاء الزكوي لأنها ليست من عروض القنية، وطالما ان هذه الخسائر متعلقة بها فيجب التعديل بهذه الخسائر وعدم اعتمادها لعدم اعتماد حسم الأصل، وبالتالي فإن عدم قبول حسم الاستثمار يتبعه عدم قبول طرق معالجته. لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة اجرائها.

وفي يوم الثلاثاء ١٩/١١/١٤٤٢هـ الموافق ٢٩/٠٦/٢٠٢١م، قررت الدائرة عقد جلسة ترفع إلكتروني لمدة (١٠) أيام، فمضت المدة المحددة دون تقديم إضافة إلى ما ورد من طرفي الاستئناف.



وفي يوم الأربعاء ١٤٤٢/١٢/٠٤ الموافق ٢٠٢١/٠٧/١٤ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها؛ وعليه قررت قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم الاستثمار في ... لعامي ٢٠١٥ م و ٢٠١٦ م)، وتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على ملف القضية وما قدمه المكلف في استئنافه، وبعد الاطلاع على شروط وأحكام صندوق ... العقاري، تبين أنه صندوق مغلق نشاطه الرئيسي في شراء الأراضي لتطويرها بالبناء عليها ثم بيعها، وحيث تبين أن هذا الصندوق غير متاح للتداول، وأصوله ليست متاحة للبيع بحالتها الراهنة، الأمر الذي يخرجها عن نطاق عروض التجارة، وحيث قام المكلف بمعاملة الصندوق معاملة الشركات في احتساب الزكاة ودفع الزكاة عن الصندوق، الأمر الذي يتقرر معه أحقية المكلف بحسم الاستثمار في ... من وعائه الزكوي؛ وعليه تخلص الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة بخصوص هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم الخسائر غير المحققة في ... لعامي ٢٠١٥ م و ٢٠١٦ م)، وتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث إنه بعد الاطلاع على القرار الابتدائي وعلى استئناف المكلف وعلى جواب الهيئة على استئناف المكلف، تبين أن سبب رفض الهيئة لحسم الخسائر هو كونها مرتبطة بأصل لم تقبل الهيئة حسمه، بالإضافة إلى أنها ناتجة عن إعادة التقويم لأصول مصنفة على أنها متاحة للبيع. وحيث إن المعالجة المحاسبية للخسارة محل الخلاف ينتج عنها تخفيض الوعاء الزكوي بقيمة تلك الخسارة، وانخفاض المبلغ المحسوم للاستثمار بنفس المبلغ، الأمر الذي يتقرر معه أحقية المكلف في حسم تلك الخسارة، ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة من أن تلك الخسارة مرتبطة بأصل لم تقبل حسمه، حيث إن قبول حسم الخسارة من عدمها لا يرتبط بحسم الأصل من عدمه، مما تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة بخصوص هذا البند.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ال...، سجل تجاري (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (٢٣١-٢٠٢٠-IFR).

ثانياً: وفي الموضوع:



- ١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم الاستثمار في ... لعامي ٢٠١٥ م و٢٠١٦ م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم الخسائر غير المحققة في ... لعامي ٢٠١٥ م و٢٠١٦ م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



الاستئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (IR-٢٠٢١-٣٣٢)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-٢٨٣٦٣٠ - ٢٠٢٠)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

المبدأ رقم ١٢٢

الأصل جواز حسم جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للزكاة بشرط كونها مؤيدة بمستندات ثبوتية، وأن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للزكاة.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤٣/٠٢/١٤ الموافق ٢٠٢١/٠٩/٢١ م اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤٢/٠٣/١٨ هـ، الموافق: ٢٠٢٠/١١/٠٣ م، من (...) (هوية وطنية رقم...) بصفته وكيلًا عن المكلف (بموجب الوكالة رقم ...)، والاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤٢/٠٣/١٨ هـ، الموافق: ٢٠٢٠/١١/٠٣ م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-٢٠٢٠-١١٢) الصادر في الدعوى رقم (Z-١٧٩-٢٠١٨) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨ م وحتى ٢٠١٢ م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول دعوى المدعية الشركة (...) ذات السجل التجاري رقم: (...) شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- ١- قبول اعتراض المدعية الشركة (...) وإلغاء قرار المدعى عليها بخصوص بند مخصص الإجازات للأعوام من ٢٠٠٨ م إلى ٢٠١٢ م، ورفض اعتراض المدعية على بند مصاريف السفر والتذاكر المستحقة للأعوام من ٢٠٠٨ م إلى ٢٠١٢ م.
- ٢- قبول اعتراض المدعية الشركة (...) وإلغاء قرار المدعى عليها بخصوص بند الأرصدة الدائنة الأخرى والالتزامات المستحقة للأعوام من ٢٠١٠ م إلى ٢٠١٢ م.
- ٣- تعديل قرار المدعى عليها بخصوص بند إضافة بند الأرصدة الدائنة للوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١٠ م إلى ٢٠١٢ م.



- ٤- رفض اعتراض المدعية الشركة (...) على إضافة بند فروق الاستيرادات للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٢م.
- ٥- رفض اعتراض المدعية الشركة (...) على إضافة بند مخصص مكافأة نهاية الخدمة للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م، وإضافة بند مخصص تكاليف الصيانة الرئيسية إلى الوعاء الزكوي للمدعية لعام ٢٠١٢م.
- ٦- قبول اعتراض المدعية الشركة (...) وإلغاء قرار المدعي عليها بخصوص إضافة بند القروض إلى الوعاء الزكوي للمدعية لعام ٢٠٠٨م.
- ٧- رفض اعتراض المدعية الشركة (...) على عدم حسم بند الاستثمارات للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٢م.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (المبالغ المستحقة لتذاكر الطيران ومصاريف السفر) فإن البند يعدّ من المصاريف المستحقة وأن الشركة ملزمة بدفع هذه التكاليف لموظفيها، وأفاد بأنه لو تم اعتبار هذه المبالغ كمخصصات، فإن أرصدها لم يحل عليها الحول، وفيما يخصّ بند (فروق الاستيرادات) فيدّعي المكلف بأن هذه الفروقات تتمثل في قيمة استيراد البضائع عن طريق شركة (...) ولم تثبت باسم الشركة، وفيما يخصّ بند (الاستثمارات) فيدّعي المكلف بأن الاستثمارات تمت في الشركات البحرينية (شركة (...))، وشركة (... القابضة) وقد تم إخضاعها للزكاة في المملكة العربية السعودية ولا يجب ثني الزكاة على نفس المال، وفيما يخصّ بند (مخصص مكافأة نهاية الخدمة ومخصص الصيانة المستقبلية) فيدّعي المكلف بأن هذا البند إذا دفع خلال السنة يعدّ من المصاريف واجبة الحسم عند تعديل الربح لأغراض الضريبة والزكاة وليس لأغراض الضريبة فقط، وقد صدر قرار اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية رقم (١٤٣٣/١١٧) بتقرير أن المخصص الذي تم استبعاده في السنوات السابقة من الربح يجب السماح بخصمه من ربح السنة التي تمّ فيها استخدام المخصص بالفعل، وفيما يخصّ بند (إصدار الربط بعد مضيّ المدة النظامية لإجرائه) فيدّعي المكلف بأن الهيئة قامت بالربط على الشركة بعد انقضاء خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و ٢٠٠٩م و يطالب بتطبيق نصوص التقادم على الربط الزكوي؛ وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

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

فيما يتعلّق باستئناف الهيئة على بند (إضافة الأرصدة الدائنة) فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، وتوضّح بأن المستندات المقدمة من المكلف هي مستندات اصطنعها لنفسه ولا يمكن الاحتجاج بها في ظلّ وجود قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني معتمد، كما أن جدول البيانات المقدم (أكسل) يحتوي على بيانات تختلف عمّا هو ظاهر بالقوائم المالية مما يؤكد أن هذه التحليلات لا تعبر عن واقع الشركة، وكان يتوجب على الدائرة طلب بيان مستخرج من النظام المحاسبي للشركة وليس بيان (أكسل) حيث سبق وأن أفاد المكلف في اعتراضه بأنه لم يحل الحول على أي رصيد لكافة الأعوام من واقع الكشف السابق تقديمها للهيئة في حين ظهرت أرصدة حال عليها الحول من واقع الكشف المقدمة للدائرة وفق ما ورد بالقرار، وفيما يخصّ بند (القروض) فتوضّح الهيئة بأن قرار الدائرة جانبه الصواب حيث أن الهيئة لم تقم بإضافة رصيد القروض للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٨م، وإنما تم إضافة الرصيد الدائن لخطابات الضمان



الظاهرة بالقوائم المالية بمبلغ (٥,٦٠٠,٠٠٠) ريال وهو ما حال عليه الحول وتم إضافته للوعاء الزكوي؛ وعليه فتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها وسلامته، وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئناف الهيئة لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء ٢٦/١١/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٢١/٠٧/٠٦م، قررت الدائرة عقد جلسة ترافع إلكتروني لمدة (١٠) أيام، فوراً من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك مذكرة جوابية تجيب فيها عن استئناف المكلف، بأنها تملك بصحة إجراءاتها وسلامته، كما أن ما أثاره المكلف لا يخرج عما سبق وأن تقدم به وأجابت عنه الهيئة في حينه، وأضافت بأنه وفيما يخص بند (إصدار الربط بعد مضي المدة النظامية لإجرائه) فإن الهيئة تطلب عدم قبول البند شكلاً لعدم الاعتراض عليه أمام دائرة الفصل ابتداءً، وفيما يخص بند (مخصصات التذاكر ومصاريف السفر) فتوضح الهيئة بأنها استندت في إجراءاتها على الفقرة (٦) من المادة (٦) من لائحة جباية الزكاة، وفيما يخص بند (فروق الاستيرادات) فتوضح الهيئة بأنها استندت في إجراءاتها على الفقرة (١-أ) من المادة (٥) من لائحة جباية الزكاة والفقرة (٢) من المادة (٦) من ذات اللائحة، وفيما يخص بند (مخصص مكافأة نهاية الخدمة ومخصص تكاليف الصيانة المستقبلية) فتوضح الهيئة بأنها استندت في إجراءاتها على الفقرة (٩) من المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة، وفيما يخص بند (الاستثمارات) فتوضح الهيئة بأنها استندت في إجراءاتها على الفقرة (٢) من القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ٢٨/٠٤/١٤٢٨هـ وتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة بشأن البنود محل استئناف المكلف لما تقدم من أسباب..

وفي يوم الأربعاء ١٤/٠٣/١٤٤٣هـ الموافق ٢٠٢١/١٠/٢٠م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها؛ وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إصدار الربط بعد مضي المدة النظامية لإجرائه) وحيث يكمن اعتراض المكلف في أن الهيئة قامت بالربط الزكوي بعد انقضاء خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، في حين دفعت الهيئة بأنها تملك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف شكلاً لعدم تقديمه أمام دائرة الفصل ابتداءً، وحيث ثبت لدى هذه الدائرة أن ربط الهيئة كان بعد مضي المدة المقررة بموجب التعليمات الخاصة بجباية الزكاة والمقدرة بخمس سنوات، وحيث كانت التعليمات لجباية الزكاة قائمة على تحديد المدة بخمس سنوات من تاريخ الأجل النهائي لتقديم المكلف لإقراره الزكوي عن كل عام، وقد جاءت تلك التعليمات من أجل تحقيق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقاً دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي، وتحقيق ثبوته في مواجهة الهيئة، وحيث إن ذلك الأمر لا يترتب معه براءة ذمة المكلف من الواجب الشرعي



إن كانت ذمته مشغولة فعلاً بذلك الواجب، وإنما أثره يتمثل في مسألة إجرائية مرتبطة بحق الهيئة في إعادة فتح الربوط بعد فوات المدة التي مُكِّنت خلالها من إجراء حقها في تعديل الربط وإخطار المكلف به خلال مدة الخمس سنوات، دون امتداد ذلك الحق لأبعد من تلك المدة التي قررتها التعليمات الخاصة بجباية الزكاة؛ وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير الأخذ بما جاء بإقرار المكلف للعامين محل الخلاف ٢٠٠٨م و ٢٠٠٩م، وعدم سلامة مسلك الهيئة بإجراء الربط المعدل بعد فوات المدة المقررة لها لإصدار الربط النهائي على المكلف.

وفيما يتعلّق باستئناف المكلف على بند (المبالغ المستحقة لتذاكر الطيران ومصاريف السفر للأعوام من ٢٠٠٨م وحتى ٢٠١٢م) وحيث يكمن اعتراض المكلف في أن البند يعدّ من المصاريف واجبة الحسم كما أن المكلف مُلزم بدفع هذه التكاليف للموظفين، وأرصدة هذه المصاريف لم يحل عليها الحول، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسّك بصحّة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل. وحيث قررت الدائرة سقوط حق الهيئة في الربط الزكوي على المكلف للعامين ٢٠٠٨م و ٢٠٠٩م فإن ذلك يستتبعه قبول استئناف المكلف بشأن هذا البند للعامين ٢٠٠٨م و ٢٠٠٩م. وأما فيما يتعلق بالأعوام من ٢٠١٠م وحتى ٢٠١٢م، وحيث تبين لهذه الدائرة أن إجراء الهيئة كما هو مثبت في وقائع قرار دائرة الفصل قد استند إلى لائحة جباية الزكاة الصادرة بعد عدة أعوام من تاريخ إقرارات المكلف، وحيث تبين من أسباب قرار دائرة الفصل أن الدائرة استندت في أسباب قرارها إلى ما ورد في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل مع كون الاعتراض على الربط الزكوي، وبالتالي لا ينطبق هذا الاستدلال على هذه الواقعة، الأمر الذي يتقرر معه أن القرار معيب بالقصور بما يوجب نقضه. وحيث إن الأصل جواز حسم جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للزكاة بشرط كونها مؤكدة بمستندات ثبوتية وأن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للزكاة، وحيث إن تكبّد المكلف لتكاليف تذاكر الطيران ومصاريف السفر للعامين يخفض الربح المحاسبي وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها سواءً كانت مدفوعة أو مستحقة، وحيث إن مثل هذه المصاريف لا تدخل ضمن المصاريف غير جائزة الحسم، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة بخصوص هذا الشأن.

وفيما يتعلّق باستئناف المكلف على بند (فروق الاستيرادات) وحيث يكمن اعتراض المكلف في أن هذه الفروقات تتمثل في قيمة استيراد البضائع عن طريق شركة أخرى ولم تُثبت باسم المكلف، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسّك بصحّة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل. وحيث قررت الدائرة سقوط حق الهيئة في الربط الزكوي على المكلف للعامين ٢٠٠٨م و ٢٠٠٩م فإن ذلك يستتبعه قبول استئناف المكلف بشأن هذا البند للعامين ٢٠٠٨م و ٢٠٠٩م. وأما فيما يتعلق بالأعوام من ٢٠١٠م وحتى ٢٠١٢م، وبعد الرجوع إلى ما تضمنه قرار الفصل بخصوص فروق الاستيرادات وما كان من نتيجة خلصت إليها تلك الدائرة، وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة لبيان فروق الاستيراد والمتمثلة في كشف موضحاً به قيمة فروقات الاستيراد وخطاب من شركة (...) متضمناً قيمة هذه التوريدات، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى قبول الاستئناف ونقض ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من نتيجة بخصوص هذا الشأن.

وفيما يتعلّق باستئناف المكلف على بند (مخصص مكافأة نهاية الخدمة ومخصص الصيانة المستقبلية) وحيث يكمن اعتراض المكلف في أن هذا البند يعدّ من المصاريف واجبة الحسم إذا دفع خلال السنة عند تعديل الربح لأغراض الضريبة والزكاة لا الضريبة فقط، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسّك بصحّة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل، وحيث تبين من وقائع قرار دائرة الفصل وأسبابه أن إجراء الهيئة لم يكن مسبباً، وتبين أن دائرة الفصل قد طلبت من الهيئة الرد كتابياً على اعتراض المكلف بشأن هذا البند، وحيث إن الأصل في الزكاة الأخذ بإقرار



المكلف ما لم تقم بينة على خلافه، وحيث إن اعتراض المكلف قائم على أساس دفع المبالغ محل الخلاف، وحيث لم تثبت الهيئة خلاف ما ورد في إقرار المكلف، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل. وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستثمارات) وحيث يكمن اعتراض المكلف في أن الاستثمارات تمت في شركات أخرى وقد تم إخضاعها للزكاة من قبل الهيئة مما يترتب عليه الثني في الزكاة على نفس المال، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل. وحيث قررت الدائرة سقوط حق الهيئة في الربط الزكوي على المكلف للعامين ٢٠٠٨ م و ٢٠٠٩ م فإن ذلك يستتبعه قبول استئناف المكلف بشأن هذا البند للعامين ٢٠٠٨ م و ٢٠٠٩ م. وأما فيما يتعلق بالأعوام من ٢٠١٠ م وحتى ٢٠١٢ م، وحيث قدم المكلف القوائم المالية المراجعة والمترجمة إلى العربية ترجمة معتمدة واحتسب الزكاة على أساسها، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة بخصوص هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إضافة الأرصدة الدائنة) وحيث يكمن اعتراض الهيئة في أن دائرة الفصل استندت في قرارها على المستندات التي اصطنعها المكلف لنفسه والمخالفة للقوائم المالية المدققة وتطلب نقض قرار دائرة الفصل. وحيث تبين من أسباب قرار دائرة الفصل اطلاعها على المستندات الثبوتية المؤيدة لعدم حوّلان الحول على الأرصدة محل الخلاف، وحيث إن دفع الهيئة قائم على تقييم المستندات المقدمة للدائرة وعدم قبولها لتلك المستندات، وحيث إن ذلك أمر يخضع لتقدير الدائرة القضائية، حيث قبلت الدائرة تلك المستندات، وحيث إن الأصل في أمور الزكاة هو الأخذ بما ورد في إقرار المكلف ما لم ترد بينة على خلافه، وحيث لم تقدم الهيئة بينة على حوّلان الحول على الأرصدة محل الخلاف، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها الدائرة مصدرة القرار محل الطعن، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل بخصوص هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (القروض) وحيث يكمن اعتراض الهيئة في أن قرار الدائرة قد جانبه الصواب حيث أن الهيئة لم تقم بإضافة رصيد القروض للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٨ م، وإنما تم إضافة الرصيد الدائن لخطابات الضمان الظاهرة بالقوائم المالية وهو ما حال عليه الحول. وحيث قررت الدائرة سقوط حق الهيئة في الربط الزكوي على المكلف للعامين ٢٠٠٨ م و ٢٠٠٩ م فإن ذلك يستتبعه رفض استئناف الهيئة على بند القروض لعام ٢٠٠٨ م، وتأييد قرار دائرة الفصل فيما قضى به من نتيجة بخصوص هذا البند.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ الشركة (...) سجل تجاري (...)،... والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (٢٠٢٠-٢٠٢٠-١٢٢) الصادر في الدعوى رقم (٢٠١٨-١٧٩-Z) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨ م وحتى ٢٠١٢ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- قبول استئناف المكلف بشأن بند (إصدار الربط بعد مضي المدة النظامية لإجرائه) وتقرير عدم أحقية الهيئة بإجراء الربط المعدل بعد فوات المدة النظامية لإصدار الربط النهائي على المكلف، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



- ٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (المبالغ المستحقة لتذاكر الطيران ومصاريف السفر للأعوام من ٢٠٠٨ م وحتى ٢٠١٢ م) ونقض قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (فروق الاستيرادات) ونقض قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بشأن بند (مخصص مكافأة نهاية الخدمة ومخصص الصيانة المستقبلية) ونقض قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات) ونقض قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (الأرصدة الدائنة والالتزامات المستحقة) وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٧- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (القروض) وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

القرارات المشابهة:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

رقم قرار الاستئناف: (٢٠٢١-٣٩١-IR)

رقم قرار الاستئناف: (٢٠٢٢-٨-IR)

رقم قرار الاستئناف: (٢٠٢٢-٧-IR)

رقم قرار الاستئناف: (٢٠٢١-٣٧٣-IR)

رقم قرار الاستئناف: (٢٠٢١-١٢٦-IR)



استئناف

القرار رقم (IR-٢٠٢٠-٣٥)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-١٤٧٤-٢٠١٨)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٢٣

تحسم الاستثمارات في شركات محلية قائمة من الوعاء الزكوي بشرط تزكية نصيب المكلف في حقوق ملكية تلك الشركات، من واقع القوائم المالية لتلك الشركات المستثمر فيها.

المبدأ رقم ١٢٤

تحسم النفقات المؤجلة (ويمكن تسميتها بالمصاريف المدفوعة مقدماً وكذلك مبالغ مدفوعة مقدماً طويلة الأجل) من الوعاء الزكوي باعتبارها مصاريف مقبولة للأغراض الزكوية.

المبدأ رقم ١٢٥

تحسم الخسائر المعدلة وفقاً للربوط المعدلة.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد ١٤٤١/١١/١٤ الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٠٥ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/١٠/١٥ هـ الموافق ٢٠١٧/٠٧/٠٩ م، من/ الشركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض، رقم (١٤) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في الدعوى رقم (Z-٢٠١٨-١٤٧٤) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ الشركة ...، على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠١١ م حتى ٢٠١٣ م شكلاً.



ثانيًا: وفي الموضوع:

- ١- قبول اعتراض المكلف على بند عدم حسم القرض المساند للاستثمار، للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٢- بند احتساب الزكاة على الشركات الخارجية والذي جاء على النحو التالي:
أولاً: رفض اعتراض المكلف في احتساب الزكاة الشرعية على نصيب المكلف في استثماره بشركة ...، للحيثيات الواردة في القرار.
ثانيًا:
أ- انتهاء الخلاف في تزكية أرباح شركة ... بمبلغ (١٢,٠١٦,٨٧٥) ريال، لعام ٢٠١٢ م مرتين، للحيثيات الواردة في القرار.
ب- رفض حسم النفقات المؤجلة من الوعاء الزكوي لشركة ... عن عامي ٢٠١٢ م، ٢٠١٣ م، للحيثيات الواردة في القرار.
ج- رفض احتساب الزكاة على الربح المعدل، وليس على وعاء الزكاة للعام ٢٠١٢ م، للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٣- رفض اعتراض المكلف على بند حسم مخصص مقابل العجز في حقوق الملكية، للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٤- قبول اعتراض المكلف على بند عدم اعتماد حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة المستثمر فيها، للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٥- رفض اعتراض المكلف على بند الخسائر المرحلة المعدلة للحيثيات الواردة في القرار.
- وحيث لم يلق ذلك القرار قبولاً لدى المدعية (الشركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- ١- استئناف الشركة قائم على اعتراضها أساساً على احتساب الزكاة الشرعية عن الاستثمارات الخارجية في شركة ... المحدودة عن العامين ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م. واحتياطاً عند عدم الاستجابة لطلب الشركة بخصوص عدم احتساب الزكاة أصلاً عن تلك الاستثمارات، فإن الشركة تستأنف على طريقة احتساب الزكاة فيما يخص التعامل الزكوي مع بندي النفقات المؤجلة والربح المعدل، الواردين في الفقرتين (ب) و (ت) من (أولاً) من البند رقم (٢) من قرار اللجنة محل الاستئناف.
 - ٢- استئناف الشركة على احتساب الخسائر المرحلة المعدلة للشركة للأعوام ٢٠١١ م و ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م لوجود التناقض بعدم احتساب تلك الخسائر ضمن منطوق القرار، في حين أن سرد أسباب ووقائع القرار في بنوده المختلفة جاءت بموافقة الهيئة على اعتراض الشركة المكلفة وإقرار اللجنة لذلك دون أن يظهر أثر ذلك عند إيراد فقرات منطوق القرار محل الطعن.
 - ٣- اعتراض الشركة على تزكية أرباح شركة ... بمبلغ (١٢,٠١٦,٨٧٥) ريالاً، مرتين، مرة بربط الهيئة على الشركة المكلفة، ومرة أخرى بربط الهيئة على شركة ... لعام ٢٠١٢ م.
 - ٤- رفض حسم مخصص مقابل العجز في حقوق الملكية من خسائر العام المعدلة لعام ٢٠١١ م وتضمنيه منطوق القرار بالرغم من إشارة اللجنة إلى انتهاء الخلاف بصده.
 - ٥- عدم اعتماد حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة المستثمر فيها كمصاريف نظامية للأعوام



٢٠١١م، ٢٠١٢م، ٢٠١٣م بالرغم من أن أسباب القرار وحيثياته في البنود المتعلقة بتلك الخسائر قد جاءت بما يفيد الأخذ بها واعتمادها عند حساب الوعاء لحسمها حين احتساب المتوجب الزكوي على الشركة المكلفة.

وحيث إنه بعد تزويد الهيئة العامة للزكاة والدخل بنسخة من لائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة، وإطلاع الدائرة على جواب الهيئة على تلك المذكرة المتضمنة في ملف القضية، تبين لها اكتفاء الهيئة بما سبق أن تم إبداءه أمام اللجنة الابتدائية عند نظرها لاعتراض المكلف، بخصوص البنود المستأنف عليها.

وحيث إنه بعد تداول الدائرة في شأن الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة، وبعد الإطلاع على ما تضمنه القرار محل الطعن في سرده لوقائعه وأسبابه، وأخذًا بالاعتبار لما تضمنته لائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة والتي أكدت فيها أن استئنافها على البنود محل الخلاف مبنيّ أيضًا على المسببات نفسها الواردة في خطاب اعتراض الشركة المكلفة، وبعد النظر في مجمل ما تضمنه ملف القضية من أوراق تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل فيها في كل البنود محل الاستئناف.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع فإنه بعد الإطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفعات المستأنف تبين للدائرة ما يأتي:

أولاً: فيما يتعلق باحتساب الزكاة على الشركات الخارجية المستثمر فيها لعام ٢٠١٢م و ٢٠١٣م، فإن استئناف الشركة قائمٌ على اعتراضها أساساً على احتساب الزكاة الشرعية عن الاستثمارات الخارجية في شركة ... المحدودة عن العامين ٢٠١٢م و ٢٠١٣م، حيث كان استئناف الشركة قائماً في صورته الأساسية بطلب عدم احتساب الزكاة الشرعية عن تلك الاستثمارات الخارجية للعامين ٢٠١٢م و ٢٠١٣م، على سند من القول أن تلك الاستثمارات كان الهدف منها الحصول على ريعها، وبالتالي لا تجب عليها الزكاة من وجهة نظره استناداً إلى عدد من الفتاوى والقرارات التي ساقها لدعم وجهة نظره، وباعتبارها كذلك مما يصدق عليها وصف القنية، وكذلك لعدم وجود النية للمتاجرة بها، وأنها مقتناة لريعها، وحيث إنه بعد النظر فيما ذكره المكلف من أسباب يراها محققة لعدم اعتبار تلك الاستثمارات مآلاً تتوجب فيه الزكاة، وحيث إن ما تدعيه الشركة المكلفة بخصوص تلك الاستثمارات بنفي توجب الزكاة عليها بالكامل لا يمكن التسليم به، حتى وإن كانت تلك الاستثمارات مراد منها اقتناؤها لريعها، إذ إن الاستثمار في أدوات حقوق ملكية طويلة الأجل يستلزم أن يتم زكاة نصيب الشركة المكلفة في حقوق ملكية تلك الشركات المستثمر فيها من واقع القوائم المالية لتلك الشركات المستثمر فيها، وهو ما قامت به الهيئة وفقاً لما ورد في القرار الابتدائي، ومن ثم فلا وجهة لمطالبة المكلف لعدم إخضاع تلك الاستثمارات للواجب الزكوي من واقع قوائمها المالية، مما يترتب عليه عدم قبول استئناف المكلف بعدم تركية تلك الاستثمارات ابتداءً، على نحو ما سبق بيانه.



وحيث أصبح الخلاف والحال ما ذكر متعلقًا بخصوص ذلك البند قائمًا بالنظر إلى اعتراض الشركة المكلفة المتمثل في أن تكون المعالجة السليمة في احتساب الزكاة على تلك الاستثمارات، بالأخذ في الاعتبار حسم النفقات المؤجلة لعامي ٢٠١٢م و ٢٠١٣م، واحتساب الزكاة بناءً على صافي الوعاء، عوضًا عن احتسابه على أساس صافي الربح المعدل، وذلك بأخذ الخسائر المتراكمة في الاعتبار، والوصول لحساب الوعاء الزكوي بدون أثر شراء عروض قنية من أرباح عام ٢٠١٢م، وحيث إن المكلف يطالب باحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل، وحيث إنه فيما يتعلق بالنفقات المؤجلة تبين للدائرة أن المكلف يفيد بشأنها في مذكرة استئنافه، بأن هذا البند ظهر في القوائم المالية بمسميين اثنين، أحدهما المصاريف المقدمة، والثاني مبالغ مدفوعة مقدمًا طويلة الأجل، وأن كليهما يأخذان حكم النفقات المؤجلة، وأن الهيئة واللجنة من بعدها لم يبينا الأساس النظامي الذي استند إليه لعدم حسم تلك المصروفات المؤجلة من وعاء الزكاة، خصوصًا وأن المكلف يشير في استئنافه إلى أن هذه المصاريف ظاهرة وبشكل واضح في القوائم المالية المدققة لشركة ... للتوزيع، وأن اللجنة الابتدائية لم تطلب من الشركة أي مستندات إضافية بما يدفع عنها الالتباس ويوضح لها طبيعة هذه المصروفات، كما أن رفض الهيئة لهذه النفقات جاء بناءً على عدم وجود مسمى نفقات مؤجلة في القوائم المالية، ولم يؤخذ في الاعتبار وجود مسميات مرادفة لهذا المسمى تأخذ نفس المعالجة المحاسبية، وهي تحديدًا المصاريف المقدمة والمبالغ المدفوعة مقدمًا طويلة الأجل، وحيث تبين للدائرة أن الخلاف كان على مبدأ وجود هذه المصروفات وليس على مبلغها، وحيث تأكدت اللجنة من وجود هذه المصروفات في القوائم المالية مما يستدعي معه تأييد المكلف في حسم تلك المصروفات وفقًا لإقراره الزكوي.

وفيما يتعلق بطلب المكلف باحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل للشركة الإماراتية في عام ٢٠١٢م، فقد أشار المكلف في استئنافه إلى أحقيته في تخفيض الربح المعدل لعام ٢٠١٢م بالخسائر المتراكمة المعدلة، مستندًا في ذلك إلى فتوى شرعية وتعميم من الهيئة بهذا الصدد، وأشار كذلك في استئنافه إلى أن اللجنة الابتدائية لم تشر في قرارها إلى طلب الشركة لتخفيض الربح المعدل بالخسائر المتراكمة المعدلة، ويضيف أيضًا أن استخدام الشركة للأرباح في شراء عروض قنية خلال العام يوجب احتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل، واستند في ذلك على فتوى شرعية وعدد من القرارات الاستئنافية، وحيث إن الأصل المقرر لاحتساب الوعاء الزكوي ومعرفة المستحق بناءً عليه يتطلب وجود المال الذي توجبت عليه الزكاة لدى المكلف في نهاية الحول، وحيث إن حساب صافي الوعاء يستلزم أخذ الخسائر المتراكمة واستبعاد الأصول الثابتة أيًا ما كانت طريقة تمويلها للوصول إلى التقدير الزكوي دون أن يتأثر ذلك بما إذا كان صافي ذلك الوعاء أقل من الربح المعدل، وعليه فقد خلصت الدائرة في هذا الشأن إلى تأييد وجهة نظر المكلف لحساب الزكاة باعتبار صافي الوعاء الزكوي دون النظر إلى مقدار الربح المعدل الذي لا يعكس بالضرورة وجود المال المتوجب فيه الزكاة التي يدور معها استحقاق أدائها في ذمة المكلف. ولا ينال من ذلك ما ورد في اعتراض الهيئة لتأييد وجهة نظرها بإخضاع صافي الأرباح للشركة التي حال عليها الحول وأن هذه الأرباح موجودة لدى الشركة بنهاية السنة المالية ولم يتم إنفاقها، وحيث إن مثل ذلك الاستنتاج الذي تقول به الهيئة، لا يعني بقاء المال النقدي لدى الشركة عندما تصنفه أرباحًا لها ما دام قد ثبت تصرف الشركة بالاستثمار فيه في عروض قنية، ولا يغيّر في عدم وجودها بقاء النتيجة المالية للشركة كرجح محاسبي مسجل في قوائمها المالية.

ثانيًا: وفيما يخص اعتراض المكلف على البند الوارد في القرار الابتدائي بمسمى (اعتماد الخسائر المرحلة المعدلة) وحيث كان اعتراض المكلف قائمًا على أساس وجود التناقض فيما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند بالرغم من



تأييد القرار في الفقرة الرابعة من منطوقه له، وقبول اعتراض المكلف في حسم حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة على نحو ما جاء في نتيجة ذلك البند وتأييد اللجنة للمكلف بشأنه، فقد خلصت الدائرة بشأن ذلك الاعتراض إلى قبول استئناف الشركة المكلفة باعتماد حسم الخسائر المرحلة المعدلة لتأكيد اللجنة المصدرة للقرار محل الطعن على أنه لا اختلاف على مبدأ حسم الخسائر المعدلة وفقاً للربوط المعدلة، وإنما الخلاف فقط في تحديد مبلغ الخسائر الذي سيتأثر به حساب ذلك البند المعارض عليه، إذ قبلت اللجنة حسم تلك المبالغ بتحديد مقدارها على نحو ما أظهرته تفاصيل وأسباب مناقشتها لبند اعتماد حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة وفق ما كان في سرد أسباب قرارها عند مناقشتها لذلك البند، وأما بخصوص حسم مخصص مقابل عجز حقوق الملكية من خسائر العام المعدلة لعام ٢٠١١م، وبالنظر إلى أنه قد استقر لدى اللجنة مصدرة القرار أثناء سرد مناقشتها لذلك البند وأسباب وصولها إلى النتيجة بشأنه، والتي خلصت فيه إلى أن الهيئة ستقوم بتخفيض مبلغ حصة الشركة في خسائر شركات تابعة في الربط الزكوي والمعاد للربح بنفس مبلغ المخصص، مما يعني انتفاء أثر الخطأ في قيد قيمة المخصص، وعلى الرغم من أن اللجنة قد انتهت بصده إلى رفض اعتراض المكلف على أساس أن الهيئة ستصحح لاحقاً هذا الخطأ، فإن حقيقة إقرار الهيئة في عرض وجهة نظرها بأنها قد أجابت الشركة المكلفة في طلبها حسم مبلغ (٥,٠٣١,٨١٣) ريالاً، وأقرت بأن الخلاف بينها وبين الشركة المكلفة أصبح منتهياً، وبالتالي كان من اللازم انعكاس تلك النتيجة على تعديل مبلغ مجموع الخسائر المعدلة على نحو ما تم انتفاء الخلاف عليه من الهيئة، وما قضت به اللجنة كذلك من إقرار لوجهة نظر المكلف بشأنه، والذي جاء ضمن سرد الوقائع والأسباب لكي يتحقق بذلك إزالة التعارض مع ما قضى به منطوقه في ذلك الشأن، ويتحقق به كذلك قناعة اللجنة وتسببها فيما أتت عليه ضمن قرارها، وحيث إن من المقرر قضاءً أن إذا جاءت نتيجة منطوق القرار غير متفقة مع ما أثبتته وقائع القرار وسرد أسبابه من تثبيتها لانتفاء النزاع حول المسائل محل النظر على نحو ما سبق بيانه، ولما كانت نتيجة القرار لا يتضمنها منطوق الحكم وحده وإنما هو ما يتحقق معه الفصل في الدعوى أيًا كان موضعه، سواء كان ذلك واردًا في الأسباب أو المنطوق، لما يشكله الحكم من وحدة واحدة لا تتجزأ، لما كان ذلك وكان قد ورد في أسباب القرار موافقة الهيئة على حل ما كان محلًا للنزاع بتبني وجهة نظر المكلف في ذلك وما كان عليه الحال بانتفاء الخلاف مع الهيئة في بعض مسائله، بتأكيد اللجنة مصدرة القرار على تلك النتيجة بخصوص ذلك البند، الأمر الذي يقتضي معه حسم تلك الخسائر الواردة في مناقشة بند (حسم مخصص مقابل عجز في حقوق الملكية من خسائر العام المعدلة لعام ٢٠١١م)، بمقدار (٥,٠٣١,٨١٣) ريالاً، وبالتالي انتهت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في اعتماد الخسائر المرحلة المعدلة أخذًا في الحسبان أثر موافقة الهيئة على ما ورد ضمن مناقشة البند رقم (٣) في وقائع وأسباب القرار الابتدائي، وما يستتبعه كذلك تأييد القرار الابتدائي للمكلف في البند رقم (٤) الوارد في منطوق القرار الابتدائي.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ الشركة سجل تجاري رقم (...) ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض رقم (١٤) لعام ١٤٣٨هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

أ- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند احتساب الزكاة على الشركات الخارجية:



- ١- رفض استئناف المكلف بخصوص طلبه عدم تزكية استثماراته الخارجية بشركة ... للتوزيع كشرط لحسم تلك الاستثمارات من وعاء الزكاة لعامي ٢٠١٢ م، ٢٠١٣ م، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ٢- قبول استئناف المكلف في طلبه حسم النفقات المؤجلة من الوعاء الزكوي لشركة ... لعامي ٢٠١٢ م، ٢٠١٣ م، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ٣- قبول استئناف المكلف في طلبه احتساب الزكاة على صافي الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل لشركة ... الخليج لعام ٢٠١٢ م، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ب- قبول استئناف المكلف في طلبه احتساب الخسائر المرحلة المعدلة للشركة المكلفة للأعوام ٢٠١١ م، ٢٠١٢ م، ٢٠١٣ م، بعد تعديلها وفق ما يأتي:
- ١- أثر انتهاء الخلاف مع الهيئة بتأييدها للمكلف ضمن ما ورد في أسباب البند الثاني الوارد في القرار الابتدائي والمتعلق باعتراض الشركة على تزكية أرباح شركة ... بمبلغ (١٢,٠١٦,٨٧٥) ريال، مرتين، مرة بربط الهيئة على الشركة المكلفة، ومرة أخرى بربط الهيئة على شركة ... لعام ٢٠١٢ م، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ٢- أثر انتهاء الخلاف مع الهيئة بتأييدها للمكلف ضمن ما ورد في أسباب البند الثالث الوارد في القرار الابتدائي بعنوان (حسم مخصص مقابل العجز في حقوق الملكية من خسائر العام المعدلة لعام ٢٠١١ م)، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ٣- أثر تأييد القرار الابتدائي للمكلف في البند الرابع منه بعنوان (عدم اعتماد حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة المستثمر فيها كمصاريف نظامية للأعوام ٢٠١١ م، ٢٠١٢ م، ٢٠١٣ م)، وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٩٢-٢٠٢١-٢١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٥٠٥-ZW)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٢٦

تحسم مصاريف التأمين على الحياة من الوعاء الزكوي حيث تعد من التكاليف المتكبدة لتحفيز الموظفين واستقطابهم.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس ٢٢/١٠/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٦/٠٣ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٩/٠٣/٠١ هـ، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، رقم (٢٦) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر بشأن الاعتراض رقم (٣٨/٩) على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩ إلى ٢٠١١ م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف/شركة ... (...) على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م من الناحية الشكلية للحيثيات الواردة في القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١- الزكاة الشرعية:

أولاً: انتهاء الخلاف في بند الخسائر المرحلة للعامين ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف للحيثيات الواردة بالقرار.

ثانياً: انتهاء الخلاف في بند صافي الأصول الثابتة بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف للحيثيات الواردة بالقرار.

ثالثاً: رفض اعتراض المكلف على بند عدم اعتماد مصاريف التأمين على الحياة ضمن المصاريف جائزة الحسم للحيثيات الواردة في القرار.



رابعاً: رفض اعتراض المكلف على بند عدم اعتماد تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع وتقليل صافي الخسارة المعدلة بمقدارها بالإقرار للحثثيات الواردة في القرار.

خامساً: رفض اعتراض المكلف على بند إضافة ذمم دائنة تجارية لتمويل أصول ثابتة ومصاريف مستحقة لتمويل أصول ثابتة للوعاء الزكوي للحثثيات الواردة في القرار.

سادساً: رفض اعتراض المكلف على بند إضافة دفعات من المساهمين وتمويل مرابحة التزم تأجير رأسمالي وقروض طويلة الأجل وأوراق الدفع ومطلوب لأطراف ذات علاقة وعمولة شريك مستحقة ضمن المصاريف المستحقة للوعاء الزكوي للحثثيات الواردة في القرار.

٢- ضرائب الاستقطاع:

أولاً: رفض اعتراض المكلف على بند مبالغ تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة ولم يستقطع منها ضريبة استقطاع للحثثيات الواردة في القرار.

ثانياً: رفض اعتراض المكلف على بعض بند عوائد القروض التي تم رسملتها ضمن الدفعات المقدمة للمساهمين للعامين ٢٠١٠م و٢٠١١م، وانتهاء الخلاف في البعض الآخر للحثثيات الواردة في القرار.

ثالثاً: رفض اعتراض المكلف على بعض المطلوب لأطراف ذات علاقة وقبول بعضها وانتهاء الخلاف في البعض الآخر للحثثيات الواردة في القرار.

رابعاً: رفض اعتراض المكلف على بند ضريبة الاستقطاع على خدمات ضمن الإنشاءات تحت التنفيذ للعامين ٢٠١٠م و٢٠١١م للحثثيات الواردة في القرار.

خامساً: توجب غرامة التأخير في البنود التي رفض اعتراض المكلف عليها وعدم توجيهها في البنود التي قبل اعتراضها عليها للحثثيات الواردة في القرار.

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

الاعتراض الزكوي:

فيما يتعلق بالاستئناف على بند (مصاريف التأمين على الحياة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية بعدم اعتماد مصاريف التأمين على الحياة ضمن المصاريف جائزة الحسم، ويتمسك المكلف بوجهة نظره التي تضمنتها في حثثيات القرار محل الطعن، ويؤكد على حقه في حسم مصروف التأمين على الحياة للأعوام محل الخلاف، وأن هذه المصاريف ملائمة لنشاط الشركة وحجم إيراداتها وهي لازمة لهذا النشاط، ويجب المكلف عما ذكره القرار -محل الطعن- من اعتبار هذه المصروف غير متعلق بالنشاط، بأن هذا المصروف يتعلق بموظفي الشركة، وبالتالي فإنه يعد في حكم الرواتب والمزايا الوظيفية التي توفرها الشركة لتحفيز الإداء، فكيف لا يتم اعتبارها مصروفاً متعلق بالنشاط طالما يرتبط بموظفي الشركة، كما أجاب المكلف عن استناد القرار -محل الطعن- على المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، بأن هذه المادة لم تشر إلى عدم جواز حسم مصاريف التأمين على الحياة، ويرى المكلف أن هذه المادة تدعم وجهة نظره باعتبار أن مصروف التأمين نفقة فعلية تكبدتها الشركة ومؤيدة مستندياً وبالتالي تدرج في هذه المادة، وقد ختم المكلف اعتراضه على هذا البند بطلبه من الدائرة اعتماد مصاريف التأمين على الحياة كمصروف جائر الحسم وعدم إضافته للوعاء الزكوي للأسباب المذكورة آنفاً.



وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، بعدم اعتماد تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع ضمن المصاريف جائزة الحسم، ويتمسك المكلف بوجهة نظره التي تضمينها في حيثيات القرار محل الطعن، ويؤكد على حقه في حسم مبلغ (٣٥٩,٢٥٠,٢٣٧) ريال عن ٢٠١٠ م ومبلغ (٢٥٩,٢٠١,٣٣٨) ريال عن ٢٠١١ م، باعتبارها مصاريف عادية وضرورية، ويذكر المكلف أن هذه المصاريف مؤيدة من الناحية المستندية، كما يعقب المكلف على قرار اللجنة الابتدائية -محل الطعن- بأن الجزء غير المعتمد من قبل اللجنة الابتدائية والهيئة يتعلق بمصاريف التجوال الدولي حيث إن المكلف مشترك في غرفة مقاصة خاصة ومشغلي خدمات الاتصالات، والتي يتم عن طريقها تسوية مصاريف التجوال الدولي بين كافة مشغلي خدمات الاتصالات في العالم، وذلك عند تقديم مشغلي خدمات الاتصالات في مختلف البلدان خدمات التجوال الدولي لعملاء الشركة عند تواجدهم خارج المملكة، وقد أكد المكلف في استئنافه على أنه في حال رأت الهيئة عدم اعتماد جزء من هذا المصروف، فعليها أن تقوم بالمقابل باستبعاد الإيرادات المقابلة له، وقد ختم المكلف اعتراضه على هذا البند، بطلبه من الدائرة اعتماد مصاريف هذا البند كمصاريف جائزة الحسم للأعوام محل الخلاف.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (الخسائر المرحلة للعامين ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م)، فقد ذكر المكلف إلى أنه وترتيباً على موافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف بشأن بند الخسائر المرحلة للعامين ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م، وانتهاء الخلاف بشأنه، كما قرره اللجنة الابتدائية في قرارها محل النظر، فإن المكلف يقدم توضيحه لما يجب أن يكون عليه احتساب هذه الخسائر المرحلة التي وافقت عليها الهيئة وذلك من وجهة نظر المكلف، بعد الأخذ بعين الاعتبار استئنافها على بند (مصاريف التأمين على الحياة) وبند (تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع)، بأن تكون الخسارة المعدلة المرحلة في ١/١/٢٠١٠ م مبلغ (٧,٨٠٧,٢٢٠,٦٩٦) ريال، والخسارة المعدلة المرحلة في ١/١/٢٠١١ م، مبلغ (١١,٣٨٢,٣١٢,٩٩٠) ريال، والخسارة المعدلة المرحلة في ١/١/٢٠١٢ م مبلغ (١٤,١٣٩,١٠٩,٨٢) ريال، كما ذكر المكلف أن يحتفظ بحقه في عدم تخفيض الخسارة المرحلة بفروق الاستهلاك استناداً إلى حيثيات القرار الابتدائي وتتمسك في احتسابها الموضح بشأن الخسائر المرحلة آنفاً.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (ذمم دائنة تجارية لتمويل أصول ثابتة ومصاريف مستحقة لتمويل أصول ثابتة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية برفض اعتراضه بعدم إضافة الذمم الدائنة التجارية الممولة لأصول ثابتة للوعاء الزكوي، ويتمسك المكلف بوجهة نظره التي تضمينها في المذكرة الاعتراضية المقدمة إلى اللجنة الابتدائية، ويطلب من الدائرة في ختام اعتراضه على هذا البند، عدم إضافة أرصدة هذا البند إلى الوعاء الزكوي.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (دفعات من المساهمين وتمويل مرابحة التزام تأجير رأسمالي وقروض طويلة الأجل وأوراق الدفع ومطلوب لأطراف ذات علاقة وعمولة شريك مستحقة ضمن المصاريف المستحقة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية برفض اعتراضه على هذا حسم هذا البند من الوعاء الزكوي، ويتمسك بما قدمه في مذكرة اعتراضه أمام اللجنة الابتدائية، كما يؤكد المكلف على أن اعتماد الهيئة في دفعوها على إقرار الشركة لا يعد قرينة، حيث إنه يحق للشركة تعديل إقرارها الزكوي طبقاً للتعليمات الشرعية في أمور الزكاة، وبالتالي فإن المكلف يعترض على إضافة إجمالي المبالغ الواردة تحت هذا البند في ربط الهيئة إلى الوعاء الزكوي حتى لو حال عليها الحول كونها لم تستخدم في تمويل أصول ثابتة، وإنما لتمويل رأس مال الشركة العامل (نشاط الشركة الجاري) والتي لا تخضع للزكاة الشرعية حتى إذا حال عليها الحول وفقاً للفتاوى الشرعية التي أكدت أن الزكاة على المقرض وليس المقرض طالما أن المقرض ملئ وغير مامل، وقد ختم المكلف اعتراضه على هذا البند، بطلبه من الدائرة عدم إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي.

ضريبة الاستقطاع:



وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (المبالغ المدفوعة لمقيمي دول مجلس التعاون الخليجي لا تخضع أساسًا لضريبة الاستقطاع)، فيعترض المكلف ابتداءً قبل استئنافه على البنود المتعلقة بضريبة الاستقطاع الواردة في القرار محل النظر، بأن شركة ... لا تخضع لضريبة الاستقطاع فيما يتعلق بالمبالغ المدفوعة لمقيمي دول مجلس التعاون، وذلك لأنهم يعاملون معاملة المقيمين في المملكة العربية السعودية استنادًا الى الاتفاقية الاقتصادية بين دول مجلس التعاون الخليجي والتي نصت على أنه "يُعامل مواطنو دول المجلس الطبيعيون والاعتباريون في أي دولة من الدول الأعضاء نفس معاملة مواطنيها دون تفریق أو تمييز في كافة المجالات الاقتصادية ولا سيّما: ... المعاملة الضريبية.."، كما أن نص المادة الثالثة بموجب النظام الضريبي السعودي نص على أنه "يعد الشخص الطبيعي مقيمًا في المملكة في السنة الضريبية إذا توافر فيه أي من الشرطين الآتين: ١- أن يكون له مسكن دائم في المملكة أو أي دولة خليجية، وأن يقيم في المملكة أو أي دولة خليجية لمدة لا تقل في مجموعها عن ثلاثين (٣٠) يومًا في السنة الضريبية. ٢- أن يقيم في المملكة أو أي دولة خليجية لمدة لا تقل عن مائة وثلاثة وثمانين (١٨٣) يومًا في السنة الضريبية"، كما قد صدرت الكثير من القرارات التي أكدت على المعاملة بين الخليجين والسعوديين ومن هذه القرارات يورد المكلف منها الأمر السامي رقم (٤/٥٠٦/٥) وتاريخ ١٩/٣/١٤٠٥هـ موجه لوزير المالية والاقتصاد الوطني من قبل رئيس مجلس الوزراء بموضوع "بشأن الموافقة على تسوية مواطني المجلس ضريبياً في المملكة بالمواطن السعودي"، وقد ختم المكلف اعتراضه بخصوص هذا البند، بطلبه من الدائرة تطبيق أحكام الاتفاقية على الشركة المقيمة في دول مجلس التعاون الخليجي، بحيث لا يخضع الخليجي لضريبة الاستقطاع لأنه يعتبر مقيم في المملكة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم احقية الهيئة في إجراء الربوط والمطالبات الخاصة بضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٩م للتقادم الخمسي)، فإنه وعلى الرغم من قناعة المكلف بأنه لا يتوجب عليه ضريبة استقطاع وفقًا لما أبداه في ظل ما نصت عليه الاتفاقية الاقتصادية لدول مجلس التعاون، إلا أن المكلف يبدي اعتراضه تحوطاً على إجراء الهيئة بقيامها بالربط الضريبي لعام ٢٠٠٩م، على الرغم من انتهاء الأجل المحددة للربط، بموجب المادة (٦٥) من النظام الضريبي، ويؤكد المكلف بعدم جواز هذا الإجراء، ويدفع المكلف في هذا الصدد بتقادم الإجراء المعد من قبل الهيئة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مبالغ تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة ولم يستقطع عنها ضريبة استقطاع من عام ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية برفض اعتراضه عدم فرض ضريبة على المبالغ المشمولة في هذا البند، ويؤكد المكلف على عدم استحقاق ضريبة الاستقطاع على مبالغ تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة من عام ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١١م، ويستند المكلف في اعتراضه على أن طبيعة خدمات الربط البيني تتعلق بخدمات لم تتحقق من مصدر في المملكة، وهذه الخدمة تتمثل في إمكانية تأجير الشبكات الدولية الخارجية من أجل تقديم خدمة الاتصال الدولي الهاتفي للعملاء المحليين، وهذا ينطبق تمامًا على خدمات الترابط البيني المقدمة لعملاء شركة ... بالمملكة، حيث تقوم الشركة بالحصول على خدمة استئجار شبكات المشغلين الخارجيين ليتمكن عملائها المحليين من الاتصال الهاتفي بأخرين مقيمين خارج المملكة عن طريق استئجار الشركة لشبكة المشغلين الخارجيين، ويرى المكلف أنه وفقًا لنص المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية فإن هذه الخدمات تخضع لضريبة الاستقطاع في حال تحققت من مصدرًا للدخل في المملكة، وحيث أن هذه الخدمات تتعلق باستئجار شبكات المشغلين الخارجيين غير المقيمين بالمملكة فإنه لا يوجد أي مصدر للدخل قد تحقق في المملكة لأن الخدمات مؤداة خارج المملكة بالكامل، كما يرى المكلف أحقيته في عدم إخضاع هذه المصاريف للضريبة استنادًا لاتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي المنطبقة على بعض المستفيدين المقيمين في دول لها اتفاقيات منع ازدواج ضريبي مع المملكة، وقد ختم



المكلف استئنائه على هذا البند بطلبه من الدائرة عدم إخضاع تلك المبالغ لضريبة الاستقطاع لعدم تحقق مصدريه الدخل بالمملكة ولاتفاقيات الضريبة النافذة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عوائد القروض التي تم رسملتها ضمن الدفعات المقدمة للمساهمين عام ٢٠١٠م وعام ٢٠١١م)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية في رفضه للاعتراض المقدم منه بعدم فرض ضريبة الاستقطاع على عوائد القروض التي تم رسملتها ضمن الدفعات المقدمة للمساهمين لعامي ٢٠١٠م و٢٠١١م، ويحصر المكلف اعتراضه على هذا البند في عوائد قروض بنك ... وعوائد قروض ملاك الشركة، ففيما يتعلق بعوائد قروض بنك ...، يؤكد المكلف على احقيته في عدم إخضاع هذه العوائد استناداً لاتفاقية تجنب الازدواج الضريبي المبرمة بين المملكة وجمهورية فرنسا، وتحديداً في نص المادة السابعة من الاتفاقية وهي تنص على أن "الفوائد التي تنشأ في الدولة المتعاقدة والتي تدفع لمقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى تخضع للضريبة فقط في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى. ولكن يجوز أن تخضع أيضاً هذه الفوائد للضريبة في الدولة الأولى إذا كان الدين الذي تستحق عليه هذه الفوائد مرتبط بصورة فعلية بأنشطة صناعية أو تجارية تمارس في تلك الدولة من قبل قابض هذه الفوائد، وفي هذه الحالة يطبق حكم المادة (١٤) من الاتفاقية."، ويؤكد المكلف أنه بموجب النص المشار إليه فإن عوائد القروض المتحققة من بلد المصدر (المملكة) لا تخضع للضريبة في بلد المصدر (المملكة) وإنما تخضع في بلد الإقامة (فرنسا) فقط، كما ذكر المكلف في اعتراضه إلى أنه قد صدر عن الهيئة الكثير من بخصوص عدم خضوع عوائد القروض المدفوعة لمقيم في جمهورية فرنسا ومن هذا الخطابات على سبيل المثال لا الحصر ما يلي، خطاب رقم (٩/٤٧٨٥) بتاريخ ١٤٢٨/٩/٥ هـ، وهذا يؤكد أن الاتفاقية تضمنت ضرائب الاستقطاع على عكس ادعاء اللجنة الابتدائية، وفيما يتعلق بعوائد قروض ملاك الشركة، فيؤكد المكلف على أنه بالنسبة لعوائد القروض المتعلقة بمصنع ... بإجمالي (١٢٤,٣١٤,٧١٧) ريال سعودي، فقد انتهى الخلاف مع الهيئة لموافقتها على وجهة نظر المكلف في هذا الخصوص، وأما بالنسبة لعوائد القروض المتعلقة بـ... الكويت، فيذكر المكلف أن الهيئة قد أخطأت في تصنيف المبالغ الواردة في وجهة نظرها للجنة الابتدائية والبالغة (٣٧٦,٨٠١) ريال سعودي، كعوائد قروض حيث إن تلك المبالغ تمثل المطلوب لأطراف ذات علاقة والتي سوف يتم التعرض لها لاحقاً في استئناف المكلف، بينما الذي جاء في ربط الهيئة والذي تستأنف عليه الشركة كعوائد قروض لشركة ... هو مبلغ (٣١٢,٥٧٠,٥٦٥) ريال سعودي، ويؤكد المكلف على أن اللجنة الابتدائية لم تعدل خطأ الهيئة أو حتى تعلق عليه، كما يؤكد على أن هذه المبالغ تم قيدها في الحسابات كمستحقات على الشركة ولم تقم الشركة بسدادها أو تسويتها مع أية حسابات أخرى، ويختم المكلف اعتراضه بطلبه من الدائرة استبعاد هذه المبالغ من الربط المعدل.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (المطلوب لأطراف ذات علاقة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية في عدم قبول اعتراضه على كافة بنود أطراف ذات العلاقة، ويحصر المكلف اعتراضه في الأطراف ذات العلاقة بما أورده في لائحة استئنائه ابتداءً في (شركة... البحرين) بإجمالي مبالغ قيمتها (٨٠,٦٧٦,٦٥٨) ريال، وضريبتها المقدرة مبلغ وقدره (١٢,١٠١,٤٩٩) ريال، وهذه المبالغ عبارة عن قيود تسوية لأرباح إعادة تقييم غير محققة ناتجة عن التغير في سعر الصرف ويخصها من إجمالي المبلغ (٧,٦٠٧,٧٩٨) ريال، وعكس مصروف بقيمة (١٨,٤٦٦,٨٠٣) ريال، وإعادة تصنيف من... البحرين بقيمة (٥٤,٦٠٢,٠٥٧) ريال، ليكون الإجمالي مبلغ وقدره (٨٠,٦٧٦,٦٥٨) ريال، ويذكر المكلف أن ما أورده الهيئة واللجنة -مصدرة القرار- من أن إعادة التصنيف تعتبر بمثابة واقعة دفع فعلي غير صحيح، ويؤكد على أن إعادة التصنيف لا يعبر عن سداد فعلي وما في حكمها من عمليات المقاصة حيث تظل الأرصدة الدائنة والمصاريف المستحقة لجهات غير مقيمة ظاهر بالقوائم المالية، مما يؤكد عدم تحقق واقعة سداد فعلي، كما يؤكد المكلف أن إجراء الهيئة بهذا الخصوص سيعتبر عليه ازدواجاً بالضريبة، وذلك عند سداد هذه المبالغ بصورة فعلية لاحقاً، كما يذكر المكلف



بخصوص عكس المصروف، عبارة عن عكس قيد وليس إعادة تصنيف، حيث تم عكس قيد مصروف ومن ثم لا يستحق عليه ضريبة استقطاع لأنه أصبح كأن لم يكن، كما يفيد المكلف بخصوص قيود التسوية للأرباح غير المحققة، أن التعامل يتعلق بأرباح غير محققة ومن ثم يؤكد المكلف على أنه كيف تخضع أرباح غير محققة لضريبة الاستقطاع، لعدم وجود واقعة دفع فعلي، ويرى المكلف أنه لهذه الأسباب المشار إليها، فإنه لا يتوجب ضرائب استقطاع على البنود أعلاه، كما يشير المكلف أنه وفي كل الأحوال، فإن الشركة تحتفظ بحقها في تطبيق نسبة ضريبة استقطاع بواقع ٥% وليس ١٥% لعدم وجود علاقة ارتباط أو خضوع لسيطرة واحدة، كما أشار المكلف ثانيًا في استئنافه إلى طرف آخر ذي علاقة تتمثل في شركة (... البحرين لعام ٢٠١٠ م) بمبلغ وقدره (٤٩١،٨٥٣،٦٤٦) ريال، وضريبتها المقدرة (٧٣،٧٧٨،٠٤٧) ريال، ويؤكد المكلف بموجب لائحة استئنافه، أن الهيئة قامت بإخضاع القرض البالغ (٤٩١،٨٥٣،٦٤٦) ريال سعودي للضريبة مرتين للعام ٢٠٠٩ م ومرة للعام ٢٠١٠ م، إلا أن اللجنة الابتدائية أيدت اعتراض الشركة فيما يتعلق بعدم نظامية إجراء الهيئة للعام ٢٠٠٩ م، وكذلك عدم نظامية الإجراء للعام ٢٠١٠ م عن ذات القرض، عدا ثلاثة مبالغ، وهي (دفعات مقابل خدمات مقدمة من جهات غير مقيمة متعددة مدفوعة من قبل مجموعة ... بالنيابة عن الشركة بمبلغ (٢٢،٧٧٢،٣٢٣) ريال سعودي) وكذلك مبالغ (خدمات مستحقة مقدمة من مجموعة ... وغير مدفوعة حتى تاريخه بمبلغ (٢٣،٧٤٤،٢١٠) ريال سعودي) وكذلك (إشعارات مدينة متعددة صادرة من مجموعة ... بمبلغ (٩٣،٨٤٠،٨٤٢) ريال سعودي)، ويورد المكلف استئنافه على هذه المبالغ الثلاث تباعًا، بأنه وفيما يخص الدفعات مقابل الخدمات المقدمة من جهات غير مقيمة، فإن هذه المبالغ تمثل مبالغ دفعتها مجموعة ... بالنيابة عن الشركة مقابل خدمات مستلمة من جهات غير محلية، ويشير المكلف بهذا الصدد إلى أن جزء رئيسي من هذا المبلغ قامت الشركة بإخضاعه مسبقًا لضريبة الاستقطاع، وفيما يخص مبلغ الخدمات المستحقة المقدمة من مجموعة ... وغير مدفوعة، فإن المكلف يوضح بأن هذا المبلغ يمثل خدمات مستحقة مقدمة من مجموعة ... للشركة عمليتنا، ولم يتم سدادها حتى تاريخه، وأنه قد تم إعادة تصنيف هذا المبلغ من حساب القرض المذكور إلى حساب مجموعة ...، مما لا يعكس أي أثر ضريبي، ويؤكد المكلف أن هذا المبلغ ما زال مستحقًا لمجموعة ... ولم يسدد. وفيما يخص الإشعارات المدينة المتعددة الصادرة من مجموعة ...، يؤكد المكلف أن هذا البند تتمثل في إشعارات مدينة صادرة من مجموعة ... إلى الشركة مقابل مبالغ تم سدادها من قبل الأولى بالنيابة عن الأخيرة، كما أشار المكلف في استئنافه إلى ثالث أطراف هذه العلاقة في البند محل الاعتراض، وهي (شركة ... الكويت بمبلغ (٣٧٦،٨٠٠) ريال، وضريبتها ٥٦،٥٢٠ ريال)، ويؤكد المكلف على أن الهيئة وافقت على جزء من المبلغ، ويطلب تأييده على عدم إخضاع الجزء الآخر من المبلغ وقدره (١٨٨،٤٠٠) ريال لضريبة الاستقطاع، لأن هذا المبلغ عبارة عن إعادة تصنيف ولا يعبر ذلك عن واقعة سداد فعلي، ويؤكد المكلف أنه وفي كل الأحوال يحتفظ بحقه في تطبيق نسبة ضريبة استقطاع بواقع ٥% وليس ١٥% لعدم وجود علاقة ارتباط أو سيطرة، كما أورد المكلف تباعًا في مذكرة استئنافه بقية الأطراف ذو العلاقة، ويطلب بعدم إخضاع المبالغ عن هذه الأطراف لضريبة الاستقطاع وهم، (مجموعة ... بمبلغ (٣١٨،١٨٥) ريال عام ٢٠١٠ م) وكذلك (مجموعة ... بمبلغ (١٩،٦٥٩،٢٤٧) ريال عن عام ٢٠١٠ م)، وكذلك (شركة ... السودان لعام ٢٠١٠ م بمبلغ (١١،٨١٤،٤٤٣) ريال سعودي)، وكذلك (مجموعة ... مبلغ (٨٨،٦٩٦،٩٨٥) ريال وضريبتها (١٣،٣٠٤،٥٤٨) ريال عن عام ٢٠١١ م)، وكذلك شركة (... السودان بمبلغ (٣،٥٦٢،٥٠٠) ريال وضريبتها (٥٣٤،٣٧٥) ريال عام ٢٠١١ م)، وذلك لأن الإجراء الذي تم مع هؤلاء الأطراف عبارة عن إعادة تصنيف حسابات ولا يمثل واقعة سداد فعلي، الأمر الذي يجعل هذا المبالغ غير خاضعة لضريبة الاستقطاع.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (ضريبة الاستقطاع على خدمات مدرجة ضمن الإنشاءات تحت التنفيذ بمبلغ (١،٥١٨،٣٧٩) ريال عن العامين ٢٠١٠ م و٢٠١١ م)، فيعتراض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية بعدم قبول اعتراضه على فرض ضريبة الاستقطاع على الخدمات المدرجة ضمن الإنشاءات تحت التنفيذ عن العامين محل الخلاف، ففيما



يتعلق الدفعات المقدمة لشركة (... سويسرا)، فيؤكد المكلف أنه قد قام بالفعل بتسديد بعض الدفعات خلال الأعوام ٢٠٠٨ وحتى ٢٠١١ إلى شركة ... في سويسرا ولكن هذه الدفعات بحسب إفادة المكلف يتمثل بعضها في دفعات مقابل خدمات تركيبات والبعض الآخر مقابل شراء بضاعة (توريدات)، ويذكر المكلف أنه لم يقيم بالاستقطاع عن المبالغ المدفوعة مقابل شراء بضاعة، حيث إن شراء البضاعة لا يخضع لضريبة الاستقطاع بناءً على المادة (٦٨) من النظام الضريبي والمادة (٥) من لائحته التنفيذية، حيث تنص المادة (٦٨) من النظام الضريبي في الفقرة (ح) منها على أنه "ح - لأغراض هذه المادة والمادة الخامسة من هذا النظام تعني كلمة "الخدمات" أي عمل مقابل عوض، باستثناء شراء وبيع السلع أو أي ممتلكات أخرى"، كما تنص المادة (٥) من اللائحة التنفيذية في الفقرة (٧) منها على أنه "٧- لا تعد عقود توريد البضائع إلى المملوكة بما في ذلك عقود شحنها والتأمين عليها، نشأت عن نشاط تم في المملوكة ما لم تتضمن العقود أعمالاً مصاحبة كأعمال النقل الداخلي، أو التركيب، أو الصيانة، أو التدريب ونحوها يتم ممارستها داخل المملوكة، وفي هذه الحالة تعد الأعمال المصاحبة فقط نشأت عن نشاط في المملوكة"، لكن المكلف كما ذكر في لائحة استئنافه، قام بإخضاع الدفعات الصادرة مقابل خدمات التركيبات لضريبة الاستقطاع وفقاً للنسب المنصوص عليها نظاماً، ويشير المكلف إلى أنه قد أرفق نماذج الاستقطاع الشهرية بالإضافة لإيصالات السداد ذات العلاقة، والتي تثبت قيامه بالاستقطاع عن تلك الدفعات، بما يرى معه المكلف وفقاً لذلك أنه لا يتوجب عليه أية ضرائب استقطاع إضافية. وفيما يتعلق بالدفعات المقدمة لشركة (... في البحرين والتي يشير المكلف إلى أن اسمه الصحيح هو ...)، فيؤكد المكلف أنه قد قام بالفعل بتسديد تلك الدفعات في عام ٢٠٠٨ م، مقابل خدمات استشارية وقد قام تبعاً لذلك بإخضاع تلك الدفعات لضريبة الاستقطاع وفقاً للنسب المنصوص عليها نظاماً، ويشير إلى أنه قد أرفق نماذج الاستقطاع الشهرية بالإضافة لإيصالات السداد ذات العلاقة، والتي تثبت قيام الشركة بالاستقطاع عن تلك الدفعات، بما يرى معه المكلف وفقاً لذلك أنه لا يتوجب عليه أية ضرائب استقطاع إضافية. وفيما يتعلق بالدفعات المقدمة إلى (شركة ... في الصين)، فيؤكد المكلف أنه قد قام بسداد دفعات خلال العامين ٢٠١٠ و ٢٠١١ إلى شركة ... في الصين، وأن هذه الدفعات يتمثل بعضها في دفعات مقابل خدمات فنية (تركيبات) والبعض الآخر مقابل شراء بضاعة (توريدات)، ويذكر المكلف أنه لم يقيم بالاستقطاع عن المبالغ المدفوعة مقابل شراء بضاعة، حيث إن شراء البضاعة لا يخضع لضريبة الاستقطاع بناءً على المادة (٦٨) من النظام الضريبي والمادة (٥) من لائحته التنفيذية، كما يذكر المكلف أنه قد قام بإخضاع الدفعات الصادرة مقابل التركيبات لضريبة الاستقطاع وفقاً للنسب المنصوص عليها نظاماً، لكن المكلف كما ذكر في لائحة استئنافه، قام بإخضاع الدفعات الصادرة مقابل خدمات التركيبات لضريبة الاستقطاع وفقاً للنسب المنصوص عليها نظاماً.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (غرامة التأخير)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية بعدم قبول اعتراضه جميع الغرامات التي وردت في اعتراضه، ويؤكد المكلف أن الهيئة فرضت غرامة تأخير بواقع ١٪ عن كل ٣٠ يوم تأخير، ويرى المكلف أن هذا الإجراء غير صحيح، لأن المبالغ محل هذه الغرامات لازالت قيد الاستئناف، كما يعترض المكلف على إجراء الهيئة بأنها لم تحتسب فروق ضريبة الاستقطاع الواردة في بنود هذا الاستئناف، إلا بعد مرور سنوات عديدة وبعد استنفاد المدة المحددة نظاماً بواقع خمس سنوات لتعديل الربط للعام ٢٠٠٩ م، كما يرى المكلف عدم صحة هذه الغرامات على فروق الضريبة لأنها نشأت بسبب وجود اختلاف حقيقي واضح في وجهات النظر بين الهيئة والمكلف، ولقد حكمت لجان الاعتراض في العديد من الاعتراضات بعدم فرض غرامة تأخير عند وجود اختلاف حقيقي، كما يرى المكلف بأن احتساب غرامة التأخير يبدأ من التاريخ الذي تصبح فيه الضريبة نهائية، وهذا لا يتأتى إلا بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض، وعليه، فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائي بموجب الأنظمة.



كما خوطبت الهيئة بتاريخ ١٤٤١/١١/٢٣ الموافق ٢٠٢٠/٧/١٣ م، لتزويد الدائرة بجوابها على الاستئناف المقدم في القضية، فورد من الهيئة مذكرة جوابية بتاريخ ١٤٤١/١٢/٣ الموافق ٢٠٢٠/٧/٢٣ م، تضمنت الإجابة إجمالاً عما تضمنته مذكرة المستأنف، حيث أكدت الهيئة على أن ما أثارتته الشركة المستأنفة في استئنافها لم يخرج عما سبق أن أبدته أمام لجنة الفصل وأجابت عنه الهيئة في حينه، وأكدت الهيئة على وجهة نظرها الواردة في المذكرة المقدمة أمام لجنة الفصل على البنود محل الاستئناف، وتختتم جوابها بطلبها من الدائرة رفض استئناف المدعية وتأييد قرار لجنة الفصل فيما انتبى إليه من نتيجة.

كما طلبت الدائرة من المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٣/٢٥ هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/١٠ م، تقديم ما يود إضافته على ما قدمه من استئناف على القرار محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، فمضت المدة المحددة دون تقديم إضافة على ما ورد في مذكرة استئنافه.

وفي جلستها المنعقدة بتاريخ ١٤٤٢/٠٧/١٣ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٢/٢٥ م، قررت الدائرة عقد جلسة ترافع إلكتروني لمدة عشرة أيام، فورد للدائرة من المكلف مذكرة لم تخرج في مضمونها عما سبق تقديمه للدائرة، أشارت إلى استئنافه على بند الربط البيئي وأرفق نسخة من مريثات هيئة الاتصالات وتقنية المعلومات حول استقطاع نسبة (٥%) على المبالغ المدفوعة لشركات الاتصالات الأجنبية من شركات الاتصالات المحلية، نظير استخدام شبكاتهم لتمرير الحركة الهاتفية الدولية، كما أرفق نسخة من اتفاقية مع شركة ... للاتصالات بشأن الربط البيئي، كما لم يرد من الهيئة إضافة لما سبق تقديمه.

وفي جلستها المنعقدة بتاريخ ١٤٤٢/٠٨/٢٤ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٠٦ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (مصاريف التأمين على الحياة للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م)، وبعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم أمامها تبين أن محل الاستئناف بخصوص هذا البند، ينحصر في طلب المكلف حسم مصروف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع، حيث يرى المكلف أنه مصروف مرتبط بنشاط الشركة لتعلقه بموظفي الشركة وهو من المزايا الوظيفية التي توفرها الشركة لموظفيها تحفيزاً لحسن الأداء، بينما ترى الهيئة أن مصروف التأمين على الحياة من المصاريف الشخصية وليس ضرورياً للنشاط مما يتوجب عدم حسمه. وتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن مصاريف التأمين على الحياة تعد من التكاليف المتكبدة لتحفيز الموظفين واستقطابهم، وحيث ثبت إنفاق المكلف للمال محل الخلاف، ولما كان الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من ذمة المكلف، فيحسم مصروف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع، ولا ينال من ذلك اعتبار الهيئة لهذا المصروف بأنه غير ضروري، حيث لم يؤسس ما ذهب إليه الهيئة على سند شرعي أو نظامي يمكن الاستناد إليه، كما لا ينال من ذلك ما استند إليه القرار الابتدائي فيما ورد في المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة عام ١٤٣٨ هـ، حيث صدرت بتاريخ لاحق للأعوام محل الخلاف، فلا تسري أحكام اللائحة إلا على ما يقع من تاريخ نفاذها، ولا تنعطف آثارها على ما وقع قبلها إعمالاً لمبدأ عدم رجعية القوانين، وحيث كان الأمر كذلك، فإن الدائرة



تقرر قبول استئناف المكلف بالإجماع في اعتبار مصروف التأمين على الحياة مصروفًا جائز الحسم للأعوام محل الخلاف، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع)، تبين أن محل الاستئناف ينحصر في طلب المكلف حسم تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع من الوعاء الزكوي والضريبي للأعوام ٢٠١٠م و ٢٠١١م، حيث يرى المكلف أنها تكاليف متعلقة بالنشاط، بينما ترى الهيئة أنه قد تم رفض المصروف الذي لم يتم تقديم المستندات المؤيدة لحسمه. ويتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إنه من المتقرر نظامًا لحسم المصروف من الوعاء الزكوي، أن يكون مصروفًا فعليًا مؤيدًا بالمستندات الثبوتية أو القرائن التي يمكن التأكد من صحتها، كما أن الخلاف في اعتماد هذه المصاريف بين الهيئة والمكلف خلافًا مستندي، الأمر الذي يقتضي على المكلف بموجبه تقديم جميع المستندات المؤيدة لما يدعي به، وبالاطلاع على المستندات المرفقة بالائحة استئناف المكلف لم يتبين منها وجود مستندات تؤيد هذه المصاريف، كما لم يرد في القوائم المالية المرفقة للعام المالية ٢٠١٠م، تفاصيل أو إيضاح لهذا البند، وحيث كان الأمر كذلك، فقد قررت الدائرة بالأغلبية رفض استئناف المكلف بخصوص هذا البند، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر المرحلة للعامين ٢٠١٠م و ٢٠١١م)، تبين أن محل الاستئناف، يكمن في طلب المكلف اعتماد الحساب الصحيح للخسائر المرحلة عن الأعوام محل الخلاف. ويتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن النظر في هذا البند مرتبط بالبندين محل الطعن (مصاريف التأمين على الحياة/ تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع) والتي يطلب المستأنف بتعديل الخسائر المرحلة بهما، وفقًا لما ورد في لائحة استئنافه، وحيث تقرر بشأن هذين البندين المرتبطين بحساب المكلف للخسائر المرحلة، رفض الدائرة لاستئنافه بخصوص بند تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع، وقبوله بخصوص بند مصاريف التأمين على الحياة، فعليه قررت الدائرة بالأغلبية قبول استئنافه باعتماد مبلغ الخسائر المرحلة بعد تعديلها بما قرره الدائرة بخصوص بند مصاريف التأمين على الحياة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ذمم دائنة تجارية لتمويل أصول ثابتة ومصاريف مستحقة لتمويل أصول ثابتة)، تبين أن محل الاستئناف، يكمن في طلب المكلف عدم إضافة الذمم الدائنة التجارية لتمويل أصول ثابتة ومصاريف مستحقة لتمويل أصول ثابتة، بينما ترى الهيئة أنه قد تم إضافة الأرصدة لأنها مولت أصولًا ثابتة تم حسمها من الوعاء. وبعد اطلاع الدائرة على القوائم المالية للمكلف تبين أن البنود محل الخلاف مصنفة ضمن الالتزامات المتداولة، وحيث أن الأصل ارتباط الالتزامات المتداولة بتمويل الأصول المتداولة مالم يقيم الدليل على خلاف ذلك، وحيث لم تقدم الهيئة بينة معتبرة تربط هذه الالتزامات بأصول ثابتة، فإن الأصل الأخذ بإقرار المكلف وما تظهره القوائم المالية من اعتبار تلك الالتزامات ديونًا تجارية وليست قروضًا لتمويل أصول ثابتة، الأمر الذي تقرر معه الدائرة قبول استئناف المكلف بالأغلبية، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (دفعات من المساهمين وتمويل مرابحة التزام تأجير رأسمالي وقروض طويلة الأجل وأوراق الدفع ومطلوب لأطراف ذات علاقة وعمولة شريك مستحقة)، تبين أن محل الاستئناف، يكمن في طلب المكلف حسم دفعات من المساهمين وتمويل مرابحة التزام تأجير رأسمالي وقروض طويلة الأجل وأوراق الدفع ومطلوب لأطراف ذات علاقة وعمولة شريك مستحقة من الوعاء الزكوي، كونها لم تستخدم في تمويل أصول ثابتة وإنما لتمويل رأس المال العامل للشركة، وبالتالي لا تخضع للزكاة حتى لو حال عليها الحول، بينما ترى الهيئة أنه قد تم إضافة ما حال عليه الحول من هذه البنود، استنادًا إلى الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤ هـ. ويتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إنه من الثابت بموجب إقرار المكلف في لائحة استئنافه أن هذه المبالغ قد استخدمت في تمويل رأس مال الشركة العامل وحال الحول عليها، وهذا ما يوجب الزكاة فيها، تطبيقًا لما تقرر من وجوب زكاة الدين على الدائن والمدين، وحيث لم يكن اعتراض المكلف على إجراء الهيئة مرتبط



بحولان الحول عليها وإنما لاعتبار أنها مؤلت رأس المال العامل، مما يتقرر معه وجوب الزكاة فيها لحولان الحول عليها. وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (المبالغ المدفوعة لمقيمي دول مجلس التعاون الخليجي لا تخضع أساساً لضريبة الاستقطاع)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم خضوعه لضريبة الاستقطاع عن المبالغ المدفوعة لمقيمي دول مجلس التعاون الخليجي، وفقاً لأحكام الاتفاقية الاقتصادية لدول مجلس التعاون الخليجي. وتأمل الدائرة لما سبق، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل في المملكة يتبين أن تقرير دفع الضريبة بناءً على مفهوم الإقامة، لا بمفهوم الجنسية استناداً إلى نص المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، وبالتالي فلم يفرق النظام بين المواطن السعودي أو الخليجي بناءً على الجنسية في تطبيق أحكام نظام ضريبة الدخل، وعليه تخلص الدائرة إلى عدم قبول دفع المكلف فيما دفع به من عدم توجب ضريبة الاستقطاع على مواطني دول مجلس التعاون المقيمين في بلدانهم.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (عدم أحقية الهيئة في إجراء الربوط والمطالبات الخاصة بضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٩ للتقادم الخمسي)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلبه إلغاء إجراء الهيئة بالربط الضريبي لعام ٢٠٠٩ م بعد الأجل المحدد وفق نص المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل. وتأمل الدائرة لما سبق، يتبين من نصوص النظام ومن طبيعة فرض وتحصيل الضريبة المستقطعة أن عدم سماع الدعوى بمرور خمس سنوات متعلق بالضريبة التي يتم احتسابها على الدخل، لا تلك التي يتم استقطاعها على مبالغ مدفوعة لغير مقيم في المملكة، حيث إن المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل نصت على ابتداء احتساب المدة من نهاية الأجل المحدد نظاماً لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، مما يتبين معه ارتباطه بضريبة الدخل وعدم تعلقه بضريبة الاستقطاع والتي لا يلزم المكلف تقديم إقرار ضريبي عنها، وعليه تخلص الدائرة إلى عدم قبول دفع المكلف فيما دفع به من عدم أحقية الهيئة في فرض ضريبة استقطاع بعد خمسة أعوام من تاريخ استقطاع الضريبة على مبالغ مدفوعة استناداً إلى النصوص النظامية.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مبالغ تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة ولم يستقطع عنها ضريبة استقطاع من عام ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض ضريبة استقطاع على مبالغ تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة من عام ٢٠٠٩ م وحتى ٢٠١١ م، ويؤكد المكلف أن هذه المبالغ جاءت مقابل خدمات تم تقديمها بالكامل خارج المملكة. وبالرجوع إلى ما نصت عليه المادة (الثانية) في البند (٢) من الفقرة (أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل حيث تضمنت تقديم خدمة الاتصال الهاتفي الدولي من المملكة، وبعد تأمل الدائرة في موضوع النزاع، يتبين أن تحديد مدى خضوع المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة لضريبة الاستقطاع من عدمه يستلزم معرفة طبيعة الأعمال والخدمات المقدمة، شاملة واقعة نشوء مصدر الدخل في المملكة ونسبة الضريبة المستقطعة المستوجب فرضها بموجب اللائحة، مما يستلزم الرجوع للوقائع ذات العلاقة بالخدمة المقدمة، وحيث إن دفع المكلف اقتضت على عدم خضوع المبالغ لضريبة الاستقطاع كون الخدمات مؤداة خارج المملكة، وعليه وباستقراء النظام واللائحة التنفيذية، فإن الأصل هو خضوع المبالغ المدفوعة إلى غير مقيم لضريبة الاستقطاع حال تحقق الدخل من المملكة، واستناداً إلى النصوص النظامية ذات العلاقة بضريبة الاستقطاع في نظام ضريبة الدخل، يتبين أن طبيعة الخدمة المقدمة من قبل الشركة غير المقيمة خاضعة لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥%، كون الخدمة تهدف لتمكين عملاء شركة (...) من القيام بالاتصال الدولي الخارجي بواسطة شبكات متواجدة خارج المملكة، وحيث أن المعول عليه نظاماً هو مصدرية



الدخل، وحيث ثبت لدى الدائرة تحقق الدخل من مصدر في المملكة فعليه تفرض على المكلف ضريبة استقطاع بنسبة ٥%، الأمر الذي تقرر معه الدائرة بالأغلبية رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عوائد القروض التي تم رسملتها ضمن الدفعات المقدمة للمساهمين عام ٢٠١٠م وعام ٢٠١١م)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض ضريبة الاستقطاع على عوائد القروض التي تم رسملتها ضمن الدفعات المقدمة للمساهمين لعامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م. وتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن المكلف يستند إلى اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة وحكومة فرنسا، وذلك فيما يتعلق بعوائد قروض لبنك ...، وباطلاع الدائرة على أساس اعتراض المكلف والمتمثل في أنه لم يتم بسداد المبلغ المستحق لبنك ... وأن من قام بالسداد هو ... الكويتية ومن ثم فإن المكلف مدين بهذا القرض وعوائده لشركة ... الكويتية، وحيث أقرت الهيئة في وجهة نظرها المثبتة في القرار الابتدائي بحقيقة عدم سداد المكلف لهذا القرض وأنها فرضت ضريبة الاستقطاع على عوائده باعتبار أن المكلف قد سدد هذا المبلغ، وحيث إن نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية قد رتباً ضريبة الاستقطاع على واقعة الدفع وهو الأمر الذي لم يتحقق في موضوع الخلاف، ولا ينال من ذلك استناد القرار الابتدائي إلى اتفاقية منع الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية وفرنسا، حيث لم يثبت أمام الدائرة وجود حالة دفع للمبلغ محل الخلاف، فقد تقرر لدى الدائرة قبول استئناف المكلف ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة. وأما بخصوص عوائد قروض تخص ... الكويت وحيث أسس القرار الابتدائي قراره بخصوص فرض ضريبة استقطاع على أن الطرفين ذي علاقة، وأن واقعة القيد والاستحقاق تعد بمثابة الدفع، وحيث إن نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية قد رتباً ضريبة الاستقطاع على واقعة الدفع وهو الأمر الذي لم يتحقق في موضوع الخلاف، فقد تقرر لدى الدائرة قبول استئناف المكلف ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المطلوب لأطراف ذات علاقة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إخضاع المطلوب للأطراف ذات العلاقة لضريبة الاستقطاع، للأسباب التي وردت في وقائع القرار الابتدائي، بينما ترى الهيئة صحة إجراءاتها بخصوص هذا البند للأسباب التي اشتملت عليها حيثيات القرار الابتدائي، وأكدت عليها في جوابها المقدم للدائرة، على استئناف المكلف. وتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إنه فيما يتعلق بالمطلوب للطرف ذي العلاقة (شركة ... البحرين لعام ٢٠١٠م) بإجمالي مبلغ (٨٠,٦٧٦,٦٥٨) ريال، يتبين للدائرة أن المكلف يطالب في بند إعادة التصنيف بين الطرف ذي العلاقة وبين حساب ... السودان، بعدم فرض ضريبة استقطاع على مبلغ (٥٤,٦٠٢,٠٥٧) ريال، حيث يرى المكلف أنها لا تمثل واقعة دفع فعلي، وإنما تعديل لطبيعة المصروف فقط دون حدوث مقاصة واختفاء المبالغ المستحقة للجهات الغير مقيمة. كما أنه وبخصوص المطلوب لذات الطرف (شركة ... البحرين)، تبين أن المكلف يطالب أيضاً بعدم إخضاع عكس المصروف وقدره (١٨,٤٦٦,٨٠٣) ريال لضريبة الاستقطاع، لأن ذلك يمثل عكس قيد وليس إعادة تصنيف، فيصبح كأن لم يكن، كما يطالب أيضاً بعدم إخضاع بند قيود التسوية لأرباح إعادة تقييم غير محققة ناتجة عن التغير في سعر الصرف والبالغة (٧,٦٠٧,٧٩٨) ريال لضريبة الاستقطاع، وكلها مطلوبات عن الطرف ذي العلاقة (شركة ... البحرين)، وحيث إنه من المتقرر لدى الدائرة أن إعادة التصنيف أو القيد في الدفاتر لا يعد بمثابة دفع فعلي، فإن المبلغ المستحق من شركة ... السودان، لا يخضع لضريبة الاستقطاع لعدم تحقق واقعة الدفع المنصوص عليها نظاماً في وجوب استقطاع الضريبة حال تحققها. وفيما يتعلق بعكس المصروف والمبالغ المتعلقة بإرباح إعادة التقييم غير المحققة، وحيث أشار القرار الابتدائي في عرضه لوجهة نظر المكلف إلى أن المكلف قدم المستندات الثبوتية والمتمثلة في الكشف رقم (٨) الملحق باعتراضه، وحيث لم تنف اللجنة تقديم المكلف لهذا الكشف، ولم توضح طبيعة المستندات المطلوب تقديمها، وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة لوجهة



نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في طلبه عدم إخضاع المطلوب للطرف ذي العلاقة (شركة ... البحرين) بإجمالي مبلغ (٨٠,٦٧٦,٦٥٨) ريال لضريبة الاستقطاع.

وحيث إنه بخصوص المطلوب للطرف ذي العلاقة (... البحرين لعام ٢٠١٠م)، بمبلغ (٤٩١,٨٥٣,٦٤٦) ريال، تبين أن المكلف يطالب بعدم إخضاع المطلوب (لشركة ... البحرين ٢٠١٠م) لضريبة الاستقطاع في ثلاثة مبالغ هي: (دفعات مقابل خدمات مقدمة من جهات غير مقيمة متعددة مدفوعة من قبل مجموعة ... بالنيابة عن الشركة بمبلغ (٢٢,٧٧٢,٣٢٣) ريال سعودي) وكذلك مبالغ (خدمات مستحقة مقدمة من مجموعة ... وغير مدفوعة حتى تاريخه بمبلغ (٢٣,٧٤٤,٢١٠) ريال سعودي) وكذلك (إشعارات مدينة متعددة صادرة من مجموعة ... بمبلغ (٩٣,٨٤٠,٨٤٢) ريال سعودي)، وبعد اطلاع الدائرة على ما احتواه القرار الابتدائي، وحيث أيد القرار الابتدائي المكلف في دفعه بتكرار إخضاع عدة عناصر من المبلغ محل الاعتراض لضريبة الاستقطاع مرتين، وأن هذه العناصر بحد ذاتها لا تخضع لضريبة الاستقطاع باعتبارها تمثل دعماً نقدياً من مجموعة ... وليست مقابل خدمات مقدمه للمكلف، وحيث حصر القرار الابتدائي المبالغ الخاضعة لضريبة الاستقطاع في الخدمات المقدمة من جهات غير مقيمة وخدمات مقدمة من مجموعة ...، وإشعارات مدينه صادرة من مجموعة ...، وحيث أسس القرار الابتدائي نتيجته بإخضاع هذه المبالغ لضريبة استقطاع بعد تحقق الهيئة من مبالغها، على أن واقعة التسوية إلى قرض تعد بمثابة الدفع باعتبار أن الطرفين ذوا علاقة، وحيث إنه من المقرر لدى الدائرة أن إعادة التصنيف أو القيد في الدفاتر لا يعد بمثابة دفع فعلي، فإن المبالغ التي حصرتها اللجنة الابتدائية الخلاف بشأنها لا تخضع لضريبة الاستقطاع لعدم تحقق واقعة الدفع المنصوص عليها نظاماً في وجوب استقطاع الضريبة حال تحققها، فإن الدائرة تخلص إلى قبول استئناف المكلف بشأن اعتراضه على فرض ضريبة استقطاع على ما ذهبت إليه اللجنة الابتدائية في كونه خاضعاً لضريبة استقطاع بسبب تسويته إلى قرض، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

وحيث إنه بخصوص المطلوب للطرف ذي العلاقة (شركة ... الكويت بمبلغ ٣٧٦,٨٠٠ ريال)، تبين أن المكلف يطالب بعدم إخضاع جزء من هذا المبلغ وقدره (١٨٨,٤٠٠) ريال لضريبة الاستقطاع، لأن هذا المبلغ عبارة عن إعادة تصنيف حساب (عكس قيد)، وحيث أسست الهيئة إجراءها بفرض ضريبة استقطاع على هذا المبلغ باعتباره إعادة تصنيف وأن إعادة التصنيف تتعلق بطريقة العرض والإفصاح في القوائم المالية، ولا تغير من طبيعة التعامل أو حقيقته، وحيث لم تثبت الهيئة حدوث واقعة الدفع فإن هذا المبلغ لا تتوجب عليه ضريبة استقطاع مما يتقرر معه قبول استئناف المكلف ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

وحيث إنه بخصوص بقية الأطراف ذوي العلاقة: (مجموعة ... بمبلغ (٣١٨,١٨٥) ريال وضريته (٤٧,٧٢٨) ريال عام ٢٠١٠م، و (مجموعة ... بمبلغ (١٩,٦٥٩,٢٤٧) ريال وضريته (٢,٩٤٨,٨٨٧) ريال عن عام ٢٠١٠م، و (شركة ... السودان لعام ٢٠١٠م بمبلغ (١١,٨١٤,٤٤٣) ريال) و (مجموعة ... بمبلغ (٨٨,٦٩٦,٩٨٥) ريال) و (... السودان بمبلغ (٣,٥٦٢,٥٠٠) ريال ضريبتها (٥٣٤,٣٧٥) ريال عام ٢٠١١م)، فيتبين للدائرة أن المكلف يدفع بخصوص هؤلاء الأطراف بعدم فرض ضريبة استقطاع عن المبالغ المقررة لكل طرف، بحجة أن هذه المبالغ لا تمثل واقعة دفع فعلي، حتى يمكن حساب استقطاع الضريبة عليها. وحيث أسس القرار الابتدائي نتيجته بإخضاع هذه المبالغ لضريبة استقطاع على أن إعادة التصنيف يعتبر بمثابة دفع فعلي، بالإضافة إلى عدم الركون للمستندات التي قدمها المكلف لبعض تلك المبالغ، وحيث إنه من المقرر لدى الدائرة أن إعادة التصنيف أو القيد في الدفاتر لا يعد بمثابة دفع فعلي، مما يتقرر معه أن المبالغ التي أيدت فيها اللجنة الابتدائية فرض ضريبة استقطاع عليها لا تخضع لضريبة الاستقطاع لعدم تحقق واقعة الدفع المنصوص عليها نظاماً في وجوب استقطاع الضريبة حال تحققها، وحيث لم يبين القرار الابتدائي في تسببه لرفض



اعتراض المكلف على بعض المبالغ سبب عدم الركون للمستندات التي قدمها المكلف، ولم يوضح طبيعة المستندات المطلوب تقديمها، فإن الدائرة تخلص إلى قبول استئناف المكلف بشأن اعتراضه على فرض ضريبة استقطاع، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على خدمات مدرجة ضمن الإنشاءات تحت التنفيذ بمبلغ (١,٥١٨,٣٧٩) ريال عن العامين ٢٠١٠م و٢٠١١م)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إخضاع كامل المبالغ المدفوعة لشركة (... في سويسرا) وشركة (... في الصين) وشركة (... في البحرين)، لضريبة الاستقطاع. وبتأمل الدائرة لما سبق وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة للبنود محل الخلاف، تبين أنه فيما يتعلق بالمبالغ المدفوعة لشركة (... في سويسرا) وشركة (... في الصين)، لم يقدم المكلف ما يبين ما هو مخصص للخدمات وما هو مخصص للبضاعة وبالتالي عدم القدرة على تحديد الأعمال المصاحبة للبضاعة، وعليه تخلص الدائرة إلى تطبيق نص الفقرة (٦) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والمتضمنة تحديد نسبة ١٠% كتقدير لإيرادات الأعمال المصاحبة للمبالغ محل الاعتراض، وعليه تخلص الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وخضوع ما نسبته ١٠% من إجمالي المبالغ المدفوعة إلى ضريبة استقطاع بما نسبته ٥%. وفيما يتعلق بالدفعات المقدمة لشركة (... في البحرين)، وحيث إن الخلاف مستندي ولم يقدم المكلف المستندات التي تمكن الدائرة من التحقق من الاسم الحقيقي للشركة أو ما يمكن من ربط المبالغ الخاضعة للضريبة للجهات المحولة لها بحسب ما ورد في استئناف المكلف، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة بالأغلبية رفض الاستئناف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي فيما يتعلق بالدفعات المقدمة لهذه الشركة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض غرامة تأخير على البنود المستأنف عليها، لأن نشوء الغرامات كان بسبب وجود اختلاف في وجهات النظر، كما يطالب المكلف باحتساب غرامة التأخير بدءاً من تاريخ استلام الربط وليس من تاريخ الموعد النظامي للإقرار، بينما ترى الهيئة أنه تم فرض الغرامة طبقاً للمادة رقم (١/٧٧)، من النظام الضريبي والمادة (١/٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام. وبتأمل الدائرة لما سبق وحيث نصت المادة (السابعة والسبعون) في الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل على أنه "أ- إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع نسبة واحد بالمئة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد 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 (ج) من المادة (الثامنة والستون) من نظام ضريبة الدخل على أن "الشخص المسؤول بمقتضى هذه المادة عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد قيمة الضريبة غير المسددة وغرامة التأخير المترتبة عليها وفقاً للفقرة (أ) من المادة (٧٧) من هذا النظام إذا انطبقت عليه أي من الحالات الآتية: ١- إذا لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب. ٢- إذا استقطع الضريبة لكنه لم يسدها للمصلحة كما هو مطلوب". وحيث نصت الفقرة (١/هـ) من المادة (الثامنة والستون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ذلك التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستون من النظام وتقع مسئولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع". الأمر الذي تقرر معه الدائرة عدم توجب غرامة التأخير التي تم احتسابها على ضريبة



الاستقطاع في البنود التي تم تأييد استئناف المكلف فيها لسقوط أصلها وفيما يخص غرامات التأخير التي رُفض فيها استئناف المكلف فتقرر الدائرة رفض طلبه بعدم فرض غرامات تأخير عليها.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٢٦) لعام ١٤٣٨ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف، بشأن بند (حسم مصاريف التأمين على الحياة من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف المكلف بالأغلبية، بشأن بند (حسم تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بالأغلبية، بشأن بند (الخسائر المرحلة للعامين ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م)، بتقرير اعتماد مبلغ الخسائر المرحلة بعد تعديلها بما قرره الدائرة بخصوص بند مصاريف التأمين على الحياة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بالأغلبية، بشأن بند (حسم ذمم دائنة تجارية لتمويل أصول ثابتة ومصاريف مستحقة لتمويل أصول ثابتة من الوعاء الزكوي). ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- رفض استئناف المكلف، بشأن بند (إضافة دفعات من المساهمين وتمويل مرابحة التزام تأجير رأسمالي وقروض طويلة الأجل وأوراق الدفع ومطلوب لأطراف ذات علاقة وعمولة شريك مستحقة ضمن المصاريف المستحقة من الوعاء الزكوي)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- رفض استئناف المكلف بشأن بند (عدم خضوع المبالغ المدفوعة لمقيمي دول مجلس التعاون الخليجي لضريبة الاستقطاع)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٧- رفض استئناف المكلف بشأن بند (عدم احقية الهيئة في إجراء الربوط والمطالبات الخاصة بضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٩ للتقادم الخمسي)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٨- رفض استئناف المكلف بالأغلبية، بشأن بند (المبالغ التي تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة ولم يستقطع منها ضريبة استقطاع من عام ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٩- قبول استئناف المكلف، بشأن بند (عوائد القروض التي تم رسملتها ضمن الدفعات المقدمة للمساهمين للعامين ٢٠١٠ م - ٢٠١١ م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٠- بشأن بند (المطلوب لأطراف ذو علاقة):



- ١١- قبول استئناف المكلف في طلبه عدم إخضاع المطلوب للطرف ذي العلاقة (شركة ... البحرين لعام ٢٠١٠ م) بإجمالي مبلغ (٨٠,٦٧٦,٦٥٨) ريال لضريبة الاستقطاع.
- ١٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند الطرف ذو العلاقة (... البحرين لعام ٢٠١٠ م)، بمبلغ (٤٩١,٨٥٣,٦٤٦) ريال، في اعتراضه على فرض ضريبة استقطاع على ما ذهبت إليه اللجنة الابتدائية في كونه خاضعاً لضريبة استقطاع بسبب تسويته إلى قرض، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٣- قبول استئناف المكلف، بشأن المطلوب بند الطرف ذو العلاقة (شركة ... الكويت بمبلغ ٣٧٦,٨٠٠ ريال)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٤- قبول استئناف المكلف بشأن بقية الأطراف ذوي العلاقة (مجموعة ... بمبلغ (٣١٨,١٨٥) ريال وضريبته (٤٧,٧٢٨) ريال عام ٢٠١٠ م، و (مجموعة ... بمبلغ (١٩,٦٥٩,٢٤٧) ريال وضريبته (٢,٩٤٨,٨٨٧) ريال عن عام ٢٠١٠ م، و(شركة ... السودان لعام ٢٠١٠ م بمبلغ (١١,٨١٤,٤٤٣) ريال) و (مجموعة ... بمبلغ (٨٨,٦٩٦,٩٨٥) ريال) و (... السودان مبلغ (٣,٥٦٢,٥٠٠) ريال وضريبته (٥٣٤,٣٧٥) ريال عام ٢٠١١ م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٥- بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على خدمات مدرجة ضمن الإنشاءات تحت التنفيذ عن العامين ٢٠١٠ م و ٢٠١١ م):
- ١٦- قبول استئناف المكلف فيما يتعلق بالمبالغ المدفوعة لشركة (... في سويسرا) وشركة (... في الصين)، بتقرير خضوع ما نسبته ١٠% من إجمالي المبالغ المدفوعة إلى ضريبة استقطاع بما نسبته ٥%.
- ١٧- رفض استئناف المكلف بالأغلبية، فيما يتعلق بالدفعات المقدمة لشركة (... في البحرين)، وتأييد ما قضى به القرار الابتدائي من نتيجة بشأنه.
- ١٨- فيما يتعلق ببند (عدم فرض غرامة التأخير للمبالغ المستقطعة)، تقرر الدائرة صحة فرض الغرامة بشأن البنود التي لم يقبل استئنافه فيها، وإلغاء الغرامة بشأن البنود التي تم تأييد استئناف المكلف فيها لسقوط أصلها. وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة ...)، فقد تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

أولاً: من الناحية الشكلية: لم يتمكن من حضور جلسة المناقشة المنعقدة يوم الأربعاء الموافق ١٥/١٠/١٤٣٧ هـ لدى اللجنة الاعتراضية الزكوية الابتدائية الثانية بجدة، لظروف خارجة عن إرادتنا في ذات الوقت حيث تم استلام القرار رقم (٥) لعام ١٤٣٨ هـ في ٠٦/٠٥/١٤٣٩ هـ وتم سداد الزكاة المستحقة وفقاً لذلك. وبناءً على ما تقضي به المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/٢ وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥ هـ، و القرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ٢٤/٠٤/١٤٣٥ هـ: "من أحقية كل من الهيئة والمكلف استئناف القرار الابتدائي وذلك بتقديم الاستئناف مسبباً إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار على أن يقوم المكلف قبل استئنافه بسداد الزكاة أو الضريبة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي بمبلغ الزكاة أو الضريبة طبقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية" وبذلك يكون الاستئناف مقدماً خلال المهلة النظامية المحددة بـ (٦٠) يوماً ومستوفي لشروط قبوله شكلاً

ثانياً: من النواحي الموضوعية:

١- فرق جاري الشركاء بمبلغ (٤٦,٠٩١,١٣٦) ريالاً، و فرق زكاة بمبلغ (١,١٥٢,١٣٦) ريالاً حيث إن جاري الشركاء في بداية المدة هو (١١٦,٣٥٥,٦٢٠) ريالاً، تمت الحركة عليه كما يلي:

أ- تخفيضه بمسحوبات تخص الشركاء بمبلغ (١٤,٧٥٢,١٤٩) ريالاً ليصبح الرصيد هو (١٠١,٧٠٣,٤٧١) ريال في نهاية المدة.

ب- تمت تعليته في ٣٠/٠١/١٤٣٥ هـ بالموزع من أرباح ذات العام المالي ١٤٣٤ هـ والمنتهي في ٣٠/٠١/١٤٣٥ هـ بمبلغ (٦٠,٧٤٣,٢٨٥) ريالاً وهذا المبلغ هو أحد مكونات الربح المعدل المضاف إلى وعاء الزكاة.

ووفقاً لما جاء بالبند رقم (٢) من الفقرة أولاً من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لتحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون حسابات نظامية التي تنص على: "يتم احتساب وعاء الزكاة للمكلفين الذين يمسكون دفاتر وسجلات نظامية وفق الآتي: أولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة منها: ٢: الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل، وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدرها حقوق الملكية، أو كانت تمويلياً لأصل من أصول القنية" وعليه وبمقارنة رصيد أول المدة برصيد آخر المدة فإن المبلغ الواجب إضافته إلى وعاء الزكاة هو رصيد آخر المدة والبالغ (١٠١,٧٠٣,٤٧١) ريالاً لأنه هو الأقل، وأن ما قامت به الهيئة من إضافة الأرباح الموزعة إلى رصيد جاري الشركاء فيُعد بمثابة تكرار لمبلغ سبق إدراجه ضمن صافي ربح العام المعدل لأغراض الزكاة، كما أنه لم تكن هناك أرباح مرحلة من العام المالي السابق، ونرفق لكم قائمة التغير في حقوق الملكية التي توضح ذلك. ٢. فرق صافي الأصول الثابتة لم تحسم بمبلغ (١٠,٩٢٩,٦٤٠) ريالاً وبفرق زكاة مبلغ (٢٧٣,٢٤١) ريالاً وذلك بقيام الهيئة بحسم قيمة الأراضي البالغة (٨٥,١٢٠,٠٠٠) ريالاً، في حدود رصيد جاري الشريك المالك للأرض والبالغ (٧٤,١٩٠,٣٧٠) ريالاً، مبررة ذلك لعدم ملكية الشركة للأرض.

أ- صك الأرض رقم ... في ٠٤/٠٩/١٣٨٥ هـ، الصك رقم ... في ٠٢/٠٦/١٤٠٣ هـ هما صكين لأرض بالمدينة المنورة تم تمويلها من قرض بمبلغ (٩٤,٥٠٠,٠٠٠) ريالاً بين شركة ... والبنك ... كما جاء في ص ١٦ من اتفاقية التسهيلات المرفقة والذي كان مخصصاً لتعمير أحد الفنادق في مكة المكرمة على قطعة أرض تم استئجارها استئجاراً طويلاً إلا أنه اتضح فيما بعد أن تلك الأراضي تقع ضمن المشاريع الحكومية، فتم إلغاء اتفاقية ذلك الاستثمار مع أصحاب الأرض، وتم



الاستفادة من القرض المذكور في شراء قطعتي الأرض المشار إليهما أعلاه لغرض التعمير والاستخدام في نشاط الشركة ومرفق ما يفيد العمل على تهيئة وتجهيز وتخطيط الأرض للتعمير، وقطعتي الأرض مملوكتين لشركة ...، غير أنها وبصفة مؤقتة سجلت باسم ... بصفته مديراً عاماً للشركة بعد أخذ ما يلزم من إقرارات عليه تفيد ملكية الأرض ملكية تامة للشركة مع الموافقة التامة لبقية شركاء الشركة على ذلك، وجاري العمل على نقل الملكية بما يتوافق مع الأنظمة.

ب- كما تُفيدكم بأن أحد الشركاء المؤسسين وهو الشريك ... انتقل إلى رحمة الله عام ١٤٣٥ هـ، وهناك قضايا خلافية بخصوص أحد ورثته من أبنائه وهي السيدة / ... وما زالت هذه القضايا معروضة أمام القضاء، وحتى تاريخه لم تتمكن الشركة من تعديل عقد تأسيسها بإحلال ورثة الشريك المتوفي محله، وذلك لامتناع الورثة / ... عن التوقيع على ذلك التعديل أمام الجهات النظامية، وعليه لم تتمكن الشركة من تعديل عقد التأسيس والذي يسمح بنقل ملكية العقارات لصالح الشركة، و الشريك / ... على استعداد تام لإنهاء إجراءات نقل ملكية تلك الصكوك لصالح شركة ... بأي صورة من الصور. بمجرد السماح بذلك بما يتوافق مع الأنظمة، وعليه فإنه يوجد مانع من نقل ملكية تلك الصكوك كما جاء بالبند (١) من الفقرة ثانياً من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لنظام الزكاة والتي تنص على:

"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 -مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية- وأن تكون مستخدمة في النشاط؛ وعليه فإن عدم نقل ملكية تلك الأصول كان لوجود مانع، وأن ما قامت به الهيئة من حسم صافي الأصول في حدود الجاري الدائن للشريك فيه مخالفة لللائحة، لذا فإننا نطالب بحسم كامل تكلفة الأرض والبالغة (٨٥,١٢٠,٠٠٠) ريالاً من وعاء الزكاة.

٢. عدم حسم مبلغ (٧,٢٠٠,٠٠٠) ريالاً تمثل استثمار في أرض ومنزل بالمدينة المنورة واعتباره من عروض التجارة وليس من أصول القنية.

٣- مبلغ (٧,٢٠٠,٠٠٠) ريال استثمارات في أرض ومنزل بمنطقة ... بالمدينة المنورة مملوكة للشركة ومسجلة باسم المدير العام ...، وتستخدم ضمن نشاط الشركة، وكان المنزل مؤجراً على الغير بإيجار سنوي مقداره (٣٥٠٠٠) ريالاً سنوياً تظهر ضمن إيرادات الشركة، وقد تم التنازل عن هذه الأرض والمنزل للدولة ضمن خطة التوسعة وتم استلام ٨٠% من تعويضات هذه الأرض والمبنى بمبلغ (٢٦,٨٩٤,١٥١) ريال (١٩,١٤٠,٠٠٠ + ٧,٧٥٤,١٥٤) تمت معالجتها في العام المالي المنتهي في ١٤٣٧/٠١/٣٠ هـ، بما في ذلك الربح الرأسمالي المحقق والذي أدرج ضمن وعاء الزكاة للعام المنتهي في ١٤٣٧/٠١/٣٠ هـ، كما جاء في المرفق، فكيف يؤخذ الربح في الاعتبار ويهدر الأصل من الخصم من الوعاء، وينطبق على ذلك في عدم نقل الملكية لصالح شركة ... ما جاء أعلاه بالفقرة (ب) بالبند (٢) أعلاه والخاص بالأصول الثابتة وعليه نطالب بحسم مبلغ الاستثمار البالغ (٧,٢٠٠,٠٠٠) ريال في الأرض والعقار المذكورين كونه يمثل أصل ثابت من أصول القنية ومستخدم في نشاط الشركة تحت استثمارات طويلة الأجل.

٤. عدم حسم مبلغ (٦,٩٦٢,٣٨٧) ريالاً تمثل استثمار طويل الأجل في الشركة ... للتموين الغذائي



وهي قيمة استثمارات شركة / ... في الشركة ... للتمويل الغذائي وهي

شركة ذات مسئولية محدودة مقرها المدينة المنورة وتشارك فيها شركة ... بحصة تأسيس منذ تأسيسها طبقاً لعقد التأسيس، ونرفق لكم أيضاً أول ميزانية صدرت ومدققة من قبل المحاسب القانوني للشركة ... والصادرة في ١٤٢٦/٠١/٢٩ هـ، والتي يتضح منها ملكية شركة (...) لنسبة ٥٠% من الشركة ... للتمويل الغذائي، وكذلك القوائم المالية عن الفترة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٤، كما أن الشركة ... للتمويل الغذائي تخضع لجباية الزكاة ونرفق لكم صورة من شهادة الزكاة والدخل الخاصة بها وعدم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الزكاة لا يتفق مع اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة في المادة (٤) من الفصل الثاني (محاسبة المكلفين ممن يمسكون حسابات نظامية - تحديد وعاء الزكاة-) والتي نصت على: "ثانيًا: يحسم من الوعاء الزكوي: 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."

وعليه نطالب بحسم مبلغ الاستثمار في الشركة ... للتمويل الغذائي والبالغ (٦,٩٦٢,٣٨٧) ريالاً.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ١٤٤١/٠٦/١٠ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٢/٠٤ م عقدت الدائرة جلستها لنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم حضر: ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل الشركة المكلفة بموجب وكالة رقم (...) والصادرة من كتابة العدل الثانية بالمدينة المنورة كما حضر ممثلو الهيئة: ... و ... بموجب تفويض الهيئة رقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩ هـ، وبسؤال وكيل الشركة المكلفة بخصوص ما إذا كان هناك إضافة على ما قدم للاعتراض على البند الخاص بفرق جاري الشركاء بمبلغ (٤٦,٠٩١,١٣٦) ريالاً، فأجاب بأن ما تضمنته المذكورة في هذا الشأن كافي لبيان وجه الاعتراض على طريقة احتساب الهيئة في هذا البند، وبسؤال ممثلو الهيئة بخصوص اعتراض الشركة المكلفة من خلال المذكورة المقدمة في شأن ذلك البند محل الإشكال، فأجابوا تم الأخذ برصيد جاري الشركاء أول المدة باعتباره الرصيد الذي حال عليه الحول مضافاً إليه الأرباح المبقاة المودعة في الحساب الجاري وتم احتساب الرصيد على هذا الأساس، وبسؤال وكيل الشركة المكلفة عن رده على ما أدلى به ممثلو الهيئة جواباً في بيان موقفهم من الاعتراض المقدم من الشركة المكلفة في ذلك البند وطريقة احتساب رصيده ضمن الوعاء الزكوي، فأجاب بأن ما ينبغي إيضاحه في هذا الجانب أن الرصيد حُمِلَ أيضاً بتوزيعات أرباح لنفس العام والتي حُسبت أيضاً ضمن الوعاء في بند صافي الربح؛ الأمر الذي سيجري عليه ازدواجية في احتساب الزكاة على هذا المبلغ مرتين بالطريقة التي احتسبتها الهيئة في ما يخص هذا البند وإضافته لوعاء الزكاة وأن القوائم المالية للشركة لذلك العام المنتهي في ١٤٣٤/٠١/٣٠ هـ يتضح عدم وجود رصيد للأرباح المبقاة لا أول المدة ولا آخرها، وبسؤال ممثلو الهيئة حول ما أضافه وكيل الشركة المكلفة ببيان حقيقة ذلك الرصيد وعدم اشتماله على أرباح مبقاة، فأجابوا بأنه سوف يتم تقديم مذكرة جوابية لكيفية معالجة بند جاري الشركاء والأرباح المبقاة للربط الزكوي محل الاعتراض خلال أسبوع، وبسؤال وكيل الشركة المكلفة حول سبب الاعتراض على البند الخاص بفرق صافي الأصول الثابتة التي لم تحسم بمبلغ (١٠,٩٢٩,٦٤٠) ريالاً، وقيام الهيئة بحسم قيمة الأراضي التي لم تسجل باسم الشركة في حدود رصيد جاري الشريك لمالك الأرض لعدم ملكية الشركة للأرض، فأجاب بأن المذكورة المقدمة تحوي أسباب الاعتراض على ذلك البند وطريقة الهيئة في احتسابها ضمن وعاء الزكاة وبفرق المستندات المقدمة للدائرة ما يوضح أسباب عدم قيام الشركة حتى الآن بتسجيلها باسم الشركة ووجود الموانع النظامية لإتمام عملية التسجيل، وبسؤال ممثلو الهيئة حول إجابتهم لما ذكره وكيل الشركة المكلفة بشأن البند المعارض عليه في القرار الابتدائي رقم (٣) فرق صافي الأصول الثابتة، فأجابوا بأنه يتم حسم الأصول الثابتة إذا كانت



باسم أحد الشركاء كما في اعتراض المكلف فيتم حسمها في حدود جاري الشريك التي الأرض باسمه وسوف يتم الرد على المذكرة المقدمة من المكلف للدائرة وسنزود الدائرة بالرد تفصيلاً على ذلك الاعتراض خلال أسبوع من تاريخه، وبسؤال وكيل الشركة المكلفة بشأن البند المعارض عليه الخاص برقم (٥) في القرار محل الطعن وذلك حول تصنيف فيما يخص الأرض المسجلة بمبلغ (٧,٢٠٠,٠٠٠) ريال ضمن الاستثمارات طويلة الأجل، فأجاب كان المستهدف من تملك هذه الأرض واقتنائها هو تطويرها بإنشاء فنادق ودور سكنية واستخدامها في نشاط الشركة والمتمثل في إدارة وتشغيل الفنادق، وبسؤال وكيل الشركة المكلفة عن إيرادات مبيعات الأراضي، فأجاب بأن الشركة لم تبغ أي أرض أو عقار اشترته حتى تاريخه لأن الهدف من شراء العقارات هو الاستثمار في إنشاء المباني الفندقية والسكنية واستغلالها لهذا الغرض بما يتفق مع النشاط الرئيسي للشركة، وبسؤال ممثلو الهيئة حول الطعن المقدم من الشركة المكلفة بخصوص ذلك البند المعارض عليه، وما أدلوا به من أقوال بشأنه، فأجابوا تم الاعتراف بالاستثمارات طويلة الأجل أرض بقيمة (٧,٢٠٠,٠٠٠) ريالاً لكونها مسجلة باسم الشريك ... وبموجب الايضاح رقم (١) في القوائم المالية أن نشاط الشركة ينحصر في شراء وبيع وتطوير العقارات؛ وعليه تعتبر هذه الأرض من قبيل عروض التجارة وليست عروض قنية مع العلم أنه تم حسم الأرض السابقة في البند السابق التي قيمتها (٨٥,١٢٠,٠٠٠) ريال في حدود جاري ذلك الشريك المالك للأرضين، وبسؤال الوكيل بخصوص ما سمعه من جواب ممثلو الهيئة، أضاف أن هناك تعقيباً لتوضيح ما أشار إليه ممثلو الهيئة وترغب الشركة بالتأكيد عليه وهو أن نشاط بيع الأراضي وشرائها لا يمثل النشاط الرئيس للشركة بل أننا نؤكد بأن النشاط الرئيسي للشركة هو استخدام العقارات في نشاط الإسكان والأعمال الفندقية فيما يخص الحجاج والمعتمرين والزوار، وبسؤال وكيل الشركة المكلفة بخصوص ما إذا كان هناك إضافة على ما قدمت للاعتراض على البند الخاص بالاستثمار طويل الأجل في الشركة للتموين الغذائي بمبلغ (٦,٩٦٢,٣٨٧) ريالاً، فأجاب بأننا نؤكد على أن الشركة المكلفة شريك مؤسس للشركة للتموين الغذائي وأن هذا مثبت بموجب عقد تأسيسها والسجل التجاري الخاص بها وأن الاستثمار لهذه الشركة من خلال عقد التأسيس المقدم بنسبة ٥٠% من رأس المال وأن الشركة المستثمر فيها تخضع لجباية الزكاة بموجب الأنظمة في المملكة وبالتالي يصبح من السليم خصم ذلك الاستثمار الطويل الأجل من وعاء الزكاة للشركة المكلفة، وبسؤال ممثلو الهيئة وإجابتهم على ما أدلى به وكيل الشركة المكلفة بخصوص هذا البند المعارض عليه لتأييد موقفه في عدم احتسابه ضمن وعاء الزكاة، فأجابوا بأنه عند اعداد الربط الزكوي لم يقدم المكلف المستندات المثبتة لحقيقة ذلك الاستثمار وسداد قيمة ذلك الاستثمار وسوف يتم موافاة الدائرة بالرد على استئناف المكلف المقدم للدائرة خلال أسبوع، وبسؤال أطراف القضية حول ما إذا كان لديهم إضافة أو طلبات بشأن الاستئناف المشمول بالبند المعارض عليها، فأجابوا ليس هناك أي إضافة أو طلبات على ما تم من أجوبة وأقوال وعلى ذلك أقفل المحضر وقررت الدائرة نظر القضية والبت فيها في ضوء ما يرد.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليه والأقوال التي تم الادلاء بها أمام الدائرة وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



الأسباب

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

ومن حيث الموضوع فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف وما تم الادلاء به أمام الدائرة من أقوال، تبين للدائرة الآتي:

البند الأول: فرق جاري الشركاء بمبلغ (٤٦,٠٩١,١٣٦) ريال، وفرق زكاة بمبلغ (١,١٥٢,٢٧٨) ريال وهو الوارد في البند (٢) من القرار الابتدائي.

وحيث يكمن محل استئناف المكلف في المطالبة بإضافة رصيد آخر المدة بمبلغ وقدره (١٠١,٧٠٣,٤٧١) ريال إلى وعاء الزكاة باعتباره الرصيد الأقل، وأن ما قامت به الهيئة من إضافة الأرباح الموزعة لذات العام إلى رصيد جاري الشركاء يُعد بمثابة تكرار لمبلغ سبق إدراجه ضمن صافي ربح العام المعدل لأغراض الزكاة وتم توزيعه إلى رصيد جاري الشركاء لذات العام، حيث أن رصيد حساب الأرباح المرحلة في نهاية العام المنتهي بتاريخ ١٤٣٤/٠١/٣٠ هـ وفقاً للقوائم المالية وقائمة حقوق الملكية هو (صفر)، مما يدل على عدم وجود أرباح تم ترحيلها من السنوات السابقة إلى عام ١٤٣٥ هـ، وقد تم إغلاق أرباح العام المنتهي في ١٤٣٥/١/٣٠ هـ بمبلغ وقدره (٦٠,٧٤٣,٢٨٥) ريال في حساب الأرباح المبقاة وتوزيعها في حساب جاري الشركاء بتاريخ ١٤٣٥/١/٣٠ هـ وبالتالي فإن الزيادة في الحساب الجاري للشركاء ناتجة من أرباح العام الحالي ولم يحل عليها الحول وخضعت للزكاة عند إضافة صافي أرباح العام إلى الوعاء الزكوي. بينما ترى الهيئة من خلال ما تضمنته مذكرتها للرد على الاستئناف وما كان من أقوال لها أثناء نظر استئناف الشركة المكلفة، أنه تم إضافة رصيد جاري الشركاء آخر المدة بمبلغ (١٠١,٧٠٣,٤٧١) ريال باعتباره الرصيد الأقل، بالإضافة للأرباح التي تم قفلها بحساب جاري الشركاء بمبلغ (٦٠,٧٤٣,٢٨٥) ريال، وبالتالي يصبح ما تم إضافته للوعاء الزكوي هو رصيد جاري الشركاء آخر المدة بمبلغ قدره (١٦٢,٤٤٦,٧٥٦) ريال. وحيث تبين للدائرة، أن معالجة الهيئة بإضافة رصيد جاري الشركاء الأقل هو رصيد آخر المدة بمبلغ (١٠١,٧٠٣,٤٧١) ريال إضافة إلى الأرباح التي تم قفلها بحساب جاري الشركاء بمبلغ (٦٠,٧٤٣,٢٨٥)، يُعد ثانياً للزكاة حيث تم إضافة الأرباح مرتين إلى الوعاء، إذ إن الأرباح المدوّرة من العام السابق المنتهي في ١٤٣٤/١/٣٠ هـ تبلغ (صفر)، وبما أن رصيد أول المدة لجاري الشركاء يتضمن الأرباح الموزعة من العام السابق، فلا يجب معه إضافة الأرباح الموزعة للعام المنتهي في ١٤٣٥/١/٣٠ هـ، والمحوّلة إلى الحساب الجاري آخر العام للوعاء الزكوي مرة أخرى مما يستوجب معه نقض القرار محل الطعن بخصوص البند المعترض عليه إذ إن القول بغير ذلك بمسايرة الهيئة في معالجتها للبند محل الخلاف سيُفضي إلى ثني الزكاة على نحو ما سبق بيانه.

البند الثاني: فرق صافي الأصول الثابتة التي لم تحسم بمبلغ (١٠,٩٢٩,٦٤٠) ريال، وفرق زكاة مبلغ (٢٧٣,٢٤١) ريال. (وهو الوارد في البند رقم (٣) من القرار الابتدائي).

حيث يكمن محل استئناف المكلف في المطالبة بحسم كامل قيمة الأراضي بمبلغ قدره (٨٥,١٢٠,٠٠٠) ريالاً من وعاء الزكاة، حيث أن الأراضي مملوكة للشركة (المكلف) بإقرار من الشركاء المؤسسين للشركة، وأن المانع من نقل ملكية تلك الأراضي باسم الشركة حتى تاريخه هو أن عقد التأسيس للشركة لا يسمح -ضمن صلاحيات المدير العام- بنقل الأراضي أو



العقارات إليه، ونظرًا لوفاة الشريك/...والذي يملك ٢٨% من رأس المال الشركة، ولوقوع خلاف بين ورثة الشريك/...حال دون تعديل عقد الشركة، لذا قرر الشركاء شراء الأراضي لصالح الشركة وتسجيلها باسم مديرها العام/... مع أخذ إقرار عليه يفيد ملكية الشركة للأراضي، إلى حين تعديل عقد تأسيس الشركة. وحيث ترى الهيئة من خلال ما تضمنته مذكرتها للرد على الاستئناف وما كان من أقوال لها أثناء نظر استئناف الشركة المكلفة أن يتم حسم قيمة الأراضي في حدود جاري الشريك المالك/... بمبلغ (٣٧٠,١٩٠,٧٤) ريال، وذلك لعدم ثبوت ملكية الشركة للأراضي محل الخلاف.

وحيث إنه بعد الاطلاع على ما أورده أطراف القضية بشأن البند المعترض عليه وما تم الإدلاء به من أقوال أمام الدائرة وبعد فحص الدائرة لمجمل ما احتواه ملف القضية بشأن البند محل الاعتراض تبين لها أن عدم قدرة الشركة على تسجيل الأراضي باسمها كان لأسباب حالت بينها وبين إفراغ ملكية الأراضي للشركة بوفاء أحد الشركاء فيها، وحال النزاع مع الورثة في تأخير إجراءات تعديل عقد تأسيس الشركة من أجل إمضاء تسجيل ملكية الشركة للأرض بعد ذلك، وحيث أنه بعد الاطلاع من قبل الدائرة على الإقرار الموقع باسم مدير الشركة الذي هو أحد الشركاء فيها والمتضمن إقراره مع جميع الشركاء بأن الأراضي التي تبلغ قيمتها (٨٥,١٢٠,٠٠٠) ريال التي هي محل الخلاف في هذا البند قد تبين لها أن مضمون ذلك الإقرار يعد قرينة يترجح معها لدى الدائرة ملكية الشركة للأراضي، وأن ما حف بأمر صعوبة تسجيل الملكية للشركة والحال ما ذكر، لا ينفي ظاهر ملكية الشركة لها الأمر الذي يتقرر معه عدم الركون لمجرد عدم تسجيل الملكية باسم الشركة لتسوية إدخال قيمتها أو جزء منها ضمن الوعاء الزكوي للشركة، مما يتقرر معه قناعة الدائرة باستبعاد المبلغ الذي أضافته الهيئة للوعاء على نحو ما قرره القرار الابتدائي محل الطعن، وبالتالي نقض القرار الابتدائي فيما يخص البند المعترض عليه على الوجه السابق بيانه.

البند الثالث والرابع: عدم حسم مبلغ (٧,٢٠٠,٠٠٠) ريالاً تمثل استثمار في أرض ومنزل بالمدينة المنورة واعتباره من عروض التجارة وليس من أصول القنية؛ وعدم حسم مبلغ (٦,٩٦٢,٣٨٧) ريالاً تمثل قيمة الاستثمار في الشركة... للتموين الغذائي، (وهما واردان في البند رقم (٤) من القرار الابتدائي).

يكمن محل استئناف المكلف في المطالبة بحسم مبلغ (٧,٢٠٠,٠٠٠) ريال والذي يمثل استثمار في أرض ومنزل بالمدينة المنورة، حيث أن الأرض مملوكة للشركة ومسجلة باسم المدير العام وتستخدم ضمن نشاط الشركة وتمثل أصل ثابت من أصول القنية وتستخدم في نشاط الشركة تحت الاستثمارات طويلة الأجل، وترى الهيئة أن الأرض باسم الشريك/... ولا يوجد ما يقابلها في حساب جاري الشريك حيث تم استنفاد كامل رصيد جاري الشريك في مقابلة الأراضي التي باسمه البالغة (٨٥,١٢٠,٠٠٠) ريال.

وحيث إنه بعد الاطلاع على ما أورده أطراف القضية الواردة ضمن لائحة الاستئناف والرد عليها المتعلقة بالأرض البالغ قيمتها (٧,٢٠٠,٠٠٠) والمعارض على إدخالها ضمن الوعاء الزكوي وبعد سماع ما تم الإدلاء به من أقوال أمام الدائرة وبعد فحص الدائرة لمجمل ما احتواه ملف القضية بشأن البند محل الاعتراض، وحيث أنه بعد الاطلاع من قبل الدائرة على الإقرار الموقع باسم مدير الشركة الذي هو أحد الشركاء فيها والمتضمن إقراره مع جميع الشركاء بأن الأرض التي تبلغ قيمتها (٧,٢٠٠,٠٠٠) ريال والتي هي محل الخلاف في هذا البند قد تبين لها أن مضمون ذلك الإقرار يعد قرينة يترجح معها لدى الدائرة ملكية الشركة للأرض وأن عدم تمكن الشركة من تسجيل ملكية الأرض للشركة والحال ما ذكر، لا ينفي ظاهر ملكية الشركة لها الأمر الذي يتقرر معه عدم الركون لمجرد عدم تسجيل الملكية باسم الشركة لتسوية إدخال قيمتها أو



جزء منها ضمن الوعاء الزكوي للشركة، خصوصًا وإنه بعد اطلاع الدائرة على ما قدمته الشركة المكلفة من مستندات تثبت نزع ملكية هذه الأرض للدولة وإعطاء الشركة التعويض مقابل ذلك والذي ظهر في القوائم المالية للشركة المكلفة في سنة مالية لاحقة لسنة الاعتراض ودخلت الأرباح الرأسمالية المحققة من ذلك في وعاء الزكاة لتلك السنة اللاحقة، مما يتقرر معه قناعة الدائرة باستبعاد المبلغ الذي أضافته الهيئة للوعاء على نحو ما قرره القرار الابتدائي محل الطعن، وبالتالي نقض القرار الابتدائي فيما يخص البند المعترض عليه على الوجه السابق بيانه.

وفيما يتعلق باستئناف الشركة المكلفة المتضمن عدم حسم مبلغ (٦,٩٦٢,٣٨٧) ريال تمثل قيمة الاستثمار في الشركة ... للتموين الغذائي، حيث يكمن محل استئناف المكلف في المطالبة بحسم مبلغ (٦,٩٦٢,٣٨٧) ريال، والذي يمثل استثمارًا طويل الأجل في الشركة ... للتموين الغذائي، حيث أن المبلغ محل الخلاف يعتبر قيمة استثمار في تلك الشركة محمل على جاري الشركة المستثمر فيها، فعدم حسم تلك الاستثمارات من وعاء الزكاة لا يتفق مع اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة. وترى الهيئة أن المكلف لم يثبت طبيعة هذه الاستثمارات كاستثمارات طويلة الأجل. حيث تبين من خلال المستندات المقدمة أن المكلف يملك حصصًا في رأس مال الشركة (... للتموين الغذائي) وتشارك فيها شركة ... بحصة تأسيس منذ تأسيسها طبقًا لعقد التأسيس بنسبة (٥٠%)، وحيث أن الشركة (... للتموين الغذائي) مسجلة لدى الهيئة وتقدم إقراراتها الزكوية لها وتحاسب زكويًا من خلالها، وبذلك فإن المبالغ المدرجة في القوائم المالية للمكلف لعام ١٤٣٥هـ، المتعلقة بالاستثمار في هذه الشركة بمبلغ (٦,٩٦٢,٣٨٧) ريال تمثل حصصًا للمكلف في حقوق ملكية رأس المال في الشركة المستثمر فيها، وفي ضوء ذلك تكون مطالبة الهيئة بعدم الموافقة على حسم ذلك الاستثمار من الوعاء الزكوي للشركة المكلفة بمثل ما دفعت به الشركة المكلفة محققًا لوجود ثني للزكاة، الأمر الذي يتأكد معه لدى الدائرة صحة اعتراض المكلف وبالتالي تقرير استبعاد مبلغ ذلك الاستثمار من الوعاء الزكوي له ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...).

ثانيًا: وفي الموضوع:

-(البند الأول): فرق جاري الشركاء بمبلغ (٤٦,٠٩١,١٣٦) ريال، وفرق زكاة بمبلغ (١,١٥٢,١٣٦) ريال: قبول استئناف المكلف ونقض القرار الابتدائي للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

-(البند الثاني): فرق صافي أصول ثابتة لم تحسم بمبلغ (١٠,٩٢٩,٦٤٠) ريال وبفرق زكاة بمبلغ (٢٧٣,٢٤١) ريال وذلك بقيام الهيئة بحسم قيمة الأراضي البالغة (٨٥,١٢٠,٠٠٠) ريال، في حدود رصيد جاري الشريك المالك للأرض والبالغ (٧٤,١٩٠,٣٧٠) ريال:

-(البند الثالث): عدم حسم مبلغ (٧,٢٠٠,٠٠٠) ريالًا تمثل استثمار في أرض ومنزل بالمدينة المنورة واعتباره من عروض التجارة وليس من أصول القنية:

-(البند الرابع): عدم حسم مبلغ (٦,٩٦٢,٣٨٧) ريال تمثل استثمار طويل الأجل في الشركة (... للتموين الغذائي): قبول استئناف المكلف ونقض القرار الابتدائي فيما يخص هذا البند للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

القرار رقم (٤٠-٢١-٢٠١٨-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-Z)

المبدأ رقم ١٢٨

إذا لم تقبل المخصصات في سنة تكوينها على أنها مصروف جائز الحسم للوصول لصافي الربح الزكوي أو الضريبي، فإنه من العدالة في محاسبة المكلف عن تلك المخصصات أن يتم حسمها في سنة استخدامها من صافي الربح المحاسبي للوصول إلى صافي الربح الزكوي أو الضريبي.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد ١٤٤٢/٠٩/٠٦ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/١٨ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/١٢/٠١ هـ، من/ شركة... التجارية المحدودة، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة، رقم (٣٠) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر بشأن الاعتراض المقدم من المكلف برقم (١٤٣٥/٢٢/٣٣٥١) على الربط الزكوي عن الفترة من ٢٠٠٦/٦/٢٥ م إلى ٢٠١٢/١٢/٣١ م، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة... التجارية المحدودة، على الربط الزكوي عن الفترة من ٢٠٠٦/٦/٢٥ م إلى ٢٠١٢/١٢/٣١ م، من الناحية الشكلية وفقاً لحثيات القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١- تأييد الهيئة في إضافة القروض قصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي للمكلف، وفقاً لحثيات القرار.

٢- تأييد الهيئة في إضافة القروض قصيرة الأجل من الشركاء إلى الوعاء الزكوي للمكلف، وفقاً لحثيات القرار.

٣- عدم تأييد المكلف في مطالبة السماح بحسم إضافات الأصول الثابتة من صافي أرباح عام ٢٠١١ م، وفقاً لحثيات القرار.



٤- تأييد الهيئة في إجراءها باحتساب الزكاة عن الفترة المالية الأولى على أساس أنها فترة مالية طويلة محددة ب (٥٥٥) يوماً، وفقاً لحثيات القرار.

٥- تأييد الهيئة في معالجتها للمستخدم من المخصصات عن أعوام الخلاف، وفقاً لحثيات القرار.

٦- تأييد الهيئة في معالجتها للمستخدم من المخصصات عن أعوام الخلاف، وفقاً لحثيات القرار.

٧- تأييد الهيئة في إضافة المبالغ المستحقة لأطراف فرعية إلى الوعاء الزكوي للمكلف، وفقاً لحثيات القرار.

٨- تأييد الهيئة في صحة إجراءها بتعديل صافي أرباح أعوام الخلاف بفرق مكافآت عضو مجلس الإدارة الزائدة عن (٥٤٠,٠٠٠) ريال، وفقاً لحثيات القرار.

٩- تأييد الهيئة في تعديل صافي ربح عام ٢٠١٢ م بتكاليف لوجستية محملة بواسطة شركة فرعية، وفقاً لحثيات القرار.

١٠- تأييد الهيئة في إضافة عمولات وحوافز شركة ... المحدودة إلى صافي أرباح أعوام الخلاف، وفقاً لحثيات القرار.

١١- تأييد الهيئة في إخضاع أرباح فرق المشتريات الخارجية للزكاة لأعوام الخلاف، وفقاً لحثيات القرار.

١٢- تأييد الهيئة في تعديل صافي أرباح أعوام الخلاف بفرق تكلفة المبيعات، وفقاً لحثيات القرار.

١٣- أ) زوال الخلاف بين الطرفين حول بند فرق الإيجارات، وفقاً لحثيات القرار.

ب) تأييد الهيئة في عدم اعتبار الرسوم المدرسية كمصاريف جائزة الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف، وفقاً لحثيات القرار.

ج) زوال الخلاف بين الطرفين حول بند مصروفات النقل، وفقاً لحثيات القرار.

د) تأييد الهيئة في صحة إجراءها في معالجة مخصص المخزون لعام ٢٠١١ م، وفقاً لحثيات القرار.

١٤- زوال الخلاف بين الطرفين حول بند أرباح عقد توريد جامعة ...، وفقاً لحثيات القرار.

١٥- زوال الخلاف بين الطرفين حول بند ارباح بيع أصول وفروقات الاستهلاك وقيمة الأصول الثابتة، وفقاً لحثيات القرار.

١٦- أ) تأييد الهيئة في معالجتها للمستخدم من مخصص الديون المشطوبة، وفقاً لحثيات القرار.

ب) تأييد الهيئة في عدم اعتبار مصاريف الضرائب والغرامات والعقوبات كمصاريف جائزة الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف، وفقاً لحثيات القرار.

ج) زوال الخلاف بين الطرفين حول بند ضرائب استقطاع مدفوعة، وفقاً لحثيات القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة ... التجارية المحدودة)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق بالاستئناف على بند (القروض قصير الأجل)، فيتعرض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، بإضافة الأرصدة (الافتتاحية/الختامية) للقروض البنكية قصيرة الأجل (على أساس أيها أقل)، للسنوات من ٢٠٠٩ م حتى



٢٠١٢م إلى الوعاء الزكوي، لأن هذه الأموال لم تبقى في العمل لفترة ١٢ شهراً، ولأنها أيضاً استخدمت لتمويل احتياجات الشركة من رأس المال العامل ولم تستخدم لتمويل شراء أصول ثابتة، وتؤكد الشركة على أنها أبرمت اتفاقيات تمويل قصيرة الأجل لسد احتياجاتها من رأس المال العامل، وقد تراوحت فترات القروض قصيرة الأجل من فترة ٣٠ إلى ١٥٠ يوماً.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (القروض قصيرة الأجل المقدمة من الشركاء)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، المؤيد لإضافة الهيئة للقروض المقدمة من الشركاء للسنتين ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م إلى الوعاء الزكوي وعدم الأخذ في الحسبان الحركة والمبالغ المسددة خلال السنة، كما أن هذه الأموال لم تبقى في العمل لفترة اثني عشر شهراً كاملة.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (الربح المستخدم لتمويل الأصول طويلة الأجل)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، المؤيد لمعالجة الهيئة التي أخضعت للزكاة صافي الربح للسنة المستخدم لتمويل أصول طويلة الأجل، ويؤكد المكلف أن الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ، تنص على أن صافي الربح المستخدم في شراء أصول ثابتة لا تجب فيه الزكاة.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (احتساب الزكاة على أساس نسبي للفترة المالية الأولى الطويلة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، المؤيد لمعالجة الهيئة التي فرضت بموجبها زكاة على أساس نسبي وفي نفس الوقت احتسبت زكاة عن الفترة المالية الأولى الطويلة بداية من ١٥ يوليو ٢٠٠٦م إلى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧م، كما ذكر المكلف أنه قد تم تأسيس شركة ... التجارية في ١٥ يوليو ٢٠٠٦م وقد اشترت الشركة الأعمال التجارية لشركة ... للأطعمة بداية من ١ يناير ٢٠٠٧م، أي قامت باقتناء الأصول والمطلوبات بالقيمة الدفترية، وحتى ١ يناير ٢٠٠٧م لم يكن للشركة أي أصول أو مطلوبات قبل تحويل صافي الأصول المذكورة إلى الشركة بالقيمة الدفترية، وهو ما يؤكد ضرورة عدم تطبيق الحساب النسبي على صافي الأصول، لأن صافي الأصول قبل تحويلها كان يخضع بالفعل للزكاة في شركة ... للأطعمة، حيث تم احتساب الزكاة مرتين على نفس الأموال المملوكة لنفس الشركاء.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (المخصصات المحولة من طرف ذي علاقة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، المؤيد لمعالجة الهيئة التي أضافت بموجبها مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين بمبلغ (١٩،١٨١،٤٢٧) ريال، ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها (٢٤،٢٢٢،٠٠٨) ريال، التي تم تحويلها من قبل طرف ذي علاقة (شركة ... للأطعمة)، ويؤكد المكلف أن هذه المخصصات قد تم تحويلها خلال سنة ٢٠٠٧م من شركة ... للأطعمة نتيجة لإعادة تنظيم الأعمال، ولم تطالب شركة ... للأطعمة في إقرارها الزكوي للسنة بحسم المخصصات التي تم تحويلها إلى شركة ... التجارية وعليه فقد سددت شركة ... للأطعمة الزكاة على المخصصات التي تم تحويلها خلال السنة، ويرى المكلف أنه وبالنظر لما تقدم ذكره، فإن إخضاع هذه المخصصات للزكاة في الربط على المكلف سيؤدي إلى إخضاع نفس المبلغ للزكاة مرتين.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (استخدام المخصصات)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، المؤيد لمعالجة الهيئة فيما يتعلق بالتعديل بالمستخدم من / النقص في المخصصات خلال فترة ٢٠٠٧م والسنوات من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م، مقابل الرصيد الافتتاحي للمخصصات بدلاً من التعديل بها مقابل الربح المعدل.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، المؤيد لمعالجة الهيئة التي أضافت بموجبها المبلغ المستحق لأطراف ذات العلاقة إلى الوعاء الزكوي للسنوات من ٢٠٠٧م



إلى ٢٠١٢ م، ويؤكد المكلف أن هذه المبالغ المستحقة قد نشأت عن معاملات تجارية عادية تمت مع أطراف ذات علاقة خلال السنوات المذكورة.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (أتعاب أعضاء مجلس الإدارة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، المؤيد لمعالجة الهيئة التي لم تسمح بموجها بحسم أتعاب أعضاء مجلس الإدارة التي دفعت خلال السنوات ٢٠٠٧ م إلى ٢٠١٢ م، بالزيادة عن مبلغ (٤٥,٠٠٠) ألف ريال، ويستند المكلف في عدم موافقته على إجراء الهيئة إلى أنه لا يتوجب زكاة في الأموال التي لم تبقى في العمل لحول كامل، ويشير في ذلك إلى الفتوى رقم (٢٢٦٤) بتاريخ ١٤٢٤/٣/٩ هـ وتنص على أن المبالغ التي تدفع حتى إلى أصحاب المنشأة بصفة أتعاب لقاء الخدمات التي يقدمونها يجب أن تعامل معاملة الأجر الذي يدفع إلى الموظفين وعليه لا تجب فيها زكاة، ويذكر المكلف أن الشركة دفعت هذا المبلغ إلى أحد الشركاء فيها مقابل إدارة شؤون الشركة على اعتبار أن الشريك موظفًا متفرغًا.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (التكاليف اللوجستية المحملة من قبل منشأة سعودية ذات علاقة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، التي لم تسمح بحسم التكاليف اللوجستية كمصاريف جائزة الحسم، حيث يرى المكلف أنها مصاريف دفعت إلى شركة ... للتشغيل والخدمات المحدودة، كما أن الشركة الأخيرة قد صرحت عن المبلغ محل الاعتراض كجزء من إيراداتها، لذلك فإن عدم السماح بالمصاريف اللوجستية كمصاريف جائزة الحسم ينتج عنه ثنية الزكاة.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (ترويج المبيعات والخصم المتعلق بشركة ...)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، في إضافة ترويج المبيعات للتجارة إلى الوعاء الزكوي، حيث إن الهيئة أضافت مبالغ الخصم المدفوعة من شركة ... إلى الربح المعدل بحجة أن شركة ... لم تصرح عن هذه المبالغ كإيرادات، ويذكر المكلف أن الشركة تصرفت "كمنشأة مرور" فقط يتم من خلالها دفع مبالغ ترويج المبيعات والخصم التي تدفعها شركة ... التجارية ويتم استردادها من شركة ... دون أي هامش ربح، لذلك فإن شركة ... التجارية لا تقوم بإثبات أي تكلفة أو إيرادات فيما يتعلق بالمعاملة المذكورة.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (فروق مشتريات خارجية)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، في احتسابها ربحًا تقديريًا على فروق الاستيرادات خلال السنوات ٢٠٠٧ م و ٢٠١١ م و ٢٠١٢ م، ويؤكد المكلف بخصوص هذا الاعتراض أن الفرق بين المشتريات الخارجية التي صرحت عنها الشركة والمشتريات الخارجية الظاهرة في سجلات مصلحة الجمارك يمثل بشكل رئيس فرق توقيت وفرق أسعار / معدلات واستيراد مواد استهلاكية / أصول ثابتة وبند ترويجية لم يتم التصريح عنها كمشتريات خارجية، وقد ختم المكلف اعتراضه على هذا البند بأنه ونظرًا لضخامة حجم المعاملات والفروق، فإنه يطلب من الدائرة قبول الفروق ضمن الحد المعقول.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (تكلفة فروق المبيعات)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، في عدم السماح بحسم فروق تكاليف المبيعات بين ما ورد في القوائم المالية والإقرار الزكوي خلال السنوات ٢٠٠٧ م إلى ٢٠١١ م، بحجة أن الشركة قد صرحت عن نفس الربح الصافي في القوائم المالية وفي الإقرار الزكوي النهائي، ويؤكد المكلف في استئنافه على أن الفرق في الإقرار إنما تعود بشكل أساس إلى تصنيف مصاريف البضاعة التالفة كجزء من تكلفة المبيعات في الإقرار النهائي، والتي تم التصريح عنها كجزء من التكاليف المباشرة الأخرى في القوائم المالية.



وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (عدم السماح بحسم الرسوم المدرسية)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، في عدم السماح بحسم الرسوم المدرسية المدفوعة إلى الموظفين، ويرى المكلف أن هذه الرسوم جزء من المنافع المقدمة للموظفين في الشركة، كما أن هذه المبالغ تم انفاقها خلال السنة ولم يحل عليها الحول.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (مخصص البضاعة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، في إضافة مخصص البضاعة خلال سنة ٢٠١١ م إلى الوعاء الزكوي، ويذكر المكلف أن يتفق مع الهيئة بأن المخصصات أحد عناصر الوعاء الزكوي، وقامت بناء عليه بإخضاع المخصص الذي قامت الشركة بإثباته في دفاترها إلى الوعاء الزكوي، ولكن المكلف يشير من جهة أخرى إلى أنه لم يسجل أي مخصص للبضاعة، ويرفق مع استئنافه القوائم المالية والكشف رقم (٨).

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (مخصص الديون المتعثرة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، في إضافة مخصص الديون المتعثرة إلى الربح الخاضع للزكاة لسنة ٢٠١١ م، ويقدم في سبيل هذا الاعتراض الكشف رقم (٨) من الإقرار النهائي ملحق (٦) حركة المخصصات، ويشير المكلف إلى أن الحركة التي تم تقديمها ضمن ملاحظات الهيئة لا صلة لها بشركة ... التجارية.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (الضرائب والغرامات والجزاءات)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة، في عدم حسم الضرائب والغرامات والجزاءات كمصاريف جائزة الحسم لأن المبالغ التي لم تسمح الهيئة بحسبها في الربط تمثل مصاريف بنكية لمختلف المعاملات البنكية وبشكل رئيس تمثل مصاريف لإجراءات الحوالات / الدفعات البنكية، وتدفع هذه المصاريف إلى البنوك المحلية، وعليه يجب السماح بها كمصاريف جائزة الحسم.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فخطبت الهيئة بتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٢٥ هـ الموافق ٢٠٢٠/١٠/١٢ م، لتزويد الدائرة بالرد على الاستئناف المقدم في القضية، فورد من الهيئة مذكرة جوابية بتاريخ ١٤٤٢/٠٣/٢٣ هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/٨ م، تضمنت الإجابة إجمالاً عما تضمنته مذكرة المستأنف، حيث أكدت الهيئة على أن ما أثارته الشركة المستأنفة في استئنافها لم يخرج عما سبق أن أبدته أمام اللجنة الابتدائية وأجابت عنه الهيئة في حينه، وأكدت الهيئة على وجهة نظرها الواردة في المذكرة المقدمة أمام اللجنة الابتدائية على البنود محل الاستئناف، وأن الاستئناف المقدم في القضية لم يقدم ما يؤثر في صحة النتيجة التي خلص إليها القرار الابتدائي، وتختتم جوابها بطلبها من الدائرة التحقق احتياطاً من صحة تقديم المدعية للاستئناف خلال المدة النظامية، وتطلب كذلك رفض استئناف المدعية وتأييد قرار اللجنة الابتدائية فيما انتهى إليه من نتيجة.

كما طلبت الدائرة من المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٠٣/١٩ هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/٠٤ م، تقديم ما يود إضافته على ما قدمه من استئناف على القرار محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، فقدم المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٠٤/٢ هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/١٧ م، عددًا من المستندات المتعلقة بالدعوى، وخطاب الاعتراض المقدم للجنة الابتدائية وكذلك نسخة من الخطابات الموجهة للهيئة ونسخة من القوائم المالية، وجرى إرفاقها بملف القضية.

وفي جلستها المنعقدة بتاريخ ١٤٤٢/٠٧/٠٦ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٢/١٨ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



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

ومن حيث الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (القروض قصيرة الأجل)، وبعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم أمامها تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة القروض قصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي باعتبار عدم حولان الحول عليها، وأنها لم تستخدم في تمويل الأصول الثابتة، وإنما استخدمت في تمويل رأس المال العامل للشركة، في حين ترى الهيئة أنه قد تم إضافة أرصدة القروض أول أو آخر المدة أيهما أقل إلى الوعاء الزكوي وذلك لعدم تقديم المكلف المستندات الكافية لتحديد الرصيد المدور الذي حال عليه الحول. وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث كان الخلاف بين المكلف والهيئة بشأن هذا البند خلافاً مستندياً، وقد طلبت اللجنة الابتدائية -مصدرة القرار- مستخرج تفصيلي لحركة القروض ليتم تحديد الرصيد المدور ولم يتم تقديمها أمام اللجنة الابتدائية، ولما كانت القروض تضاف إلى الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول أو إذا استخدمت في تمويل ما يعد للقيمة، وحيث لم يرفق المكلف المستندات التي تثبت حركة هذه القروض، مما يستتبع معه الأخذ بالأقل من رصيدي أول المدة أو آخر المدة، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (القروض قصيرة الأجل المقدمة من الشركاء)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة القروض قصيرة الأجل المقدمة من الشركاء إلى الوعاء الزكوي باعتبار أنه لم يحل عليها الحول، في حين ترى الهيئة أنها قد قامت بإضافة أرصدة القروض المقدمة من الشركاء إلى الوعاء الزكوي، كونها استخدمت في تمويل الأصول الثابتة. وبتأمل الدائرة لمضمون الاستئناف المقدم من المكلف بخصوص هذا البند وما كان عليه رد الهيئة بخصوصه، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي، فقد جاء استئناف المكلف تكراراً لما كان عليه اعتراضه عند نظره أمام اللجنة الابتدائية، وحيث جاء في القرار الصادر عنها أن المكلف قدم عدداً من المستندات تم قبول بعضها وتم رفض بعضها الآخر، وحيث إنه بعد نظر الدائرة فيما كان عليه حال استئناف المكلف بخصوص هذا البند، تبين لها عدم تقديم المستأنف لأي إضافة سوى ما سبق تقديمه، وفصلت فيه اللجنة -مصدرة القرار- بناء على ما اجتمع لها من مستندات تؤكد قناعتها فيما انتهت إليه، وحيث إن الخلاف مستندي يتمثل في مستخرج تفصيلي لحركة القروض، ليتم تحديد الرصيد المدور، ولم يقدمه المكلف أمام اللجنة الابتدائية كما لم يقدمه في استئنافه والذي هو أساس الخلاف، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الربح المستخدم لتمويل الأصول طويلة الأجل)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف تخفيض الربح السنوي بما تم إضافته من الأصول الثابتة، بينما ترى الهيئة عدم صحة تخفيض الربح السنوي بما تم إضافته من الأصول الثابتة خلال العام الزكوي بمبلغ (٧٠,٣٦١,١٦٢) ريال، نظراً



لوجود رصيد للبنوك والنقد بأكثر من ثلاثة أضعاف مبلغ إضافات الأصول الثابتة خلال العام بمبلغ (٢٣٤,١٦٦,٠٨٦) ريال، وليس هناك ما يمنع نظرياً أو عملياً من استخدام تلك الأرصدة المتاحة لدى المكلف في شراء أصول ثابتة خلال العام. وحيث أكدت الهيئة أنها لم تطبق قاعدة صافي الوعاء أو الربح المعدل أيهما أكبر، وأنها حسمت كامل مبلغ الأصول الثابتة وفقاً للقوائم المالية، وحيث إن اعتراض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية كان على إخضاع الهيئة لصافي الربح السنوي المستخدم في تمويل أصول طويلة الأجل للزكاة، وحيث إن اعتراض المكلف ليس له أساس شرعي أو محاسبي، حيث إن وعاء الزكاة يتم تحديده بحسم إجمالي العناصر السالبة من إجمالي العناصر الموجبة المكونة للوعاء، ولا يتم حسم عنصر سالب محدد من عنصر موجب محدد آخر، وحيث أكدت الهيئة أنها حسمت كامل مبلغ الأصول الثابتة وفقاً للقوائم المالية، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (احتساب الزكاة على أساس نسبي للفترة المالية الأولى الطويلة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم احتساب الزكاة على الفترة المالية الطويلة لانقطاع الحول، مع تحويل قسم التجارة إلى شركة مستقلة، في حين ترى الهيئة عدم انقطاع الحول ووجوب فرض الزكاة عن الفترة المالية الطويلة. وبإطلاع الدائرة على الإيضاح رقم (١) في القوائم المالية المعدة في نهاية عام ٢٠٠٧ م تبين أن تحويل القسم التجاري في شركة ... للأطعمة المحدودة قد تم في ١/٠١/٢٠٠٧ م، مما يتقرر معه أحقية المكلف في احتساب الزكاة عن عام ٢٠٠٧ م فقط دون الفترة الإضافية من عام ٢٠٠٦ م التي كانت ضمن وعاء شركة ... للأطعمة المحدودة؛ الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف، ونقض ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المخصصات المحولة من طرف ذي علاقة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها التي تم تحويلها من طرف ذي علاقة إلى الوعاء الزكوي، في حين ترى الهيئة وجوب إضافة هذه المخصصات، كونها مولت أصولاً محسومة. وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث تبين للدائرة أن الهيئة قد أشارت في وجهة نظرها المثبتة في القرار الابتدائي إلى أن تلك المخصصات قد أضيفت إلى وعاء شركة ... للأطعمة المحدودة، مما يعني أنها احتسبت ضمن وعاء تلك الشركة، ومن ثم فلا يسلم احتسابها مرة أخرى ضمن وعاء المكلف، ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة من أن أثر تلك المخصصات على وعاء شركة ... للأطعمة المحدودة كان سالباً ومن ثم كانت الإضافة شكلية، إذ العبرة بطريقة الاحتساب وليس بنتيجة ذلك الحساب، ولو أن تلك المخصصات لم تحتسب ضمن وعاء شركة ... للأطعمة المحدودة لكان وعاء الزكاة أقل مما كان عليه بذات المبلغ المستبعد؛ الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف، ونقض ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استخدام المخصصات)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم المستخدم من المخصصات من الربح المعدل وليس من الرصيد الافتتاحي، في حين ترى الهيئة أنه لا يوجد تأثير حقيقي على الوعاء الزكوي حيث كان صافي الربح في جميع السنوات أكبر من صافي الربح العام المعدل، كما أن تخفيض الربح الدفتری بالمستخدم من المخصصات تحكمه تعليمات ضريبية مبنية على أساس منع ازدواج الضريبي ولا يجب أن يمتد أثرها إلى مكلف الزكاة الذي يحكمه أساس شرعي هو حوّلان الحول على النصاب من المال الفائض. وحيث إن تلك المخصصات لم تقبل في سنة تكوينها على أنها مصروف جائز الحسم للوصول إلى صافي الربح الزكوي أو الضريبي، فإنه من العدالة في محاسبة المكلف عن تلك المخصصات أن يتم حسمها في سنة استخدامها من صافي الربح



المحاسبي للوصول إلى صافي الربح الزكوي أو الضريبي، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف في طلبه حسم المستخدم من المخصصات من صافي الربح، ونقض ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إخضاع المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة للزكاة كونها نشأت بسبب معاملات تجارية ولم تبق في العمل فترة اثني عشر شهرًا، في حين ترى الهيئة إضافتها للوعاء كون المكلف لم يقدم المستندات الكافية لحركة هذا البند. وبإطلاع الدائرة على القوائم المالية للسنوات محل الخلاف، والتحليل الذي قدمه المكلف لبند المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة، تبين أن أرصدة أول المدة يتم سدادها خلال السنة وتنشأ بمبالغ أخرى خلال ذات السنة كما أنها تمثل نسبة ضئيلة من إجمالي مطلوبات المكلف، وحيث لم يتبين للدائرة استنادًا إلى القوائم المالية أن الرصيد الأقل للبند محل الخلاف قد حال عليه الحال أو أنه استخدم في تمويل أصول ثابتة؛ الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف، ونقض ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (أتعاب أعضاء مجلس الإدارة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتبار كامل مكافآت عضو مجلس الإدارة من المصاريف الجائزة الحسم، في حين ترى الهيئة اعتماد المسجل فقط في التأمينات الاجتماعية. وتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن الخلاف مبني على مبدأ تجاوز الرواتب والأجور المعتمدة في التأمينات الاجتماعية وليس على تأييدها بمستندات ثبوتية، وعليه لا خلاف على حقيقة دفع المكافآت إلى عضو مجلس الإدارة، حيث إن قبول الرواتب بحدود المسجل في التأمينات الاجتماعية ليس له ما يسند من نظام، وكون أن المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية وضعت حدًا أعلى للرواتب لا يعني معه أن هذا الحد هو المعقول، وبالرجوع إلى القوائم المالية ومقارنة مكافأة عضو مجلس الإدارة مع صافي الدخل وإجمالي الرواتب، يتبين معقولة أتعاب عضو مجلس الإدارة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في حسم كامل أتعاب عضو مجلس الإدارة دون حدها بما هو مسجل في التأمينات الاجتماعية، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التكاليف اللوجستية المحملة من قبل منشأة سعودية ذات علاقة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول حسم مبلغ (٨٢٦,٨٥٠,١١٠) ريال كمصاريف محملة على قائمة الدخل لعام ٢٠١٢م مقابل خدمات لوجستية، في حين ترى الهيئة عدم قبول حسم المصاريف لعدم تقديم كافة المستندات المؤيدة. وتأمل الدائرة لمضمون الاستئناف المقدم والرد عليه، وما انتهى إليه القرار الابتدائي في هذا الشأن، ولما كانت المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة يجوز حسمها إذا كانت نفقات فعلية، وحيث قدم المكلف خطابًا من الشركة الفرعية (شركة ... للخدمات والتشغيل المحدودة) يفيد بقيد تلك التكلفة ضمن إيراداتها، كما قدم صورةً من العقد مع الشركة المنتسبة، كما أن الإيضاح رقم (١) من القوائم المالية للمكلف لعام ٢٠١٢م قد نص على أنه: "أبرمت الشركة خلال السنة اتفاقية مع إحدى الشركات المنتسبة وهي شركة مساندة لخدمات النقل المحدودة وبموجب هذه الاتفاقية ستقدم شركة ... لخدمات النقل للشركة خدمات النقل والتخزين مقابل أتعاب يتفق عليها مسبقًا عن طريق الاستفادة من الموجودات المملوكة للشركة وستقوم الشركة بتحميل إيجار شهري ثابت على شركة ... لخدمات النقل مقابل استعمال تلك الموجودات وتظل الشركة هي المالك المستفيد لتلك الموجودات ..."، كما أن الإيضاح رقم (١٥) من القوائم المالية قد نص على أن: "تمثل تكاليف الإمداد أجور الإمداد المقدم بها فواتير من جهة منتسبة ومقدارها (١٢٣,٦٢) مليون ريال سعودي ويتم تسويتها مقابل الإيجار الشهري الذي تتقاضاه الشركة ومقداره ١٢,٧٧ مليون ريال سعودي عن استخدام موجودات الشركة ..."، وحيث إن الهيئة لم تقدم



بينما تعارض ما قدمه المكلف و ما أقر به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في حسم المصاريف اللوجستية، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ترويج المبيعات والخصم المتعلق بشركة ...)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة مبالغ ترويج المبيعات والخصم المتعلق بشركة ... للوعاء الزكوي، وذلك باعتبار أن هذه مبالغ تدفعها الشركة إلى العملاء التجاريين النهائيين نيابة عن شركة ... ثم تستردها منها بدون هامش ربح، بينما ترى الهيئة وجوب إخضاع هذه المبالغ كونها إيرادات غير مصرح بها. وحيث قدم المكلف عينة لمستندات ترويج المبيعات والحسومات التي تم تمريرها إلى العملاء وسدادها من قبل شركة ... إلى شركة التموين، وحيث إن حاصل تعاملات المكلف فيما حققه من إيرادات من ترويج المبيعات والخصم المتعلق بشركة ... قابلها تكلفة مماثلة للترويج للعملاء التجاريين للمكلف، الأمر الذي تنتهي معه إلى قبول استئناف المكلف بالأغلبية في حسم المصاريف اللوجستية، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروق مشتريات خارجية)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم احتساب أرباح تقديرية على فروق مشتريات خارجية وفرض الزكاة عليها، بينما ترى الهيئة وجوب احتساب ربح تقديري على هذه الفروق لعدم تقديم المستأنف ما يثبت أسباب الفرق بين المشتريات الخارجية الواردة في الإقرار والبيان الجمركي. وتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن بيانات الاستيراد التي أثبتتها الجمارك لمشتريات المكلف الخارجية شكّلت الهيئة منها أساساً لمحاسبة المكلف في ضوء ما تضمنته من بيانات بخصوص هذا البند، وحيث إن تلك البيانات تمثل معلومات من طرف محايد وتعد قرينة يعتمد عليها لإثبات ما تضمنته، وحيث تم تمكين المستأنف من تقديم المستندات المثبتة لحقيقة الفروقات، وحيث لم يقدم المكلف أي مستند يؤدي إلى العدول عن الأخذ بالبيانات الصادرة عن الجمارك، وإنما جاء اعتراضه متمثلاً في أقوال مرسلة سبق ذكرها أمام اللجنة الابتدائية بدعوى عدم صحة مبالغ تلك الفروقات دون تقديم أي قرينة معتبرة لتأكيد صحة ما يدعيه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى أن الأصل هو أن هذه المشتريات تعد من جنس مخزونه الخاضع للزكاة، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة فروق المبيعات)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة فروق تكاليف مبيعات التي وردت في الفرق بين القوائم المالية والإقرار الزكوي للأعوام محل الخلاف، كونها مصاريف بضاعة تالفة، بينما ترى الهيئة وجوب إضافتها للوعاء لعدم وجود تفسير مقنع لحسمها. وحيث إن للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف فيما قرره في شأن البند محل النظر دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، حيث إن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه في تقرير تأييد الهيئة في تعديل صافي أرباح أعوام الخلاف بفرق تكلفة المبيعات، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (عدم السماح بحسم الرسوم المدرسية) الوارد ضمن بند (مصرفات أخرى)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول الرسوم المدرسية كمصاريف جائزة الحسم بينما ترى الهيئة عدم قبولها لعدم كفاية المستندات، وتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة يجوز حسمها إذا كانت نفقات فعلية، وحيث قدم المستأنف بياناً بتحليل مصرفات الرسوم المدرسية وعينة من الشيكات وسندات القبض للرسوم المدرسية عن الأعوام محل الخلاف، والتي تثبت قيامه بدفع هذه المصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في حسم الرسوم المدرسية، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص البضاعة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة الرصيد المدور لمخصص المخزون إلى الوعاء الزكوي لعدم وجود المخصص في حسابات الشركة، بينما ترى الهيئة أنه قد تم إضافة المخصص طبقاً للتعميم رقم (٨٤٤٣١) لعام ١٣٩٢ هـ الذي ينص على إضافة كافة المخصصات كونها تعد بمثابة رأس المال. وتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن أصل الخلاف بين الهيئة والمكلف لا يتعلق بصحة إضافة هذه المخصصات نظاماً، ولكن يتمثل في اعتراض المكلف بعدم وجود المخصص أصلاً في دفاتره، وبعد تحقق الدائرة من مدى وجود المخصص من عدمه في الحسابات اتضح عدم وجود مخصص مخزون في القوائم المالية لعام ٢٠١١ م، وبعد التحقق من الكشف رقم (٨) والذي استندت عليه الهيئة في القرار الابتدائي في إثبات وجود المخصص، وباطلاع الدائرة على الكشف المستشهد به يتبين بأنه لا يوجد مخصص مخزون، وعليه فإن عبء إثبات ذلك يقع على الهيئة، وحيث لم تثبت الهيئة خلاف ما ذكر، وبما أن المكلف قدم الكشف رقم (٨) والقوائم المالية ولم يتبين وجود هذا المخصص ضمن حساباته، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في شأن هذا البند، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص الديون المتعثرة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة مخصص الديون المتعثرة إلى الربح الخاضع للزكاة لعام ٢٠١١ م، كون حركة المخصص لا صلة لها بالمستأنف، بينما ترى الهيئة بأنه تم إضافة المخصص طبقاً لتعميم الهيئة رقم (٦/٢٠٥٧) وتاريخ ١٤/٤/١٤٢٦ هـ وباطلاع الدائرة على القوائم المالية لعام ٢٠١١ م تبين عدم وجود تفصيل عن مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، كما أرفق المكلف الكشف رقم (٨) عن عام ٢٠١١ م موضحاً به مخصص الديون المعدومة برصيد أول المدة والحركة خلال العام ورصيد آخر المدة، وتبين منه أن المكون منه يبلغ (٤,٠٧٦,٧٨٥) ريال، وحيث إنه من المقرر أن المكون من المخصصات يضاف إلى الربح الزكوي، وأنه يقع على عاتق المكلف تقديم المستندات التي تثبت وجهة نظره، وحيث لم يقدم المكلف المستندات الثبوتية المؤيدة لدعواه؛ وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الضرائب والغرامات والجزاءات)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم بند الضرائب والغرامات والجزاءات كونها تمثل مصاريف بنكية لمختلف المعاملات البنكية، بينما ترى الهيئة أن هذا البند يمثل ضرائب وغرامات وعقوبات وليست أعباء بنكية، وحيث إنه من المقرر أن المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة يجوز حسمها إذا كانت نفقات فعلية، وباطلاع الدائرة على القوائم المالية تبين وجود بند للأعباء المالية، كما قدم المستأنف كشوفات بتفاصيل المبالغ محل الاستئناف



وقيود يومية والكشوفات الواردة بالإقرار النهائي متضمنة مبالغ البند محل الاستئناف، وحيث لم تقدم الهيئة بينة تعارض ما قدمه المكلف و ما أقر به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في حسم المصاريف البنكية، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... التجارية المحدودة، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة، رقم (٣٠) لعام ١٤٣٨ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف المكلف بشأن بند (القروض قصيرة الأجل)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف المكلف بشأن بند (بند القروض قصيرة الأجل المقدمة من الشركاء)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف بشأن بند (الربح المستخدم لتمويل الأصول طويلة الأجل)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بشأن بند (احتساب الزكاة على أساس نسبي للفترة المالية الأولى الطويلة)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- قبول استئناف المكلف بشأن بند (المخصصات المحولة من طرف ذي علاقة)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- قبول استئناف المكلف بشأن بند (استخدام المخصصات)، في طلبه حسم المستخدم من المخصصات من صافي الربح، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٧- قبول استئناف المكلف بشأن بند (المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٨- قبول استئناف المكلف بشأن بند (أتعاب أعضاء مجلس الإدارة)، في حسم كامل أتعاب أعضاء مجلس الإدارة دون حدها بما هو مسجل في التأمينات الاجتماعية، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٩- قبول استئناف المكلف بشأن بند (التكاليف اللوجستية المحملة من قبل منشأة سعودية ذات علاقة)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٠- قبول استئناف المكلف بالأغلبية، بشأن بند (ترويج المبيعات والخصم المتعلق بشركة ...)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



- ١١- رفض استئناف المكلف بشأن بند (فروق مشتريات خارجية)، وتأيد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٢- رفض استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة فروق المبيعات)، وتأيد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم الرسوم المدرسية)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٤- قبول استئناف المكلف بشأن بند (مخصص البضاعة)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٥- رفض استئناف المكلف بشأن بند (مخصص الديون المتعثرة)، وتأيد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ١٦- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الضرائب والغرامات والجزاءات)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٨٥-٢٠٢٠-٢٠١٣)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٣-١٥١٣-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٢٩

عدم الاشتراك لدى التأمينات الاجتماعية للعمالة المؤقتة لا يعد سبباً كافياً في عدم تحقق المصروف ودفعه من قبل المكلف لتلك العمالة أثناء فترة التجربة.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤٢/٠٢/٢٠ هـ الموافق ٢٠٢٠/١٠/٠٧ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/١٠/١٩ هـ، الموافق ٢٠١٧/٠٧/١٣ م، من / شركة ...، محاسبون ومراجعون قانونيون، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة، رقم (٢٣) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في الدعوى رقم (٤٧٩١/٢٢/١٤٣٥) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من المكلف / شركة ...، محاسبون ومراجعون قانونيون، على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد الهيئة في الإجراء الذي اتبعته لمعالجة بند مكافآت سنوية زائدة عن ٥% من صافي الربح وفقاً لحثثيات القرار.
- ٢- تأييد الهيئة في إضافة فرق تأمينات اجتماعية ورواتب سكن الموظفين للوعاء الزكوي وفقاً لحثثيات القرار وبالمبالغ الواردة فيه.
- ٣- تأييد الهيئة في إضافة تكاليف إيجارات سكن الشركاء الخاص والتأمين الطبي للوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحثثيات القرار.
- ٤- تأييد الهيئة في إضافة تذاكر ومصاريف سفر وإقامة للوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحثثيات القرار.



٥- تأييد الهيئة في إضافة مصاريف هدايا وإكراميات وتبرعات ومصاريف إدارية للوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحيثيات القرار.

٦- تأييد المكلف في قبول مصروف التأمين الطبي للموظفين وعائلاتهم كمصروف جائر الحسم من وعائه الزكوي وفقاً لحيثيات القرار.

٧- تأييد الهيئة في إضافة الزكاة المدفوعة في عامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م إلى الوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحيثيات القرار.

٨- زوال الخلاف بين الطرفين حول بند ربح بيع موجودات ثابتة وفقاً لحيثيات القرار.

٩- تأييد الهيئة في إضافة رصيد الجاري المعدل المدور إلى الوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لحيثيات القرار.

١٠- زوال الخلاف بين الطرفين حول بند الاستثمارات وفقاً لحيثيات القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى (شركة ...، محاسبون ومراجعون قانونيون)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف على بنود استأنفت عليها تضمنت ما ملخصه الآتي:

١- بند المكافئة السنوية الزائدة عن ٥% من صافي الربح للأعوام من ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م، ٢٠١١م، حيث يعترض المكلف على عدم حسم الهيئة لتلك المبالغ الخاصة بالمكافآت لتلك الأعوام، وقيامها بتعديل صافي الربح بعدم استبعاد المبالغ المدفوعة لتلك المكافآت بالرغم من أنها كانت مصروفة بموجب لائحة لدى المكتب، ومعتمدة من قبل وزارة العمل، وأن اختلاف المبالغ من سنة لأخرى قائم على أساس أن تلك المكافآت تعتمد على نتائج تقييم وأداء الموظفين الذين يقومون بأداء مهام المكتب القائمة على المراجعة، وبالتالي يكون هناك تفاوت في مقدار تلك المكافآت من سنة لأخرى حسب الجهد والتقييم للأداء، وعليه فإن إجراء الهيئة بعدم استبعاد مبالغ تلك المكافآت وقيامها بتعديل صافي الربح دون الأخذ في الاعتبار أنها مصروفات تكبدها المكتب، لا يتفق مع الإجراء السليم الذي يقتضي باعتبارها مصروفاً جائر الحسم.

٢- بند فرق تأمينات اجتماعية ورواتب وسكن الموظفين للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، ويتمثل اعتراض المكلف في عدم احتساب كامل فرق التأمينات الاجتماعية ورواتب وسكن الموظفين للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، على نحو ما جاء به إقرار المكلف، لا على أساس ما قامت بالربط عليه، وذلك لأن الفرق الذي لم يحتسب ضمن تلك المبالغ، جاء بالنظر لوجود أجور لموظفين مؤقتين في فترة التجربة، لكي يتم إلحاقهم فيما بعد بوظائف دائمة، بعد ثبوت كفاءتهم للعمل لدى المكتب، وذلك متفق مع اللائحة المعتمدة الخاصة بالفترة التجريبية، وبالتالي لا يكون هناك ما يمنع في استبعاد الفرق بين الأجور الخاضعة للاشتراك المتمثلة في الراتب الأساسي وبدل السكن المضاف له باعتبارها الأجور الأساسية، وما يضاف إلى تلك الأجور والرواتب التي تمثل مبالغ مستحقة للموظفين المؤقتين.

٣- بند تكاليف بدل إيجارات الشركاء للسكن الخاص والتأمين الطبي، للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، حيث يرى المكلف أن إيجارات السكن تمثل مصروفات فعلية تكبدها المكتب، بالنظر إلى أنها مصروفات حقيقية فعلية دفعت عن الشركاء العاملين في المكتب، والتأمين الطبي الخاص بهم، وبالتالي لا يوجد سبب لاستبعاد تلك المصروفات التي تكبدها المكتب في سبيل تحقيق أعماله ونشاطه، وأن القول بأن العقارات المستأجرة قد كانت لتعاملات بين أطراف غير مستقلة لا يغير من اعتبارها مصروفاً.

٤- بند تذاكر ومصاريف سفر وإقامة غير معتمدة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، حيث يتمثل الاستئناف بشأنها إلى التأكيد على أنها مدفوعات لتذاكر أديت إلى وكالات سفر في المملكة، بالإضافة إلى مصاريف الإقامة عن الانتدابات



والمأموريات، التي تكون من ضمن ما يلزم القيام به من أعمال للمكتب، والتي يؤديها الشركاء والموظفون بمراجعة حسابات العملاء في مناطق مختلفة من المملكة، لأداء تلك المهام مما يجعلها مصروفات فعلية مرتبطة بنشاط المكتب، وبالتالي يتعين حسمها، باعتبارها مصروفات لازمة لتحقيق إيرادات المكتب، فتحسم من صافي الربح العام، إضافة إلى مدفوعات مبالغ التذاكر لعائلات الشركاء والموظفين، التي تكون ضمن المصروفات الجائزة الحسم باعتبارها التزامات على المكتب عند تعاقد مع موظفين، فتصبح تلك المدفوعات الخاصة بالتذاكر ومصاريف السفر والإقامة مصروفات مرتبطة بتحقيق الإيراد، فلا يكون إجراء الهيئة بعدم حسمها من الوعاء الزكوي إجراءً سليماً، خصوصاً وأننا قدمنا للهيئة بياناً تحليلياً بتكاليف تلك المصاريف للسفر والإقامة وأسماء المستفيدين والمبالغ الخاصة بكل منهم.

٥- بند مصاريف هدايا وإكراميات وتبرعات مصاريف إدارية، يتمثل اعتراض المكلف في عدم قيام الهيئة باعتماد مصاريف الإكراميات والتبرعات بمبلغ (٢٠٤,٧٦٧) ريال، ومبلغ (١٥٣,٦٩٣) ريال، لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م، على التوالي، ومصاريف هدايا وإكراميات بمبلغ (٢٠٤,١٦٧) ريال، ومصاريف إدارية بمبلغ (٤٨٥,٩٩٥) ريال لعام ٢٠١١ م، بالنظر إلى أن تلك المصاريف تشكل مصاريف وجبات غداء عمل وإفطار جماعي للموظفين خلال شهر رمضان، ومصاريف القهوة والشاي المقدمة للموظفين أثناء أداء العمل، بالإضافة إلى الهدايا التشجيعية، وأما التبرعات فهي مدفوعة للمساعدة ولجمعيات وجهات مختلفة، وأنه سبق وأن قدم بياناً تفصيلياً للتبرعات والإكراميات المدفوعة، وبالتالي لا يكون هناك سبب لعدم حسم تلك المصروفات من الوعاء الزكوي في الأعوام محل النزاع.

٦- بند مخصص الزكاة لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م، حيث يتمثل استئناف المكلف باعتراضه على إضافة الهيئة لمبلغ (١٠١,٥٨٦) ريال، ومبلغ (٣٩,٨٠٤) ريال، كفروقات زكاة لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م، مما نشأ عن تعديل الهيئة لصافي الربح الخاضع للزكاة بموجبه، في حين أن المكلف يؤكد أنه تم تقديم القوائم المالية والمصروفات المحملة في مرحلة مناقشة الحسابات لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م، والمكتب لم يحمل تلك المبالغ على مصروفات العامين محل النزاع، وبالتالي في أن صافي الدخل المدرج في الوعاء الزكوي، لا يتضمن مخصص الزكاة، إذ يتم احتساب الزكاة بإضافة صافي الدخل قبل خصم مخصصها، وبالتالي فإن فروقات الزكاة التي استنتجتها الهيئة وعدلت بها صافي الربح، لم يكن مبنياً على حقيقة وواقع ما تظهره حسابات المكتب في ضوء عدم تقديم الهيئة لأي بيئة تثبت استبعاد مبالغ تلك المخصصات، على أساس ما تم إيضاحه من مسلك المكتب في التعامل مع تلك المخصصات وشمولها ضمن الوعاء الزكوي، وعلى نحو ما سلكه المكتب في ذلك الشأن للتعامل مع تلك المخصصات.

٧- بند جاري الشركاء المعدل بإيجار الشركاء الخاص المتعلق بالعام ٢٠١١ م، حيث يتمثل اعتراض المكلف على تأييد القرار لموقف الهيئة بإضافة رصيد جاري الشركاء عن العام ٢٠١١ م، بالرغم من عدم حولان الحول عليها، وذلك لأن القاعدة في احتساب الزكاة على جاري الشركاء تتمثل في إضافة الرصيد الأقل في أول المدة أو آخر المدة إلى وعاء الزكاة، وحيث إن هذه الأرصدة تم قيدها خلال عام ٢٠١١ م كما هو واضح في حسابات الشركاء السابق تقديمها للهيئة، فإن ذلك يعني عدم صحة إضافتها للوعاء، لعدم تمام حولان الحول عليها، وأنه حتى بافتراض ما عدلت الهيئة به رصيد ذلك الحساب فقد جرى استبعاد الرصيد الأقل في أول المدة، وأضافت الرصيد في آخر المدة وهو الأعلى من الرصيد في أول المدة البالغ من خلال حساباتنا مقدار (٩٨٥,٥٨٦) ريال.

كما أضاف المستأنف ضمن طلباته، التأكيد على أن تقوم الدائرة ببحث الهيئة على تنفيذ ما أيدته اللجنة الابتدائية مصدرة القرار، بخصوص اعتراض المكلف على اعتماد المبالغ الخاصة بالتأمين الطبي لعائلات الشركاء وعائلات الموظفين، للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، إضافة إلى طلبه من الدائرة بحث الهيئة لتعديل الربط بإضافة رواتب فرع الرياض، وخصمها من الوعاء على نحو ما جاء في قرار لجنة الاعتراض الابتدائية.



وحيث تلخصت دفوع واعتراضات المكلف وطلباته بخصوص الاستئناف محل النظر على النحو السابق بيانه، فقد طلبت الدائرة من الهيئة الرد على ما تضمنته لائحة المستأنف من اعتراضات على البنود المثارة من قبله، وبعد فحص الدائرة لمذكرة الرد الواردة من الهيئة بتاريخ ١٤٤١/١١/٠١هـ، في موضوع الاستئناف محل النظر والبنود المتعرض عليها ضمن لائحة المستأنف تبين من خلال المذكرة الجوابية أن الهيئة تؤكد على وجهة نظرها التي قدمتها بخصوص تلك البنود المتعرض عليها أثناء نظر الاعتراض من المكلف أمام اللجنة الابتدائية، وأنها تتمسك بصحة وسلامة إجراءاتها بخصوص البنود محل الاستئناف، وأن قرار اللجنة قد جاء متوافقاً مع أحكام النظام، وبالتالي تتمسك الهيئة في ما انتهى إليه ذلك القرار، أخذاً في الاعتبار أن ما أثاره المكلف لم يخرج عما سبق وأن أبداه أمام لجنة الاعتراض الابتدائية، وقد أجابت الهيئة عنه في حينه، وبالتالي تطلب الهيئة من الدائرة تأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه ورفض استئناف المكلف في شأن البنود المتعرض عليها.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع، وحيث إنه بعد أن تقرر أن موضوع الاستئناف قد أصبح جاهزاً للنظر فيه بعد أن قدرت الدائرة أن لائحة الاستئناف والرد عليها وما تضمنته الأوراق المرفقة بملف القضية كافية لتكوين قناعتها للبت في موضوع النزاع الخاص بالبنود محل النظر، فقد خلصت الدائرة في شأنها إلى ما يأتي:

١- بند المكافأة السنوية الزائدة عن ٥% من صافي الربح للأعوام من ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م، ٢٠١١م، بعد نظر الدائرة في استئناف المكلف بشأنه ورد الهيئة على ما ذكره استناداً إلى اكتفائها بما كان أثناء جلسة الاستماع والمرافعة أمام لجنة الاعتراض، فقد تبين لها أن تلك المكافآت التي يبذلها المكلف للموظفين لديه، والتي تزيد عن المبلغ الذي قبلته الهيئة كحد لاعتباره مصروفًا جائز الحسم لا يمثل في جوهره نزاعاً على المبدأ في اعتباره مصروفًا، وبالتالي لم يكن تبعاً لذلك تصور ذلك النزاع باعتباره أيضاً نزاعاً مستندياً يرتبط بتقديم الوثائق التي تثبت حقيقة المبالغ التي تم صرفها كمكافآت، وحيث إن اعتبار الحد فيها كمصروف قابل الحسم يتمثل في مقدار (٥%)، لا يستند إلى بينة معتبرة لعدم صحة حسم ما يتجاوز ذلك الحد باعتباره مصروفًا جائز الحسم عند احتساب الوعاء الزكوي، ما دام أن الخلاف لم يكن في منازعة على حقيقة ذلك المصروف، على نحو ما سبق بيانه، وبالتالي فإن تجاوز تلك النسبة إلى ما يصل لقرابة (٢٤%) على أساس ما حققته اللجنة الابتدائية، لا يعد مرتباً لعدم استبعاد ذلك المصروف من وعاء الزكاة في حدود تلك النسبة، إذا ما أخذ في الاعتبار طبيعة المكافأة المرتبطة بمجهود وعمل الموظف المراجع للحسابات وتدقيقها الذي يتولاه المكتب في نشاطه وأعماله، وعليه خلصت الدائرة في شأن ذلك الاعتراض إلى تقرير قبوله كمصروف جائز الحسم من واقع ما قدمه المكلف في إقراره.

٢- بند فرق تأمينات اجتماعية ورواتب وسكن الموظفين للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، بعد نظر الدائرة في استئناف المكلف بشأنه ورد الهيئة على ما ذكره استناداً إلى اكتفائها بما كان أثناء جلسة الاستماع والمرافعة أمام لجنة الاعتراض، فقد تبين لها أن المكلف لا يعترض على جميع ما يشتمله ذلك البند، وإنما كان اعتراضه قائماً على أساس عدم استبعاد



مبالغ عقود العمالة المؤقتة التي كانت تحت التجربة، التي لا تشملها مبالغ الاشتراكات المدفوعة للتأمينات الاجتماعية، بالنظر إلى أنهم عمالٌ تحت التجربة، ولم يتبين للمكتب خلال تلك الفترة صلاحيتهم للعمل والتعاقد معهم إلا بعد إمضاء فترة التجربة، وحيث إن عدم الاشتراك لمثل تلك العمالة المؤقتة لدى التأمينات الاجتماعية لا يعد سبباً كافياً في عدم تحقق ذلك المصروف ودفعه من المكتب لتلك العمالة أثناء فترة التجربة، خصوصاً وأن الاشتراك لدى الهيئة يعد قرينة قد يترجح بدليل أو شواهد أخرى ما يثبت بها صحة وجود تلك المصروفات باعتبارها أجور عمالة مؤقتة صرفت أثناء فترة التجربة، وحيث قدم المستأنف ما يفيد لدى قناعة الدائرة بتحقيق تلك المصروفات وبذله لها، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة اعتبار تلك المصروفات الخاصة بأجور العمالة المؤقتة، مصاريف جائزة الحسم عن الأعوام محل الخلاف.

٣- بند تكاليف بدل إيجارات الشركاء للسكن الخاص والتأمين الطبي، للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، بعد نظر الدائرة في استئناف المكلف بشأنه ورد الهيئة على ما ذكره استناداً إلى اكتفائها بما كان أثناء جلسة الاستماع والمرافعة أمام لجنة الاعتراض، فقد تبين لها أن النزاع الخاص بإيجارات الشركاء في نظر المكلف له بأنها مصروفات متحققة ولازمة لمزاولة الشركاء لأعمالهم، شأنها شأن أي تكاليف أخرى، وأن الهيئة تعترض على ذلك بالنظر إلى أن القيمة الإيجارية المدفوعة من المكتب هي من قبيل توزيع الربح وليست عبءً على ربح العام، خصوصاً وأنها مخصصة لسكن بعض الشركاء، وأن قيد المكلف لها بقيمتها الإيجارية واحتسابها على حساب جاري الشركاء المدين لديه، يرتب عدم إضافتها للوعاء الزكوي فيما يخص الشريك السيد ...، كما أن الهيئة ترى أن هذه العقارات المستأجرة من الشركاء مملوكة لهم، فتكون تلك الصورة محققة لتعاملات غير مستقلة، وتفتقر إلى الموضوعية في تحديد الإيجار العادل لها، إضافة إلى أن تلك الإيجارات بتلك الصورة تمثل دخلاً إضافياً للشركاء، يتعين معه الاعتراف به ضمن الإقرار الزكوي الخاص به، ولذلك لا يمكن النظر إليه باعتباره مصروفًا جائز الحسم، وحيث إنه بعد نظر الدائرة لمحل النزاع بين أطرافه على نحو ما سبق بيانه، وحيث إن الأصل المتقرر في مسائل الشركات أن ما تدفعه الشركة للشركاء فيها يعد توزيعاً للربح، وأن ما يمكن حسمه كمصاريف لقاء مدفوعات مقدمة ينحصر في المبالغ التي يقبل في حدودها حسمها كمصاريف عندما تؤدي للشريك الذي يتولى الإدارة، فإن ذلك يعد أجراً مرتبطاً بوصفه مديراً لا بوصفه شريكاً، إذ يمكن أن يعطى ذلك الأجر لو قامت الشركة بإيكال مهمة إدارتها للغير، أو ما كان من نفقات ومصاريف تدفعها الشركة للشريك مثلاً عند قيامه بتوريد خدمات أو مواد أو تنفيذ أعمال مادية لمصلحة مشروع الشركة، فمثل تلك المصاريف عند دفعها للشريك من أجل قيام الشركة بأعمالها لا تعد توزيعاً للربح، بالنظر إلى أنها دفعت كمصاريف استلزمها أعمال الشركة لحاجتها لها في مباشرة نشاطها، وأما ما يخرج عن تلك الصور فلا يمكن النظر إليه إلا باعتباره ربحاً موزعاً للشريك تحت أي تسمية كانت، وحيث إن قيام المكتب (الشركة المهنية) بمنح بدل الإيجار للشريك فيها يتعين معه عدم سلامة احتسابه كمصروف، بل هو ميزة ومنحة أعطيت للشريك إذ إن ذلك البديل للإيجار لا علاقة له بممارسة الشركة لنشاطها (المهني) المتمثل في قيامها بمراجعة وتدقيق القوائم المالية لعملائها، فلا يمكن تبعاً لذلك اعتباره مصروفًا جائز الحسم من الوعاء الزكوي للشركة (مكتب المحاسبة المرخص)، أي أنه لا يشكل مصروفًا لازماً لتحقيق إيرادات الشركة بالنظر لطبيعة العمل المهني الذي يقوم به الشركاء المرخصون بمزاولة ذلك النشاط حيث إن طبيعة عمل الشركة فيما بينهم تقتضي قيام كل منهم بمراجعة حسابات وملفات العملاء تمهيداً لإبداء رأي المكتب في تلك القوائم. وعلى ذلك فإنه لما كان الثابت من طبيعة عمل الشركاء المهنيين أن ما يجمعهم عند أدائهم للعمل قائم على أساس ما يبذله الشريك من جهد شخصي وإخراجه بعد ذلك باسم المكتب، وحيث إن المقصود بالمصروف المعتبر لحسمه من الوعاء ارتباطه



بالعمل المهني ذاته الذي يقوم عليه نشاط الشركة في ممارسة أعمال المراجعة والتدقيق للقوائم المالية للعملاء، وحيث إن بدل الإيجار الممنوح للشركاء لا يمكن اتصافه بذلك الوصف كمصروف جائز الحسم عند منحه للشريك لعدم ارتباطه بتحقيق الإيراد للشركة كما هو الحال مثلاً عند انتقال الشريك لفحص ملفات وحسابات عميل خارج المنطقة التي يوجد فيها مقر الشركة إذ أن مثل تلك المصروفات وما يشابهها هي المرتبطة بتحقيق الإيراد للشركة، وليس بدل الإيجار الممنوح للشريك والذي يمثل في حقيقته ميزه معطاة من الشركة للشريك، إضافة إلى أن المبلغ المدفوع على ذلك النحو لا يمكن النظر إليه باعتباره جزء من الأجر المعطى للشريك الذي يساهم بأعمال إدارة الشركة وتسيير أمورها في سبيل قيام الشركاء في المكتب بأداء عملهم المرتبط بالمهنة المحاسبية التي يقوم عليها موضوع وجود الشركة بينهم. فأساس صرف ذلك البديل وتوزيعه للشركاء لا يرتبط بمباشرة الشريك لعمل من أعمال الإدارة للمكتب القائم على ممارسة النشاط المهني لمجموع الشركاء فيه، وحيث إن تلك الأعمال المهنية يتقاضى عليها المكتب مقابل أتعاب من عملائه تكون هي الإيراد الأساسي في نشاط المكتب، وبالتالي تقدر أرباحه منها بعد حسم المصروفات المرتبطة بتحقيق ذلك الإيراد وتوزيع الربح بين الشركاء في المكتب على ما اتفقوا بشأنه فيما بينهم، فإن بدل الإيجار المصروف للشركاء لا يمثل مصروفًا لازمًا لتحقيق الإيراد للمكتب، وإنما هو منحة و مزية أعطيت للشريك مما يتعين معه اعتبارها توزيعًا للأرباح فلا يصح بذلك استبعادها من الوعاء الزكوي تأسيساً على أنها مصروف جائز الحسم على نحو ما سبق بيانه. كما أن ذلك الاستنتاج الذي انتهت إليه الدائرة في التعامل مع بدلات الإيجار الممنوحة من الشركة للشركاء، وعدم اعتبارها مصروفًا جائز الحسم لا يُشكل عليه القول المبدى من المكلف بوجود فتوى تتضمن أن ما يأخذه الشريك من بدل سكن أو راتب أو بدل مواصلات يتعين حسمه من الوعاء مثله مثل رواتب العمال وما يصرف لهم من بدلات مع مراعاة ما يكون لنظرائهم، ذلك أن المستفاد من مضمون تلك الفتوى أن مماثلة احتساب تلك البدلات كأجور ورواتب من جنس ما يعطى للعاملين والموظفين مرتبط بتحقيق بذل العمل لذلك الشريك لتسيير عمل الشركة وإدارتها وبالتالي فإن إسقاط مضمون الفتوى على كل مبلغ يعطى للشركاء من الشركة دون أن يرتبط بعمل الشريك في إدارة الشركة واستبعاده عن عمله المهني كشريك سيكون قياساً مع الفارق على ما يعطى للشريك كما لو أنه أجر مماثل لما يحصل عليه الموظفين والعمال في المنشأة إذ إن ما يعطى للشريك مقابل عمله المهني هو ربح بالنظر إلى أنه لا وجود لعلاقة عمل بين الشريك والمكتب. إذ إن مناط استحقاق تلك البدلات والأجور مرتبط أيضاً بوجود علاقة عمل بين عامل ورب عمل، وهي العلاقة التي لا وجود لها بين الشركة والشركاء عند مزاولتهم لأعمالهم المهنية التي يتقاضون عنها تحت مظلة الشركة، مقابل أتعاب عن عملهم المهني ليتم اقتسام نتيجته الربحية فيما بعد بين الشركاء بحسب اتفاقهم. ولا ينال في صحة هذا الاستنتاج أيضاً مناقشة اللجنة المصدرة للقرار من سلامة توجه الهيئة في عدم حسم مبالغ الإيجارات بأنها غير موضوعية في مبالغها أو أنها كانت مدفوعة لأطراف ذوي علاقة، إذ يكفي أنها في حقيقة تكييفها أنها توزيع للربح من الشركة للشركاء على نحو ما سبق تفصيله، وحيث كان من المقرر في قضاء الاستئناف الأخذ بتأييد القرار في نتيجته مع تعديل أسبابه، وحيث كان المتحصل مما سبق أن الاكتفاء باعتبار ما تم تقريره من احتساب تلك البدلات كما لو كانت توزيعاً للربح على الشركاء وليست أجرة كرواتب الموظفين العاملين في المكتب لأن الشريك ليس أجيراً في ممارسة عمله المهني في المكتب، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة بالأغلبية اعتبار صحة ما انتهى إليه القرار من عدم اعتبار بدلات الإيجار الممنوحة من الشركة للشركاء مصروفًا جائز الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف.

وأما ما يتعلق بالعنصر الآخر المرتبط بالبند المعترض عليه المتمثل في (مبالغ التأمين الصحي المدفوعة من المكتب للشركاء)، ومطالبة المكلف باحتساب مبالغه المدفوعة كمصروفات جائزة الحسم من الوعاء الزكوي له، فإنه بعد فحص الدائرة



لمضمون اعتراض المستأنف في ذلك الشأن تبين لها أن تلك المصروفات المقدمة كتأمين صحي من الشركة للشركاء لا يمكن تقرير معالجتها على النحو الذي يطالب به المكلف، بخلاف التأمين الصحي للعاملين والموظفين لديه، حيث لا علاقة بتحقيق الإيراد للمكتب بوجود تأمين صحي للشركاء فيه، إذ إن قياس ذلك على ما يبذل للعاملين لديهم لجذبهم للعمل لدى المكتب، يختلف عما يبذل للشركاء من قبل الشركة، فعلاقة الشركة بالشركاء ليست مرتبطة بما يحكم العلاقة العمالية بين (الشركة) المكتب وعماله وموظفيه فلا يُنزل حكم هذه العلاقة على ما يكون بين الشركاء والمكتب عند ممارستهم لعملهم المهني ... وعليه فلا يكون من الصواب حسم مبالغ التأمين الصحي المؤداة من المكتب للشركاء، باعتبارها مصروفًا جائز الحسم، وإنما هو في حقيقته ميزة مدفوعة من الشركة للشركاء فيها يتعين النظر إليها باعتبارها ربحًا موزعًا، فلا تعامل كمصروف مماثل لما يدفع من تأمين صحي للعمال والموظفين التابعين لرب العمل، لأن الشريك ليس أجيرًا في ممارسة عمله المهني في المكتب، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة بالأغلبية اعتبار صحة ما انتهى إليه القرار من عدم اعتبار المبالغ المدفوعة عن التأمين الصحي من الشركة للشركاء كمصروف جائز الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف.

٤- بند تذاكر ومصاريف سفر وإقامة غير معتمدة للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، حيث قدّم المكلف بيانًا تحليليًا بالمستفيدين من تلك التذاكر والمدفوعات المبذولة كمصاريف سفر وإقامة، وحيث كان دفع الهيئة أثناء نظر اللجنة لاعتراض المكلف أمامها قائمًا على أساس عدم وجود بيانات تفصيلية عن تلك المصاريف، فإن الدائرة قد تبين لها بعد فحص ما تم تقديمه من المكلف أنها قد تضمنت بيانًا بالمستفيدين والجهات المدفوعة لها تلك المصروفات، مما يترجح معه في قناعة الدائرة صحة ومعقولية أسباب وجودها كمصروف يقتضيه نشاط المكتب عند التواصل مع عملائه، والوقوف على سلامة القوائم المالية ومراجعتها لديهم في مقارهم المختلفة في مناطق المملكة، ولا ينال من ذلك اعتراض الهيئة إلى أن من ضمن قائمة المستفيدين أسماء الشركاء أنفسهم، وذلك أن النشاط المهني للشركة قائمٌ على المجهود الذي يبذله الشريك شخصيًا لتحقيق أعمال المراجعة والتدقيق لعملاء المكتب، وبالتالي فإن استفادة الشركاء من مدفوعات ومصاريف تذاكر السفر والإقامة أمر ظاهر يحتمه طبيعة نشاط المكتب، وارتباط ذلك المصروف بتحقيق الإيراد الناشئ من نشاط الشركاء المهني، الأمر الذي يترتب عليه اعتباره مصروفًا جائز الحسم.

٥- بند مصاريف هدايا وإكراميات وتبرعات، ومصاريف إدارية، وحيث إنه بعد فحص الدائرة لموضوع استئناف المكلف حول مفردات ذلك البند، وبالنظر إلى ما يتعلق بمصاريف الهدايا والإكراميات والتبرعات، فإن الدائرة لم تجد فيما قدّم المكلف ما يفيد باعتبار تلك المصاريف مما يجوز حسمه من وعاء الزكاة، وذلك لأن المكلف لم يقدم أي دليل معتبر لاحتسابها من جنس تلك المصروفات، وإنما اقتصر على تبويبها لديه لكي يصار إلى حسمها من وعائه الزكوي، وعليه قررت الدائرة بشأنها عدم قبول دعوى المكلف بخصوص حسمها من وعائه الزكوي، إلا أن الدائرة خلصت بشأنها إلى اعتبارها توزيعًا للربح ومألًا لدى المكلف تصرف فيه على نحو ما يدعيه، وعليه يكون التعامل مع تلك المصروفات باعتبارها ربحًا موزعًا يخفّض رصيد الأرباح المبقاة آخر العام، والذي يمثل بدوره رصيد أول العام للعام الذي يليه لأغراض احتساب الزكاة في كل عام من الأعوام محل الخلاف.

وأما ما يتعلق بخصوص المصاريف الإدارية، وحيث إن الخلاف بين المكلف والهيئة بشأنها هو خلاف مستندي بالنظر إلى أن اللجنة أيدت الهيئة في عدم قبول تلك المصاريف بسبب أن المكلف لم يقدم أي مستندات بخصوصها، وحيث طلبت الدائرة من المكلف تزويدها بجدول واضح لتلك المصاريف لكل عام، والمستندات التي تؤيدها، لكي يمكن التحقق



من ارتباط تلك المصاريف بنشاط المكلف، وتاريخ إنفاقها لمعرفة تعلقها بكل عام على حده، وحيث كان غاية ما قدمه المكلف بياناً سرد فيه تلك المصاريف وبعضاً من المستندات التي يرى أنها مؤيدة لصحة ادعائه، وحيث لم يتبين للدائرة تأكيد اعتبار تلك المصروفات، مما يتحقق فيها وصف المصروفات الجائزة الحسم، خصوصاً وأن منها ما كان مصروفاً موضحاً فيه أنه قد أجري بمعرفة أحد الشركاء، وحيث إن مثل هذا البيان لا يمكن معه الجزم بتحقيق اعتباره مصروفاً من الممكن تتبعه والاستيثاق بارتباطه بنشاط الشركة لعدم أخذه الدورة المعتادة لاعتماده كمصروف بمعرفة الشركة نفسها وليس أحد الشركاء فيها فقط، إلا أن الدائرة خلصت بشأنها إلى اعتبارها توزيعاً للربح ومالاً لدى المكلف تصرف فيه على نحو ما يدعيه، وعليه يكون التعامل مع تلك المصروفات باعتبارها ربحاً موزعاً يخفّض رصيد الأرباح المبقاة آخر العام، والذي يمثل بدوره رصيد أول العام للعام الذي يليه لأغراض احتساب الزكاة في كل عام من الأعوام محل الخلاف.

٦- بند مخصص الزكاة لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م، وحيث كان استئناف المكلف بشأن ذلك البند على نحو ما سبق بيانه ضمن عرض دفوعه على ذلك البند من خلال ما تم الإشارة إلى ملخصه ضمن هذا القرار، وحيث إن الهيئة استنتجت تحميل المكلف للزكاة كمصاريف عن الأعوام محل الخلاف دون أن تقوم بالتحقق من ذلك من واقع القوائم المالية المختلفة التي قدمها المكلف للأعوام محل الاعتراض، فإن مجرد الإشارة إلى الأصل المتقرر في أن الزكاة لا تعد من المصاريف الجائزة الحسم لا يكفي وحده لنفي ما يدعيه المكلف من واقع إقراره، وبالتالي فإن الهيئة لم تقدم ما يؤيد استنتاجها في خطأ المستأنف بحسم المؤدى عن الزكاة كمصروف في الأعوام محل الخلاف، وحيث كان الأمر كما ذكر فيبقى الأصل على ما هو عليه من قبول ما تم تقديمه من المكلف في ذلك الشأن لعدم ثبوت ما ينفي أصله، وعدم كفاية ما تدعيه الهيئة من استنتاج بشأنه للعدول عن ذلك الأصل، وعليه قررت الدائرة قبول استئناف المكلف بخصوص ذلك البند المعترض عليه، وتقدير عدم تعديل الربح بما رآته الهيئة وتوجه إليه القرار الابتدائي بإعادته إلى وعاء الزكاة.

٧- بند جاري الشركاء المعدل بإيجار الشركاء الخاص المتعلق بالعام ٢٠١١ م، وحيث كان استئناف المكلف بشأن ذلك البند على نحو ما سبق بيانه ضمن عرض دفوعه على ذلك البند من خلال ما تم الإشارة إلى ملخصه ضمن هذا القرار، وحيث إن القاعدة المطردة عند التعامل في المعالجة الزكوية للحسابات جاري الشركاء، تقوم على إضافة رصيد الحساب في أول أو آخر المدة أيهما أقل إلى الوعاء الزكوي، وحيث إن الهيئة لم تضيف الرصيد الأقل لذلك الحساب دون أن تبين سبباً لعدولها عن ذلك الأصل المستقر عند احتساب وعاء الزكاة بخصوص حساب جاري الشركاء، إضافةً إلى أن ذلك المبلغ الذي تم الربط على أساسه لذلك الحساب لم يتأكد حولان الحول عليه، وبالتالي خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في شأن ذلك البند، ورفض ما انتهى إليه القرار الابتدائي من نتيجة بخصوصه، وتقدير احتساب رصيد ذلك الحساب الأقل في أول المدة على نحو ما أظهرته القوائم المالية المقدمة من المكلف المتعلقة بذلك الحساب.

وأما بخصوص ما تضمنت لائحة الاستئناف المقدمة من المكلف فيما يتعلق بطلبه التأكيد على الهيئة باحتساب ما انتهى إليه القرار الابتدائي الذي أيد المكلف في بعض البنود أو مفرداتها، فإن الدائرة قررت صرف النظر عنه باعتباره ليس محلاً للنزاع، وإنما الشأن فيه ارتباط ذلك الطلب بتنفيذ الهيئة لما تضمنه القرار الابتدائي بخصوصه وهو الأمر الذي يخرج بحالته تلك عن ولاية الدائرة لعدم وجود النزاع فيه على نحو ما سبق بيانه.



القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، محاسبون ومراجعون قانونيون، سجل تجاري رقم (...)، ضد القرار رقم (٢٣)، لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بخصوص بند المكافأة السنوية الزائدة عن ٥% من صافي الربح للأعوام من ٢٠٠٩ م، ٢٠١٠ م، ٢٠١١ م، وتقرير قبوله كمصروف جائز الحسم من واقع ما قدمه المكلف في إقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بخصوص بند فرق تأمينات اجتماعية ورواتب وسكن الموظفين للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف بالأغلبية بخصوص بند تكاليف بدل إيجارات الشركاء للسكن الخاص والتأمين الطبي، للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بخصوص بند تذاكر ومصاريف سفر وإقامة غير معتمدة للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١١ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٥- رفض استئناف المكلف بخصوص بند مصاريف هدايا وإكراميات وتبرعات ومصاريف إدارية، وتقرير اعتبارها ربحاً موزعاً يخفّض رصيد الأرباح المبقاة آخر العام، والذي يمثل بدوره رصيد أول العام للعام الذي يليه لأغراض احتساب الزكاة في كل عام من الأعوام محل الخلاف، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٦- قبول استئناف المكلف بخصوص بند مخصص الزكاة لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.
- ٧- قبول استئناف المكلف بخصوص بند جاري الشركاء المعدل بإيجار الشركاء الخاص المتعلق بالعام ٢٠١١ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

القرار رقم (IR-٢٠٢٠-٣٨)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-١٥١٤-٢٠١٨)

المبدأ رقم ١٣٠

المشروعات الخاضعة لأعمال التطوير والتنفيذ لا يمكن النظر إليها باعتبارها مآلاً معدداً لغرض التجارة إلا في حالته النهائية بعد العرض للبيع ما لم يرد بينة أنها بيعت أثناء التطوير.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء ١٧/١١/١٤٤١هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٠٨م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠٨/١١ هـ الموافق ٢٠١٧/٠٥/٠٧م، من/ شركة ... على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام رقم (١٤) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في الدعوى رقم (Z-٢٠١٨-١٥١٤) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- تأييد الهيئة في عدم حسم المشاريع تحت التنفيذ ودفعات على حساب الأراضي من الوعاء الزكوي للأعوام ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م.

٢- تأييد الهيئة في عدم حسم استثمارات في صناديق لدى البنوك لعام ٢٠٠٩م.

٣- تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات الأراضي مع الغير من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:



أنه بخصوص البند الأول المعترض عليه فإنه في واقعه لا يشمل أراضي ومشاريع باعتبارها عروضاً للتجارة، خلال فترة التخطيط والتطوير لها، حيث لا يتم ولا يمكن بيع الوحدات السكنية المقامة عليها في تلك المشاريع، إلا بعد اكتمال بنائها وإيصال الخدمات لها، وهذا ما تؤيده الفتاوى الشرعية الصادرة عن اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والافتاء، فلا يكون احتساب الزكاة الشرعية وسدادها إلا بعد اكتمال تلك المشروعات وعرضها، وهو ما قامت الشركة المكلفة بسداده بالفعل، وأما بخصوص بند استثمارات لدى البنوك في عام ٢٠٠٩م، وبند مساهمات أراضي مع الغير لعام ٢٠٠٩م، فإن الشركة تكتفي بما قدمته من أسباب أمام اللجنة الابتدائية عند نظر الاعتراض على قرار الربط.

وقد تلقت الدائرة مذكرةً جوابية من الهيئة لرد على موضوع الاستئناف بتأكيد الهيئة على تمسكها بصحة وسلامة إجراءاتها في التعامل مع البنود المستأنف عليها، وبالتالي تأييد قرار اللجنة الذي تتمسك الهيئة به وبالحيثيات الواردة فيه والمؤيدة لصحة ما أجرته الهيئة من ربط على المستأنف، وأن ما أثارته الشركة المكلفة لم يخرج عما سبق وقدمته أمام اللجنة مصدرة القرار، وقد أجابت عنه الهيئة في حينه.

وبعد الاطلاع على اللائحة الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وحيث إنه بخصوص البند الأول المتعلق بـ (المشاريع تحت التنفيذ ودفعوعات على حساب الأراضي)، وحيث لم يظهر لدى الدائرة وجود النية لدى الشركة بعرض تلك الأراضي للبيع أثناء الأعوام محل الربط، وذلك بعد أن لاحظت الدائرة أن الشركة قد أفصحت في قوائمها المالية عن الوحدات السكنية المعدة للبيع ضمن الأصول المتداولة، في نفس الوقت الذي أفصحته فيه عن مشاريع تحت التنفيذ والمساهمات في الأراضي مع الغير والدفعات على حساب شراء أراضي ضمن الأصول غير المتداولة، مما يستدل به على أن الشركة تفرق بين ما هو معد للبيع وما هو غير ذلك، وعليه فإن تلك المشروعات الخاضعة لأعمال التطوير والتنفيذ لا يمكن النظر إليها باعتبارها مآلاً معداً لغرض التجارة إلا في حالته النهائية باستكمال تلك الأعمال لتنفيذ تلك المشروعات؛ وعليه خلصت الدائرة إلى عدم احتساب مبالغ ذلك البند ضمن الوعاء الزكوي للشركة المكلفة لعدم تحقق وصف عروض التجارة فيه على نحو ما سبق تحقيقه، وذلك عن الأعوام المتعلق بها نزاع الهيئة مع المكلف.

وأما فيما يتعلق بالبند الثاني (استثمارات لدى البنوك في عام ٢٠٠٩م)، وحيث إنه بعد النظر فيما تضمنته لائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة بشأن الاعتراض على احتساب مبلغ ذلك البند ضمن الوعاء الزكوي لها، ولما كان الأصل في طبيعة الاستثمار في تلك الصناديق هو المتاجرة فيها من قبل من يتولى إدارة ذلك الصندوق عن طريق تقليب الأموال المكتتب فيها في تلك الصناديق من المستثمرين بالاتجار في البضائع وبيع وشراء الأوراق المالية أو المضاربة في شراء العملات وبيعها إلخ، فإن المكلف يدخل بأشراكه في ذلك الصندوق وهو يعلم أن المتاجرة على ذلك النحو هو



طبيعة نشاط تلك الصناديق، وبالتالي لا تكون نية الاقتناء هي المستصحبة، وبذلك لا يكون الاشتراك في تلك الصناديق سوى ضرباً من ضروب المتاجرة وتقليباً للأموال المدفوعة بالبيع و الشراء لما تنجّه إرادة الصندوق للاتجار فيه، وعليه فإن الأموال المعدة للاستثمار فيه تكون من عروض التجارة التي لا يصح حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف، خصوصاً وأن المكلف لم يقدم ما يثبت خلاف الأمر الظاهر والمعروف عن طبيعة الاستثمار في تلك الصناديق، وتأسيساً على ما تقدم خلصت الدائرة بالأغلبية، في شأن ذلك البند، إلى تقرير سلامة احتسابه ضمن الوعاء الزكوي للمكلف وبالتالي رفض استئناف المكلف في شأن ذلك البند.

وأما فيما يتعلق بالبند الثالث: (مساهمات الأراضي مع الغير بمبلغ ٥ مليون ريال لعام ٢٠٠٩م)، وحيث كان محل استئناف المكلف بخصوص ذلك البند متمثلاً في المطالبة بإلغاء قرار لجنة الاعتراض الابتدائية المنتهي إلى تأييد الهيئة بإضافة مساهمات الأراضي مع الغير لعام ٢٠٠٩م، إلى الوعاء الزكوي باعتبارها استثمارات عقارية بغرض التجارة، مما يتوجب خضوعها للزكاة، في حين يرى المستأنف بأن تلك المساهمات تعتبر من العناصر الواجبة للحسم، لأن الشركة تقوم بالدخول في تلك المساهمات مع الغير بغرض البناء على نصيبها من أرض المساهمة، وأنها قد تلجأ أحياناً لبيع تلك المساهمات في حال إعادة تقييم الجدوى من الاستثمار فيها. وحيث إنه بعد دراسة أوراق القضية وما تم الإدلاء به بشأن ذلك البند المعارض عليه، يتضح أن الغرض من تأسيس الشركة المستأنفة يتمثل في شراء الأراضي لإقامة المباني عليها واستثمارها بالبيع أو الإيجار لصالح الشركة وإدارة وتشغيل المباني السكنية والتجارية وإنشاء معارض ومجمعات تجارية بغرض بيعها أو تأجيرها للآخرين والاستثمار في الخدمات الفندقية والترفيهية والمقاولات العامة للمباني وبناء المجمعات السكنية واستثمارها بالبيع أو الإيجار لصالح الشركة وإقامة وصيانة وتطوير العقار، فبناء عليه يدخل في نشاط المكلف استثمار الأراضي لإقامة المباني عليها ويدخل كذلك من جانب آخر استثمارها بالبيع أو الإيجار، غير أنه لما كان المعروف والشائع في شأن نشاط المساهمات العقارية أنها تمثل للمساهم عند الاشتراك بها حصة ملك شائع في مجموع المساهمة، ويمكن للمساهم أن يتنازل ويحول ملكيته للغير بمقابل أو هبة بعد إشعار صاحب المساهمة لنقل ملكيته للشخص المتنازل له، كما وأن المعتاد في شأن تلك المساهمات أن يكون الاتفاق فيها على تخويل صاحب المساهمة صلاحية بيع المساهمة متى قدر وجود المصلحة أو الفائدة لإبرام البيع في كل أو بعض المساهمة، حتى وإن لم تكتمل مرحلة التطوير، وحيث إنه لا يوجد حصة مفرزة للمساهم بل يكون له فقط أولوية الشراء عند بيع المساهمة بالقيمة التي تباع بها مجموعة الأراضي التي يبتغي شراءها واختصاصه بها. فإن ذلك يستتبع أن نية الاستثمار في شراء تلك الأراضي لإقامة مشروعات الشركة عليها ليست هي النية الظاهرة ابتداء بل هي متوالية خلف الغرض الأساس من المساهمة بشكل عام والمتمثل بالمتاجرة، وبالتالي فإن الدائرة يتقرر لديها بالأغلبية إخضاع المبلغ للزكاة، واحتساب مبلغ تلك المساهمات مع الغير ضمن وعاء المكلف.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...). ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام رقم (١٤) لعام ١٤٣٨هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:



- ١- قبول استئناف المكلف بإجماع الدائرة، في طلبه حسم بند (المشاريع تحت التنفيذ ودفوعات على حساب الأراضي) من الوعاء الزكوي له للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي من نتيجة بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- رفض استئناف المكلف بالأغلبية في طلبه حسم مبلغ (استثمارات في صناديق لدى البنوك، من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف بالأغلبية في طلبه حسم مبلغ بند (مساهمات الأراضي مع الغير بمبلغ ٥ مليون ريال) لعام ٢٠٠٩م)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (١١٥-٢٠٢٠-إ.أ)

الصادر في الاستئناف رقم (١٥١٩-٢٠١٨-ز)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٣١

الشأن في التعامل الزكوي مع الاستثمارات المدفوع مبلغها من المكلف والظاهرة ضمن حساب الشركاء الدائن يتعين النظر إليها ومعالجتها كاستثمار يمثل حقوق ملكية له وعدم الاختصار على ما كان من مبالغ تمثل حصصاً للملكية في رأس المال الأصلي أو المثبتة والموثقة زيادته، ما دام أن القوائم المالية للمكلف تظهر حقيقة دفع تلك المبالغ للشركة المستثمر فيها، إذ لا تمثل في واقعها إقراضاً بمبالغ مدفوعة من المكلف للشركة المستثمر فيها، وفي ضوء ذلك يتعين حسم مبالغ تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف تجنباً لثني الزكاة.

الوقائع

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:
إنه في يوم الأربعاء ٢٥/٠٣/١٤٤٢هـ الموافق ١١/١١/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢٠/١١/١٤٣٨هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض،
وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٠٤/٠٣/١٤٣٨هـ، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام، رقم (٢٩) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر في القضية رقم (٨) لعام ١٤٣٦هـ، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:
أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة ...، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد الهيئة في إضافة مبلغ (٤٧,٥٣٦,٠٤٧) ريال مقابل تمويل أصول ثابتة لعام ٢٠٠٧م.
- ٢- انتهاء الخلاف بخصوص بند الأراضي للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م.
- ٣- احتساب المصاريف المقبولة من التأمينات الاجتماعية بمقدار ١١% من جملة رواتب السعوديين و ٢% من جملة رواتب غير السعوديين ورد الزائد إن وجد إلى نتيجة العام.
- ٤- تأييد الهيئة في إضافة القروض البالغة (٥,٩٠٧,٩٥٢) ريال للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م.
- ٥- تأييد الهيئة في حسم الاستثمار من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م بمبلغ (٢٥٠,٠٠٠) ريال.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى (شركة ...) في بعض بنوده، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف بتاريخ ١٤٣٨/٠٣/٠٤هـ، وكذلك ما جاء منها من مذكرة إلحاقية بتاريخ ١٤٤٢/٠٣/٠٥هـ، بعد أن تم فتح باب المرافعة في الاستئناف المقدم، حيث جاء في المذكرة الأخيرة اكتفاء الشركة بما قدمته بخصوص بنود الاعتراض محل الاستئناف في مذكرتها الأولى، ما عدا البند رقم (٣) والخاص بالدفعات المقدمة من العملاء بمبلغ (٦١,٣٨٢,١١٠) ريال، لعام ٢٠٠٩م، حيث أوضحت الشركة أنه يتم استقطاع المبالغ المدفوعة للمقاول لتمكينه من تجهيز الموقع وتوفير المواد للبدء في العمل مقابل تقديم ضمانات بنكية، ويتم استقطاع تلك المبالغ بنسبة من المستخلصات الجارية على فترة تنفيذ المشروع، وبسبب ظروف قهرية خارجة عن إرادة الشركة توقف العمل بالمشاريع في منطقة جازان بظروف قهرية بسبب اندلاع الحرب وعدم القدرة على الاستمرار في تنفيذ المشاريع وعدم تخفيض الدفعات المقدمة، علماً بأنه يوجد رصيد مدين لعام ٢٠١٩م، لنفس الجهات التي تم استلام الدفعات المقدمة منها والمفترض أن تقوم الهيئة بعمل مقاصة بين الرصيد المدين ورصيد الدفعات المستلمة للدائن الخاص لنفس الجهة حسب ما ورد في الدليل الإرشادي للهيئة العامة للزكاة والدخل فيما يخص قطاع التشييد، واختتمت المذكرة الإلحاقية طلب الشركة بإعادة تعديل الربط الزكوي النهائي للسنوات المشار إليها.

وبعد طلب الدائرة من الهيئة الإجابة بشأن الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة، وردت إجابة الهيئة المؤرخة في ١٤٤٢/٠٣/٢٠هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/٠٦م، وقد تضمنت إجابة الهيئة ما ملخصه أن ما أثارته الشركة في استئنافها لم يخرج في مضمونه عما سبق أن أبدته أمام اللجنة الابتدائية وأجابت عنه الهيئة في حينه، وأن الهيئة ترى ما قامت به من إجراء يتفق مع ما هو متقرر مع النصوص النظامية ذات العلاقة والتعليمات والقرارات السارية المؤيدة لصحة وسلامة إجراءاتها، وأن الهيئة تطلب تأييد ما خلصت إليه اللجنة الابتدائية في قرارها لعدم وجود ما يورث في تلك النتيجة في ضوء الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة، مع طلب التحقق من عدم تقديم الشركة المستأنفة لطلبات جديدة عند نظر الاستئناف يكون من المتعين عدم قبولها بموجب ما قرره في ذلك الشأن المادة (١٨٦) من نظام المرافعات الشرعية.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف وما كان من جواب للهيئة للرد عليها، وحيث تضمنت المذكرة الإلحاقية المشار إليها اعتراض المكلف على بند الدفعات المقدمة من العملاء بمبلغ (٦١,٣٨٢,١١٠) ريال لعام ٢٠٠٩م، وحيث إنه بتأمل الدائرة للقرار الابتدائي تبين أن الشركة المكلفة سبق لها أن تقدمت بالاعتراض على ذلك البند الذي جاء نظره حين تصدي اللجنة الابتدائية للتزاع بشأنه بخصوص ربط آخر تضمن ذلك البند، وصدر به قرار ابتدائي غير هذا القرار الذي هو محل استئناف المكلف، وحيث لم ينفِ المكلف بخصوص ذلك البند عند اعتراضه عليه ضمن ربط آخر صدر به قرار ابتدائي تضمن الفصل في مصير ذلك البند على حد ما جاء في سرد وقائع القرار الابتدائي محل النظر، فإن ذلك يستتبع عدم مناقشة استئناف المكلف



بخصوص ذلك البند لعدم ارتباط فصل النزاع فيه بالقرار الذي يستأنف المكلف على البنود التي انتهى إليها منطوقه، والذي لم يكن من بينها البند المثار من المكلف (بند الدفعات المقدمة من العملاء بمبلغ (٦١,٣٨٢,١١٠) ريال لعام ٢٠٠٩م)، وأن للمكلف الحق في طلب الاستئناف بموجب ما هو متقرر نظاماً بخصوص ذلك البند الذي شمله القرار الابتدائي الآخر في نظر منازعته وتقرير مصيره ضمن ما يأتي عليه في منطوقه، وهو الأمر الذي ينطبق كذلك على اعتراض المكلف الخاص ببند التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة لعام ٢٠٠٩م، الذي تضمن قرار ابتدائي آخر الفصل في مصير ارتباطها بالوعاء الزكوي في ذلك العام، مما يتقرر معه عدم نظر هذه الدائرة للنزاع بشأنه مع بقاء حق الشركة المكلفة في الاستئناف على ما ينتهي إليه ذلك القرار من نتيجة في ضوء ما هو متقرر نظاماً للنظر في الاستئناف على القرار الابتدائي الذي تضمن منطوقه الفصل في البند محل الاعتراض في ذلك القرار الابتدائي الآخر، وذلك على التفصيل الذي سيتناوله هذا القرار في شأن مناقشة البنود التي كانت محل استئناف للمكلف على القرار محل النظر، وذلك وفق ما يأتي:

١- (بند تمويل من الشركاء لشراء أصول بمبلغ (٤٧,٥٣٦,٠٤٧) ريال): وحيث تبين أن ملخص استئناف المكلف يتضمن مطالبته بعدم إضافة جاري الشركاء البالغ (٤٧,٥٣٦,٠٤٧) ريال لعام ٢٠٠٧م إلى الوعاء الزكوي، وحيث إنه بتأمل الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي وما تضمنه من وجهة نظر للهيئة بخصوص ذلك البند تبين أن اللجنة قد أيدت الهيئة في افتراضها بأن المبلغ محل الخلاف المقدر بمبلغ (٤٧,٥٣٦,٠٤٧) ريال، قد استخدم بكامله لتمويل أصول ثابتة اعتماداً على أن قائمة التدفقات النقدية تظهر شراء أصول ثابتة بمبلغ (٤٦,٨٧٩,٩٨٥) ريال، في حين أن المكلف أكد على أن ما تم تمويله من جاري الشركاء يبلغ ما مقداره (١٧,٣٩٢,٠٠٠) ريال، والذي يمثل قيمة الأراضي المضافة في عام ٢٠٠٧م، أما بقية المبلغ المضاف للحساب الجاري خلال العام فكان الهدف منه تمويل النشاط التشغيلي للشركة، وبتأمل الدائرة لطبيعة الخلاف بين المكلف والهيئة على النحو السابق عرضه، وبالنظر إلى أن الهيئة لم تقدم ما يفيد بوجود علاقة مباشرة بين مبلغ الزيادة في الحساب الجاري محل الخلاف والزيادة في الأصول الثابتة، فإنه لا يستقيم مع ذلك الاستدلال بقائمة التدفقات النقدية على أن مبلغ الأصول الثابتة المضافة خلال العام كان من الحساب الجاري، حيث لا توفر قائمة التدفقات النقدية ربطاً ضرورياً بين مصادر التمويل واستخداماتها، ويمكن للمكلف أن يضيف الأصول من مصادر متعددة ومنها النقدية المتوفرة لديه، سواء من بيع أصول أخرى أو من إيراداته خلال العام، أو من التمويلات البنكية أو التمويل من الشركاء وغير ذلك، وعليه فإنه لا يمكن افتراض أن الزيادة في الحساب الجاري كانت لتمويل الأصول الثابتة بدون وجود ذلك الرابط المباشر بين الزيادة في الحساب الجاري والأصل الذي تم تمويله، وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف الشركة المكلفة، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في شأن ذلك البند، بتقرير عدم احتساب مبلغ (٤٧,٥٣٦,٠٤٧) ريال، الوارد ضمن تحليل اللجنة الابتدائية عند نظرها لهذا الاعتراض، ضمن الوعاء الزكوي للمكلف لعدم حوّلان الحول عليه، ولعدم ثبوت تمويله لبنود محسومة من الوعاء.

٢- (بند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام ٢٠٠٩م، بمبلغ (٤٠٩,٢٥٧) ريال، وبمبلغ (٣٨٧,٨٢٥) ريال للعام ٢٠٠٨م): وحيث إنه بتأمل الدائرة لاستئناف المكلف بخصوص ذلك البند وما تضمنه القرار الابتدائي -محل الاستئناف- في سرد وقائعه، تبين أنه قد سبق أن صدر القرار الابتدائي رقم (١١) لعام ١٤٣٥هـ، حيث فصل ذلك القرار في موضوع الفروقات المحملة بالزيادة والخاصة بالتأمينات الاجتماعية للعام ٢٠٠٩م، وتم الربط بناء على ما انتهى إليه ذلك القرار، وحيث يدفع المكلف بأنه تم الاستئناف على ذلك القرار، وعليه فإن المتحصل من ذلك لدى الدائرة هو



تقرير حصر استئناف الشركة المكلفة على بند الفروقات المحملة بالزيادة الخاصة بالتأمينات الاجتماعية للعام ٢٠٠٨ م، لأنها هي الخصومة المنعقدة بخصوص القرار الابتدائي محل النظر ذي الرقم (٢٩) لعام ١٤٣٧ هـ، وبالنظر إلى أن الشركة المكلفة تعترض على مبلغ تلك الفروقات الخاصة بالتأمينات الاجتماعية التي حملتها الهيئة على وعاء الشركة باحتجاجها على ما انتهى إليه القرار الابتدائي من تأييد اللجنة لموقف الهيئة باحتساب تلك الفروقات وردها لوعاء المكلف، حيث تدعي الشركة أن شهادة التأمينات الاجتماعية تم تقديمها وهي تبين مقدار الاشتراكات والغرامات المسددة التي خرجت مبالغها بالفعل من ذمة الشركة، وبالتالي لا صحة لموقف الهيئة المتمثل في أن الزيادة ظهرت بعد أن قامت الهيئة باحتساب مبالغ الأجور والرواتب على أساس النسب المستقطعة منها فيما يخص رواتب وأجور السعوديين والأجانب، وأضافت المبالغ الزائدة لوعاء المكلف لتعديل نتيجة العام بها، وحيث أقام القرار الابتدائي قضاءه على أساس أن ملف القضية لم يتضمن شهادة التأمينات، وحيث كان من المتعين أن تبين الهيئة موقفها من دعوى المكلف في أنه قدم الشهادة الخاصة بذلك، وحيث لم يظهر من سرد وقائع القرار نفي الهيئة لادعاء الشركة المكلفة، وحيث إن الأصل هو ما قدمه المكلف في إقراره وحيث لم يوجد ما يستدعي العدول عن ذلك الأصل في ضوء ما حف وقائع التحقق من صحة دعوى الشركة المكلفة عند نظر النزاع، وحيث لم يوجد عند نظر الاستئناف ما يتأكد به نفي الهيئة لوجود شهادة التأمينات المثبتة لصرف تلك المبالغ الواردة في إقرار المكلف، الأمر الذي تخلص الدائرة معه إلى قبول استئناف المكلف، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي وتقرير الأخذ بما تضمنه إقرار المكلف باعتبار مصروفات الأجور والرواتب جائزة الحسم في ذلك العام دون تحميل أي مبالغ بالزيادة عليه للعام ٢٠٠٨ م، خلافاً لما قضى به القرار الابتدائي.

٣- (بند دفعات مقدمة من العملاء - حال عليها الحول - بمبلغ (٦٢,٣٨٣,١١٠) ريالاً لعام ٢٠٠٩ م): وحيث إنه بتأمل استئناف الشركة المكلفة بخصوص هذا البند، وبعد النظر في القرار الابتدائي محل الاستئناف تبين للدائرة أن سرد وقائع القرار الابتدائي قد جاء به أن ذلك البند قد كان محلاً لاعتراض المكلف على قرار ابتدائي آخر برقم (١١) لعام ١٤٣٥ هـ، وحيث كان الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة غير مرتبط بالقرار الابتدائي محل النظر، وذلك لسبق الفصل فيه في القرار الابتدائي الآخر المنوه عنه، وعليه قررت الدائرة عدم بحث موضوعه ضمن الاستئناف على هذا القرار محل النظر، والذي يخص القرار الابتدائي رقم (٢٩) لعام ١٤٣٧ هـ، الصادر عن اللجنة الابتدائية بالدمام.

٤- (بند القروض قصيرة الأجل - التي حال عليها الحول - بمبلغ (٥,٩٠٧,٩٥٣) ريالاً للعام ٢٠٠٩ م): حيث تعترض الشركة المكلفة على مسلك الهيئة الذي أيدته اللجنة، والمتمثل في إقرار إدخال رصيد مبلغ القروض قصيرة الأجل الوعاء الزكوي في ذلك العام، بينما واقع الأمر أن المبالغ الخاصة بتلك القروض قد خرجت من ذمة الشركة ولم تعد ملكاً لها وتم صرفها بالكامل، ولما كان من المعلوم أن الفتوى قائمة على أساس أن المقترض يزكي المال إذا كان عنده ولم ينفقه كله أو بعضه وهنا تجب الزكاة عند حوّلان الحول عليه بمبلغه عند تمام الحول وهو الوضع الذي لم يكن عليه حال القرض لدى الشركة، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لحركة القروض قصيرة الأجل تبين لها استقصاء اللجنة وتتبعها لحركة ذلك الحساب والسدادات فيه، وما أظهره رصيد آخر المدة لذلك الحساب الذي هو المبلغ نفسه الذي تم الربط عليه مما يكون معه استئناف المكلف غير قائم على سند من الواقع، وأن ما ذكره من أصول وقواعد عامة للتعامل الزكوي مع حالة القروض لا يتفق مع واقع القرض لديه، حيث تبين وجود الرصيد في آخر العام بالرغم من ادعائه



القيام بإنفاق أموال القرض بالكامل وأنه لم يعد لها وجود لديه، وعليه خلصت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضي به في شأن البند محل النظر.

٥- (بند الاستثمار لعام ٢٠٠٩م): حيث تعترض الشركة المكلفة على عدم احتساب مبلغ الاستثمار المدفوع للشركة المستثمر فيها إلا بمقدار نسبة ملكية المكلف في رأس المال الأصلي، وعدم حسم مبلغ الاستثمار المقيد ضمن جاري الشركاء الدائن، وذلك لأن المعالجة بغير تلك الطريقة عند التعامل مع تلك الاستثمارات ستؤدي إلى تزكية مال واحد مرتين إذا تم الربط على المبلغ لدى الشركة المستثمر فيها، ولدى الشركة المستأنفة المستثمرة في تلك الشركة. في حين ترى الهيئة أن ما يجب حسمه هو ما كان من نصيب لحصة المكلف في رأس المال النظامي للشركات المستثمر فيها (شركة ...)، ولذلك تم استبعاد الحساب الجاري للشريك من رصيد الاستثمار في نهاية العام باعتباره قرضاً؛ وبالتالي فإن زكاة مبلغ القرض تكون على المقرض والمقترض لاختلاف الذمتين فلا يكون هناك ثني للزكاة. وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لتعامل الهيئة مع مبلغ ذلك الاستثمار، تبين لها اقتصار الهيئة على حسم نصيب المكلف في رأس مال الشركة المستثمر فيها، ولم تقم بحسم المبلغ المقيد في رصيد جاري الشركاء بحسابه لا يمثل لديها استثماراً مدفوعاً من المكلف بل هو قرض مدفوع منه للشركة المستثمر فيها، وحيث إن الشأن في التعامل الزكوي مع الاستثمارات المدفوعة بمبالغها من المكلف والظاهرة ضمن حساب الشركاء الدائن يتعين النظر إليها ومعالجتها كاستثمار يمثل حقوق ملكية له وعدم الاقتصار على ما كان من مبالغ تمثل حصصاً للملكية في رأس المال الأصلي أو المثبتة والموثقة زيادته، ما دام أن القوائم المالية للمكلف تظهر حقيقة دفع تلك المبالغ للشركة المستثمر فيها، إذ لا تمثل في واقعها إقراضاً بمبالغ مدفوعة من المكلف للشركة المستثمر فيها، وفي ضوء ذلك يتعين حسم مبالغ تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف تجنباً لثني الزكاة، إذا ما علم كذلك أن الشركات المستثمر فيها تقدم إقراراتها الزكوية للهيئة، ويتم احتساب مبلغ رصيد جاري الشركاء ضمن وعائها الزكوي، ولا ينال من ذلك الادعاء بأن دفع تلك المبالغ يمثل في حقيقته قرضاً، ما دام أنه لم يثبت أن هناك اتفاقية إقراض أو ظهور سدادات متعلقة بما يدعى به من قرض للمكلف على الشركة المستثمر فيها، وحيث كان الأمر كما ذكر فعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وذلك بتقرير حسم مبلغ الاستثمار المدرج ضمن قوائمه المالية من وعائه الزكوي، ونقض ما قضي به القرار الابتدائي في ذلك الشأن.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، ضد القرار رقم (٢٩)، لعام ١٤٣٧هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- قبول استئناف المكلف بخصوص بند تمويل من الشركاء لشراء أصول بمبلغ (١,٥٣٦,٠٤٧) ريال، ونقض ما قضي به القرار الابتدائي من نتيجة في شأنه، وتقرير عدم احتساب ذلك المبلغ ضمن الوعاء الزكوي للشركة المكلفة، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- صرف النظر عن استئناف المكلف بخصوص بند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام ٢٠٠٩م، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



- ٣- قبول استئناف المكلف بخصوص بند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام ٢٠٠٨ م، بمبلغ (٣٨٧,٨٢٥) ريال، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي من نتيجة في شأنه، وتقرير الأخذ بما تضمنه إقرار المكلف باعتبار مصروفات الأجور والرواتب جائزة الحسم في ذلك العام دون تحميل أي مبالغ بالزيادة عليه للعام ٢٠٠٨ م.
- ٤- صرف النظر عن استئناف المكلف بخصوص بند دفعات مقدمة من العملاء -حال عليها الحول- بمبلغ (٦٢,٣٨٣,١١٠) ريالاً لعام ٢٠٠٩ م، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- رفض استئناف المكلف بخصوص بند القروض قصيرة الأجل -التي حال عليها الحول- بمبلغ (٥,٩٠٧,٩٥٣) للعام ٢٠٠٩ م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- قبول استئناف المكلف بخصوص بند الاستثمار لعام ٢٠٠٩ م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي من نتيجة في شأنه، وتقرير حسم مبلغ الاستثمار المدرج ضمن قوائمه المالية من وعائه الزكوي، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (٢٠٢٠-٩٤-IAR)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠١٨-١٥٣٢-Z)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٣٢

الثبات النسبي لقيمة الاستثمارات الظاهرة يدل على عدم وجود تداول نشط عليها ويترجح معه اعتبارها استثمارات غير معدة للبيع لا تجب الزكاة عليها.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء ١١/٠٣/١٤٤٢هـ الموافق ٢٨/١٠/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢٠/١١/١٤٣٨هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٦/٠٤/١٤٣٩هـ، الموافق ١/٠١/٢٠١٨م، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة، رقم (٢/٩) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر في الاعتراض رقم (١٤٣٧/٢٢/١٩٦) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد الهيئة بعدم حسم قيمة الأراضي المعدة للتجارة من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م.
- ٢- تأييد المكلف بإضافة رصيد الحساب الجاري أول العام أو آخر العام أيهما أقل إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠١٢م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

تعتز الشركة المستأنفة على احتساب مبالغ الاستثمارات في الأراضي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م، التي قضى القرار بشأنها بتأييد الهيئة بعدم حسم قيمة الأراضي المعدة للتجارة من الوعاء الزكوي للمكلف لتلك الأعوام، وذلك على أساس ما تدعيه الشركة المستأنفة من أن النشاط الرئيسي للشركة هو شراء وتطوير الأراضي بنية تأجيرها أي لأغراض طويلة الأجل، وأن الشركة لا تعمل في مجال تجارة الأراضي كما تم استنتاجه خطأً من قبل الهيئة واللجنة



الابتدائية الموقرة. وقدمت الشركة بياناً تحليلياً في مرفقات استئنافها يوضح من وجهة نظرها الأراضي المملوكة والغرض من تملك هذه الأراضي، والتي يتبين منها أنها بغرض الاستثمار وليس إعدادها للبيع، وفق التحليل التي تضمنت تفاصيله وجداوله وأقيامه وأعوامه لائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة.

الاستثمارات في الأراضي المطالب بخصمها من الوعاء الزكوي للسنوات من ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١٢م.

وتضيف الشركة بأن بيع الأرض خلال سنة ٢٠١٢م لا ينبغي أن يفسر على أنه تجارة لعدم وجود الدليل والبيئة على أن ما حصل من تغير ضئيل في أرصدة استثمار تلك الأراضي لا يفهم منه أن الغرض من اقتناء تلك الأراضي هو لإعادة بيعها، كما تضيف الشركة المكلفة أيضاً بأن المبالغ المستخدمة لتمويل الأراضي (حساب جاري الشركاء، احتياطي، رأس المال) قد تم إضافتها للوعاء الزكوي لهذه السنوات؛ وبالتالي، فإن الاستثمارات طويلة الأجل المدرة للدخل يجب أن يسمح بخصمها من الوعاء الزكوي على أساس أن المبالغ التي استخدمت لتمويل الاستثمارات قد تمت إضافتها للوعاء الزكوي؛ واختتمت الشركة المكلفة لائحة استئنافها بطلب استبعاد الاستثمار في الأراضي للأعوام محل الخلاف من وعائها الزكوي خلافاً لما قضى به القرار الابتدائي في ذلك الشأن.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البند محل الاعتراض خلال (١٠) أيام من تاريخ إرسال ذلك الطلب إلى الهيئة الذي وقع بتاريخ ١٤٤١/٠٩/٠٧هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٤/٣٠م، وحيث لم يرد للدائرة جواباً من الهيئة بخصوص ما طلب منها للرد على ما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة من أسباب للاستئناف إزاء البند التي يعترض المكلف على ربط الهيئة في شأنها، بعد انتهاء المهلة الممنوحة لهم، ودون إبداء سبب تأخر إجابتهم، وبالنظر إلى أن الاستئناف ينقل الدعوى إلى الحالة التي كانت عليها قبل صدور القرار المستأنف، فإن ذلك يستتبع الاعتداد بما جاء من أقوال وردود للهيئة تضمنها القرار الابتدائي في شأن البند محل النظر، وقد تلقت الدائرة مذكرة إلحاقية من الشركة المستأنفة بتاريخ ١٤٤٢/٠٣/٠٩هـ، الموافق ٢٠٢٠/١٠/٢٦م، تضمنت تأكيداً لأقوالهم وطلباتهم المبدأة ضمن لائحة الاستئناف المقدمة منهم، مع بعض المرفقات التي يذكرون أنها متعلقة بتوضيح وجهة نظرهم.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث تقرر لدى الدائرة أن القضية أصبحت جاهزة للنظر فيها قررت الدائرة البت في شأن الاستئناف المرفوع من الشركة المكلفة بخصوص البند محل الاعتراض، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة للقرار الابتدائي محل النظر في شأن البند المعترض عليه وما تضمنته مذكرة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة، اتضح للدائرة أن استئناف الشركة المكلفة يكمن في اعتراضها على قرار اللجنة الابتدائية المنتهي إلى تأييد الهيئة بعدم حسم الأراضي المعدة للتجارة من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م؛ لأن الغرض من تأسيس الشركة هو شراء الأراضي والعقارات بقصد البناء



عليها وتطويرها واستثمارها بالبيع أو الشراء أو الإيجار لصالح الشركة طبقاً لما ورد في عقد تأسيس الشركة والقوائم المالية المعتمدة، وحيث يدفع المستأنف بأن الأراضي محل الخلاف تمثل استثمارات طويلة الأجل وتم الإفصاح عنها في القوائم المالية باعتبارها أصولاً غير متداولة ويجب حسمها من الوعاء الزكوي، بينما ترى الهيئة العامة للزكاة والدخل بأن الغرض من تأسيس الشركة هو شراء الأراضي والعقارات بقصد البناء عليها وتطويرها، واستثمارها بالبيع أو الإيجار لصالح الشركة وعليه فلدى الشركة أصول إيجارية ولديها استثمارات أراضي معدة للبيع "عروض تجارة" يجب تزكيته. وحيث إنه بمراجعة ما تضمنته وقائع القرار الابتدائي محل الاستئناف تبين أن اللجنة مصدرة القرار قد بنت قضاءها على أساس قناعتها بأن الاستثمارات بالأراضي تُعد من عروض التجارة وذلك بسبب انضاح أن الإنشاءات على الأراضي كانت ضئيلة مقارنة بقيمة الأراضي نفسها، وبالتالي فالهدف هو الربح والتكسب فتكون بذلك عروض تجارة بتأييد معها موقف الهيئة في عدم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٢ م.

وحيث جاءت أغراض الشركة ضمن ما أوردته (المادة الثانية) من عقد التأسيس للشركة المستأنفة على: "شراء الأراضي والعقارات: بقصد البناء عليها وتطويرها، واستثمارها بالبيع أو الإيجار لصالح الشركة"، الأمر الذي لا يمكن الجزم معه بصحة ما وصفته الهيئة واللجنة بأن تلك الاستثمارات تتخذ شكل عروض التجارة والحال ما ذكر، كما أن ما ذكرته اللجنة مصدرة القرار في أن ما يجعل تلك الاستثمارات عروض تجارة لا تحسم من الوعاء الزكوي للمكلف، كان بالاستناد إلى ما ورد في الإيضاح رقم (٢) من قوائم المستأنف المالية لعامي ٢٠٠٩ م و ٢٠١٠ م حيث جاء فيها: "إن سياسة الشركة هي القيام بإعادة تقييم ما لا يقل عن ثلث محفظة الأراضي والعقارات كل سنة من قبل مئمن مستقل على أن يتم تقييم المتبقي من قبل إدارة الشركة، بالإضافة إلى ذلك يتم تقييم جميع الأراضي والعقارات كل ثلاث سنوات من قبل مئمن مستقل؛ وذلك لتحديد أية اختلافات في القيمة السوقية، ويتم تعديل هذه القيمة فقط في حالة انخفاض القيمة نتيجة هذا التقييم"، وحيث إن ما أخذت به اللجنة مصدرة القرار من تفصيل ذلك الإيضاح قد تمثل في قناعة تلك اللجنة بأن الهدف من الاستثمار في الأراضي هو الترخيص بهدف البيع واعتبار تلك الأراضي كما لو كانت عروض تجارة، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما توصلت إليه اللجنة مصدرة القرار في تحديد المستفاد واستنتاج اعتبار تلك الأراضي بحسبانها عروض تجارة لا يمكن التسليم به، بالنظر إلى أن سياسة الشركة المتبعة بإعادة تقييم الأصول الثابتة بشكل دوري تتفق مع ما ورد بالفقرة رقم (٣٠٩) من مفاهيم المحاسبة المالية الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمتعلق بـ "المكاسب والخسائر" حيث نصّت على: "٦- الخسائر المحتملة: يتعين إثبات هذه الخسائر محاسبياً إذا كانت المعلومات المتاحة تدل على توقع حدوث حدث أو أكثر في المستقبل يؤكد حدوث خسارة أو تدهور في قيمة أصل معين أو إنشاء التزام على الوحدة المحاسبية بشرط إمكان تقدير مبلغ هذه الخسارة على نحو معقول".

وحيث إن قيمة الاستثمارات الظاهرة بالقوائم المالية -وفقاً لما ورد بالقرار الابتدائي- يتضح فيها ثبات نسبي مما يدل على عدم وجود تداول نشط على البند محل الاعتراض وهو الأمر الذي يترجح معه اعتبارها استثمارات غير معدة للبيع بحالتها الراهنة لوجود ما يعضد ذلك من انشاءات على الأراضي على مدى عدد من السنوات محل الاعتراض، الأمر الذي يتقوى معه لدى هذه الدائرة عدم توجب الزكاة على ذلك المال، لعدم تحقق اتصافه بعروض التجارة خلافاً لما أثبتته القرار الابتدائي في ذلك الشأن، وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بعدم إضافة استثمارات الأراضي للأعوام ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٢ م إلى الوعاء الزكوي للشركة المكلفة، ونقض القرار فيما قضى به في ذلك الشأن.



القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، ضد القرار رقم (٢/٩)، لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف الشركة المكلفة بعدم إضافة استثمارات الأراضي للأعوام ٢٠٠٩ م حتى ٢٠١٢ م إلى الوعاء الزكوي لها، ونقض القرار فيما قضى به في ذلك الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

القرارات المشابهة:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
رقم قرار الاستئناف: (٢٧٣-٢٠٢١-IR)



استئناف

القرار رقم (٢٠٢٠-٩٩-٢٠٢٠-IAR)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠١٨-٢٠٦٦-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٣٣

غرامات التأخير تعتبر من المصروفات العادية التي تنتج من طبيعة الأعمال التجارية والتي تؤدي إلى تخفيض إيرادات المكلف وجائزة الحسم لأغراض احتساب الربح الخاضع للزكاة.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين ٢٢/٠٤/١٤٤٢هـ الموافق ٠٧/١٢/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢٠/١١/١٤٣٨هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٨/٠٨/١٤٣٨هـ، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض، رقم (١٥) لعام ١٤٣٨هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٣٧/٣٧) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة ...، على الربط الزكوي المعدل للعام ٢٠١٢م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض اعتراض المكلف على (بند مخصص غرامات التأخير)، للحجثيات الواردة في القرار.
- ٢- انتهاء الخلاف في (بند القروض وأوراق الدفع والدفعات المقدمة المتداولة)، للحجثيات الواردة في القرار.
- ٣- انتهاء الخلاف في (بند دائنون تجاريون وموردون ومقاولو باطن)، للحجثيات الواردة في القرار.
- ٤- رفض اعتراض المكلف على (بند الاستثمارات)، للحجثيات الواردة في القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

- ١- (بند مخصص غرامات التأخير حيث تعترض الشركة على إضافة مبلغ ذلك المخصص (٨٤,٦٧٣,٥٥٨) ريال إلى صافي الربح المعدل): وذلك لأن تلك الغرامات منصوص عليها في العقود مع العملاء، ولا تؤثر على المصروفات في الأعوام



التالية، وأنه قد تم تعليية حساب الإيرادات وإخضاعها للزكاة بعد استقطاع أي حسميات من المستخلصات، وبالتالي فإن إضافة مخصص الغرامات للوعاء وكذلك تخفيض المخصص من الأعوام التالية وتعليية حساب الإيرادات يتحقق معه ثني الزكاة على خلاف ما قضى به القرار في شأن ذلك البند.

٢- (بند الاستثمارات): حيث تعترض الشركة المكلفة على استبعاد مبلغ (٢٠١,١٩٦,٣٣٥) ريال والخاص بالاستثمارات في مشروعات مشتركة بحجة أن تلك المشروعات غير مسجلة لدى الهيئة والواقع أن الشركة أدرجت أرباحها عن عوائد تلك الاستثمارات ضمن إقراراتها لإثبات حسن نيتها حتى الانتهاء من المشروع المشترك وبالتالي يتعين حسمها تجنباً لثني الزكاة.

٣- (بند قيمة الاستثمارات المعتمدة لدى الهيئة): حيث تعترض الشركة المكلفة على عدم حسم كامل تلك الاستثمارات وعدم استبعاد ما مقداره منها مبلغ (٢٦,٥٤٤,٣١٥) ريال، إذ قامت الهيئة بإضافة ذلك الفرق إلى وعاء الزكاة للشركة وهو من ضمن الاستثمارات المفترض حسمها من الوعاء.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض، وحيث ورد للدائرة المذكرة الجوابية من الهيئة الواردة بتاريخ ١١/٤/١٤٤٢هـ، بخصوص ما طلب منها للرد على ما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة من أسباب للاستئناف إزاء البنود التي يعترض المكلف على ربط الهيئة في شأنها، حيث جاء المذكرة الجوابية إلى تأكيد ما جاء من موقف للهيئة بخصوص وجهة نظرها حيال الاستئناف المقدم على مخصص الغرامات عند نظر النزاع أمام اللجنة الابتدائية، والتأكيد كذلك على أن تلك المبالغ محجوزة وهي ما زالت في ذمة الشركة، وهي كمخصصات لا تعد مصروفًا حقيقيًا جائز الحسم، وأما في شأن البند المتعلق بالاستثمارات فإن الهيئة ترى أن تلك الاستثمارات هي في واقعها مشروعات (...) غير مسجلة لدى الهيئة ولم تقدم عنها أي حسابات أو بيانات، وبالتالي لم يتم قبول حسمها من الوعاء، علمًا بأن هناك شركات مملوكة ملكية خالصة للشركة القابضة، وأن المفترض تقديم قوائم مالية موحدة عنها لمحاسبة الشركة بناءً عليها، وفق ما عليه القواعد والتعليمات في هذا الشأن، وأما ما يخص قيمة الاستثمارات المعتمدة من الهيئة للشركات التابعة والزميلة، فإن الهيئة تؤكد على أن الاعتراض على هذا البند يعد طلبًا جديدًا يتعين عدم قبول نظره في ضوء ما قرره أحكام نظام المرافعات الشرعية التي أحالت قواعد عمل اللجان إليها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديره من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفع المستأنف على البنود السابق بيانها فقد خلصت الدائرة إلى البت فيما على النحو الآتي:

أولاً: (بند مخصص غرامات التأخير): لما كان الخلاف بين الشركة المكلفة والهيئة على النحو الذي جاء تفصيله ضمن القرار محل النظر مرتبطاً ببيان طبيعة تلك الغرامات ومدى اعتبار المبالغ المرصودة لها داخلة ضمن الوعاء الزكوي للمكلف من عدمه بحسبانها تعامل كالمخصصات من وجهة نظر الهيئة أو أنها مبالغ لم يتم التيقن من استحقاق



العملاء مع الشركة لها إلا بعد التأكد من وجود الحسميات من واقع ما تظهره إجراءات الحصول على المستخلصات الخاصة بالمشروعات، وحيث إنه بتأمل الدائرة لماهية وجوهر تلك الغرامات تبين لها أن غرامات التأخير من المصروفات العادية التي تنتج من طبيعة الأعمال التجارية والتي تؤدي إلى تخفيض إيرادات المكلف، ومن ثم فإنها في حد ذاتها مصروفات جائزة الحسم لأغراض احتساب الربح الخاضع للزكاة غير أنها بسبب كونها مصروفًا غير نقدي، فإن رصيد المخصص الظاهر في قائمة المركز المالي لهذه الغرامات يتم إضافته إلى الوعاء الزكوي، وبما أن تلك المبالغ المرصودة لذلك الغرض لا تمثل نقصًا في التدفقات النقدية للعام المالي محل الربط الزكوي، وإنما تمثل نقصًا في التدفقات النقدية المستقبلية التي سيتم استلامها مقابل العقود التي تم تأخير تنفيذها؛ وعليه خلصت الدائرة إلى تعديل قرار اللجنة الابتدائية ليكون كما يأتي: محاسبة المكلف عن غرامات التأخير من خلال إضافة الرصيد الظاهر في قائمة المركز المالي إلى الوعاء الزكوي، وعدم تعديل الربح بمصروفات غرامات التأخير.

ثانيًا: (بند الاستثمارات): حيث جاء قرار الابتدائي في شأن تلك الاستثمارات شاملًا بمعالجته لاعتراض المكلف على الجمع بين الاستثمارات بالمشروعات المشتركة والاستثمارات في شركات قائمة يساهم فيها المكلف بحصة استثمار تمثل حقوق ملكية له فيها، وبالتالي يكون طلب الهيئة بعدم قبول استئناف المكلف على الاستثمارات المعتمدة من الهيئة في الشركات التابعة والزميلة باعتباره طلبًا جديدًا غير قائم على واقع صحيح بالنظر إلى إثبات اللجنة الابتدائية لقبول النزاع في شأنه وبحث موضوعه مع جملة الاستثمارات الأخرى، وحيث كان الأمر كما ذكر فإنه فيما يتعلق بالاستثمارات المحسومة في الشركات المسجلة لدى الهيئة (الشركات الزميلة والتابعة) والواردة في استئناف المكلف تحت بند (٢-٣) قيمة الاستثمارات المعتمدة من الهيئة للشركات التابعة والزميلة) والتي تمثل جزءًا من اعتراض المكلف الوارد في القرار الابتدائي تحت بند (٤- الاستثمارات)، فإن الهيئة لم توضح سبب حسم مبلغ أقل من المبالغ الواردة في إقرار المكلف وبالتالي فإنه لم يتقرر لدى الدائرة ما يوجب العدول عما جاء في أصل إقرار المكلف ما دام أن الهيئة لم تدعم موقفها ببينة معتبرة أو قرينة مؤكدة لتأييد سلامة موقفها من عدم احتساب الحسم عن تلك الاستثمارات في الشركات المستثمر فيها إلا في حدود ما واجهت به الشركة المكلفة عند اعتراضها على إقرار المكلف في ذلك الشأن بمبلغ مقداره (٩٨,٠٧٥,٥٥٥) ريال، وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في طلبه حسم هذه الاستثمارات، بمبلغ (١٢٤,٦١٩,٨٧٠) ريال من وعائه الزكوي ونقض ما قضى به القرار في ذلك الشأن.

أما ما يتعلق بالاستثمار بالمشروعات المشتركة، فإنه بعد النظر في استئناف المكلف وما تضمنه القرار محل النظر في شأن هذا البند وما كان عليه جواب الهيئة على استئناف المكلف الذي تؤكد الهيئة من خلاله أن تلك المشروعات غير مسجلة لدى الهيئة ولم تقدم عنها أي حسابات أو بيانات فإنه لم يتبين للدائرة أن الهيئة قبل رفضها لحسم تلك الاستثمارات قد قامت بطلب معلومات من المكلف عن تلك المشروعات وما إذا كانت المبالغ الواردة في القوائم المالية تمثل حصة المكلف في أصول والتزامات تلك المشروعات، أم أنها تمثل حصتها في حقوق الملكية في تلك المشروعات وذلك بغرض التحقق من دفع الزكاة عن أي أموال زكوية لديها ناجمة عن بحث تلك الحالة. وحيث لم يتحقق ذلك، ونظرًا لأن تعليمات جباية الزكاة المعممة وقت تقديم المكلف لإقراره لم تتضمن إشارة صحيحة إلى طلب إقرار معلومات عن تلك المشروعات على غرار ما يطلبه النظام الضريبي، فإنه ليس للهيئة الحق في رفض حسم تلك المبالغ من الوعاء الزكوي للمكلف على أساس أنها غير مسجلة في الهيئة فقط لأغراض الربط الزكوي عليه، وأما ما تذكره الهيئة في جوابها بخصوص ادعائها بأن هناك شركات مملوكة ملكية كاملة للشركة القابضة وأن المفترض تقديم قوائم مالية موحدة



عنها لمحاسبة الشركة عنها، فإن مثل هذا الادعاء لا علاقة له بالنزاع حول الاستثمارات في شكل مشروعات (ال...)، وكان للهيئة مطالبة المكلف بما تراه واجباً عليه لمحاسبته بموجب القوائم المالية الموحدة عند وجود شركات مملوكة ملكية كاملة للشركة القابضة على نحو ما تدعي به الهيئة عند جوابها في شأن البند محل النظر، والذي لم يكن له علاقة بتلك المشروعات المشتركة غير المسجلة لدى الهيئة، ومن ثم فإن الدائرة خلصت إلى قبول استئناف المكلف بشأن طلبه حسم الاستثمارات في المشروعات المشتركة من وعائه الزكوي على نحو ما جاء به إقراره بمبلغ (٢٠١,١٩٦,٣٣٥) ريال ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في ذلك الشأن.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...). ضد القرار رقم (١٥) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض.

ثانياً: وفي الموضوع:

تعديل قرار اللجنة الابتدائية فيما يخص بند مخصص غرامات التأخير ليكون كما يأتي: محاسبة المكلف عن غرامات التأخير من خلال إضافة الرصيد الظاهر في قائمة المركز المالي إلى الوعاء الزكوي، وعدم تعديل الربح بمصروفات غرامات التأخير، للأسباب والحيثيات في هذا القرار.

أ- قبول استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات في الشركات التابعة والزميلة، بمبلغ (١٢٤,٦١٩,٨٧٠) ريال من وعائه الزكوي ونقض ما قضى به القرار في ذلك الشأن، للأسباب والحيثيات في هذا القرار.

ب- قبول استئناف المكلف فيما يخص حسم الاستثمارات في المشروعات المشتركة من وعائه الزكوي على نحو ما جاء به إقراره بمبلغ (٢٠١,١٩٦,٣٣٥) ريال، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في ذلك الشأن، للأسباب والحيثيات في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (١٣٥-٢٠٢٠-٢٠٢٠)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٥٨٧-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٣٤

الأصل المستقر عليه أن النظر إلى مبلغ الاستثمار الإضافي المبذول من الشركة المستثمرة للشركة المستثمر فيها يتعين حسمه من وعاء الزكاة للشركة المستثمرة متى ما ثبت تمثيله لحقوق ملكية، ومتى ما كان محسوباً ضمن الوعاء الزكوي للشركة المستثمر فيها التي تقدم إقراراتها لدى الهيئة، لأن تلك المعالجة لمبلغه هي التي يتحقق معها تجنب أداء الزكاة عن مالٍ واحد مرتين.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤٢/٠٤/١٠ هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/٢٥ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض،

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٩/٠٧/٠٢ هـ، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة، رقم (٢) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٣٥٨٧/٢٢/١٤٣٦) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة ...، على الربط الزكوي للعامين ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، وفقاً لحثثيات القرار.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- زوال الخلاف بين الطرفين حول بند فرق جاري الشركاء لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، وفقاً لحثثيات القرار.
- ٢- أ- تأييد الهيئة في حسم كامل رصيد الاستثمار في شركة ... للإنشاء والتعمير المحدودة لعام ٢٠١٢ م، من الوعاء الزكوي للمكلف، وفقاً لحثثيات القرار
- ب- حسم الفارق البالغ (٣,٠٠٠,٠٠٠) ريال، من الوعاء الزكوي للمكلف إضافة إلى ما حسمته الهيئة في ربطها والمتعلق برصيد الاستثمار في شركة ... للإنشاء والتعمير المحدودة لعام ٢٠١٣ م، وفقاً لحثثيات القرار.
- ج- تأييد الهيئة في عدم حسم التمويل الإضافي في شركة ... من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م وفقاً لحثثيات القرار.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

يتمثل استئناف الشركة المكلفة باعتراضها على البند الذي قضت بشأنه اللجنة مصدرة القرار بتأييد موقف الهيئة في عدم حسم الاستثمار الإضافي للشركة المكلفة المبذول في الشركة المستثمر فيها (شركة ...) من الوعاء الزكوي للشركة المكلفة للعامين محل الخلاف بمبلغ (٣٣٣,٣٢١,٦٦٤) ريال و (٤٤٣,٠٨٨,٥٨٩) ريال على التوالي، وذلك بالنظر إلى أن قضاء اللجنة بعدم حسم ذلك الاستثمار قد جاء استناداً إلى ما قدرته اللجنة من أنه لما كان الوعاء الزكوي للشركة المستثمر فيها قد جاء بالسالب، ولأنه تم حساب الزكاة في تلك الشركة على أساس صافي الربح المعدل في كلا العامين، فإن ذلك يستنتج منه عدم خضوع مبلغ التمويل الإضافي للزكاة في الشركة المستثمر فيها، ولأن ذلك المبلغ المبذول من الشركة المكلفة للشركة المستثمر فيها يعد بمثابة دين حال عليه الحول، فيتعين تركيزه على المقرض والمقترض دون أن يترتب على ذلك ثني للزكاة في المال الواحد، على أساس الفتوى القائمة على أن المقرض يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين والمقترض يزكي المال الذي يملكه في يده وتحت تصرفه وبالتالي تجب الزكاة فيه. والواقع -على حد قول الشركة المكلفة- أن قرار اللجنة جاء مخالفاً لما جاءت عليه تعليمات الهيئة من واقع ما تضمنه خطابها رقم (٩/١٧٢٣) بتاريخ ١٤٢٦/٠٣/٢٨ هـ، الذي جاء على تأكيد أن التمويل الإضافي الذي يتم إثباته ضمن جاري الشركاء ولم يتم تعديله ضمن نسبة الشراكة في الشركة المستثمر فيها في عقد تأسيسها، يتم حسمه من الوعاء الزكوي للشركة المستثمرة بشرط أن يدرج ضمن الوعاء للشركة المستثمر فيها التي تقدم إقراراتها الزكوية للهيئة، كما أن ذلك الاستثمار من جهة أخرى لا يمثل ذمماً مدينة ناتجة من تعاملات تجارية، وعليه فإن المعالجة الزكوية للاستثمار الإضافي بحسمه من الوعاء تتفق مع المعايير المحاسبية للتعامل معه زكويًا عند تمثيله لحقوق ملكية تظهر ضمن القوائم المالية، كما أن هذا التوجه في حسم مبلغ الاستثمار الإضافي من وعاء الشركة المستثمرة قد تأكد بإصدار العديد من القرارات من قبل اللجنة الاستئنافية والتي جاءت لائحة الاستئناف على أمثلة لها. وبالتالي تطلب الشركة المكلفة الحسم من وعائها لمبلغ الاستثمار الإضافي في الشركة المستثمر فيها عن العامين محل الخلاف على عكس ما قضى به القرار الابتدائي.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته لائحة الشركة المستأنفة بخصوص البند محل الاستئناف، وحيث جاء ردها بتاريخ ١٤٢٦/٠٣/٢٩ هـ، والذي تضمن تأكيد الهيئة على وجهة نظرها المقدمة أمام لجنة الاعتراض، عند نظر اعتراض الشركة المكلفة أمامها، وأنها تطلب تأييد القرار محل الاستئناف المؤكد لصحة وسلامة إجراء الهيئة، بالنظر إلى أن ما أثارته الشركة المكلفة لم يخرج عما سبق أن أبدته أثناء نظر اعتراضها أمام اللجنة الابتدائية وقد أجابت عنه الهيئة في حينه.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقدمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد تأمل الدائرة لمكمن النزاع بين الطرفين تبين أنه يتمثل في وجهة نظر الشركة المكلفة القائمة على أساس حسم مبلغ الاستثمار الإضافي من الوعاء الزكوي للشركة المكلفة تجنباً لتزكية المال الواحد مرتين، لأن مبلغ ذلك الاستثمار سيدخل ضمن حساب الوعاء الزكوي للشركة المستثمر فيها والتي تقدم إقراراتها لدى الهيئة، في حين ترى الهيئة أن الزكاة ستتوجب على مبلغ الاستثمار بالنظر إلى أنه دين تجب زكاته على المقرض والمقترض على



حد سواء عند حولان الحول عليه، دون أن يكون في ذلك تزكية للمال الواحد مرتين، وحيث إنه لما كان الأصل المستقر عليه أن النظر إلى مبلغ الاستثمار الإضافي المبذول من الشركة المستثمرة للشركة المستثمر فيها يتعين حسمه من وعاء الشركة المستثمرة متى ما ثبت تمثيله لحقوق ملكية، ومتى ما كان كذلك محسوباً ضمن الوعاء الزكوي للشركة المستثمر فيها التي تقدم إقراراتها لدى الهيئة، لأن تلك المعالجة لمبلغه هي التي يتحقق معها تجنب أداء الزكاة عن مال واحد مرتين، الأمر الذي يستلزم حسم مبلغ الاستثمار من وعاء الزكاة للشركة المستثمرة بمقدار ما تظهره حقوق الملكية في الشركة المستثمر فيها والمتمثل في مقدار المبلغ المبذول في رأس المال الأصلي أو المثبت تعديله نظاماً أو الإضافي الذي لم يتم توثيقه، والذي يظهر لدى الشركة المستثمر فيها تحت مسمى حساب جاري الشركاء، ويصنف ضمن حقوق الملكية في قوائمها المالية. ولا ينال من ذلك ما جاء في قرار اللجنة الابتدائية من تكييف ذلك التمويل باعتباره قرضاً تجب زكاته على المقرض والمقترض، وذلك لأنه لم يثبت أن ذلك المبلغ قد كان قرضاً ناتجاً عن معاملات تجارية آلت إلى حقوق دائن ومدين، ولم يثبت أيضاً وجود سدادات لما يدعى بأنه قرض في ذمة المقرض للمقرض. ولا يؤثر في ذلك أيضاً ما جاء في قرار الدائرة الابتدائية من إضافة مبلغ الاستثمار إلى وعاء الشركة المكلفة بالنظر إلى أن نتيجة احتساب الزكاة عليها قد جاءت بالسالب عند عدم تعديل الربح بإضافة مبلغ ذلك الاستثمار إلى وعاء الشركة المستثمرة، ما دام أن ذلك المال قد خرج من ذمتها بغرض استثماره لدى الشركة المستثمر فيها، وبالتالي فلا زكاة على مال غير موجود لدى المكلف عند تمام الحول عليه؛ وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف الشركة المكلفة ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند لعدم قيام القرار على سند صحيح مما يتعين معه تقرير حسم مبلغ الاستثمار في العامين من الوعاء الزكوي للمكلف على نحو ما جاء في إقراره الزكوي.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد القرار رقم (٢) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف بخصوص بند التمويل الإضافي في شركة ...، وتقرير حسم مبلغ الاستثمار في العامين محل الخلاف من الوعاء الزكوي للمكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٩٣-٢٠٢٠-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٦١٧-٢٠١٨-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٣٥

رصيد دائني توزيع الأرباح ورصيد دائني الأسهم (تعديلات رأس المال) إذا كانت في حساب بنكي مستقل عن حسابات الشركة البنكية ولا يتداخل مع أموال الشركة وليس لها سلطة عليه، فإنها تعتبر ليست تحت تصرف الشركة، وبالتالي عدم خضوع هذه الأرصدة للزكاة ضمن الوعاء الزكوي.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم السبت ١٤٤٢/٠٢/٣٠ هـ الموافق ٢٠٢٠/١٠/١٧ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠١/٠٥ هـ، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض، رقم (٣٢) لعام ١٤٣٧ هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٢٢/٣٧) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة ...، على الربط الزكوي للعام المنتهي في ٢٠١٣/١٢/٣١ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض اعتراض المكلف على بند مكاسب غير محققة، للحجثيات الواردة في القرار.
- ٢- انتهاء الخلاف في بند التبرعات، للحجثيات الواردة في القرار.
- ٣- رفض اعتراض المكلف على بند أرباح شركات تابعة، للحجثيات الواردة في القرار.
- ٤- رفض اعتراض المكلف على بند مخصص الزكاة الشرعية المدور، للحجثيات الواردة في القرار.
- ٥- رفض اعتراض المكلف بالأغلبية على بند دفعات مقدمة من العملاء، للحجثيات الواردة في القرار.
- ٦- رفض اعتراض المكلف على بند دائنو توزيعات أرباح، للحجثيات الواردة في القرار.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

١- بند مكاسب غير محققة من استثمارات، قامت الهيئة بإضافة أرباح مكاسب غير متحققة، وهي تمثل الزيادة في إعادة تقييم استثمارات عملائنا في شركات مستثمر فيها، وكما أضافت الرصيد المتراكم لتقييم الاستثمارات، وهذه الزيادة في قيمة الاستثمارات (مكاسب غير محققة)، الناتجة عن إعادة التقييم في نهاية العام لا تمثل إيرادات أو أرباح للشركة، بل تمثل الزيادة في القيمة السوقية للاستثمارات المملوكة للشركة المستأنفة، وظهرها في القوائم المالية بغرض إبلاغ مستخدم القوائم المالية أن لدى الشركة المستأنفة استثمارات قيمتها السوقية في ٢٠١٣/١٢/٣١ م، أكبر من تكلفة الحصول على هذه الاستثمارات عند الاستحواذ عليها، وتطلب الشركة المستأنفة تعديل الربط بإظهار الاستثمارات بالتكلفة بعد خصم (مكاسب غير محققة) والناتجة عن إعادة تقييمها في نهاية العام.

٢- بند أرباح من شركة تابعة تحت التصفية، تشير الشركة المستأنفة إلى امتلاك عملائهم حصص في شركة... تعادل ٨٨% من رأس المال، وهي شركة سعودية تحت التصفية، وعند الانتهاء من تصفيتها حققت أرباح من التصفية وعكست الشركة المستأنفة هذه الأرباح في سجلاتها على أساس "مبدأ حقوق الملكية"، وحسب الإقرار المقدم من شركة... تم تزكية هذه الأرباح للهيئة، ومنعاً لثني الزكاة يجب خصم الأرباح المحققة من هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة المستأنفة.

٣- بند مخصص الزكاة المدورة، تشير الشركة المستأنفة إلى عدم إضافة مخصص الزكاة المدور بمبلغ (١٠,٦٩٠,٤٥٧) ريال للوعاء الزكوي تطبيقاً للقاعدة الفقهية (مال الزكاة لا تجب فيه الزكاة)، حيث إن الأرباح الخاضعة للزكاة تؤخذ في الحساب قبل خصم الزكاة.

٤- بند دائنو الأسهم للأعوام ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، ودائنو توزيعات أرباح للأعوام ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، تشير الشركة المستأنفة إلى أن الهيئة لم تتحقق من الرصيد الخاص بتوزيعات الأرباح الذي لم يحل عليه الحول لدى الشركة، وأنها أضافت توزيعات أرباح دائني الأسهم للوعاء الزكوي مرتين بمبلغ (١٥٣,٢٠١,٢٢٥) ريال، وأن ما حال عليه الحول أقل بكثير من ذلك المبلغ، فلم تتحقق الهيئة من الرصيد الذي حال عليه الحول لدى الشركة، وأن الشركة المستأنفة قامت بفصل المبلغ في حساب بنكي منفصل، كما أنه لا زكاة على ما يخص (دائنو توزيعات أرباح) لعدم حوّلان الحول ولا زكاة على (دائنو الأسهم) لأن كامل المبلغ كان منفصلاً عن حسابات الشركة بإيداعه في حساب خاص في المساهمين، وأنه سيوافي اللجنة بشهادة بنكية بالمبلغ الذي يخص (دائنو الأسهم) بمقدار (٤,٠٢٦,٣٨٧) ريال.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة للنظر في موضوع الاستئناف المقدم من الشركة المكلفة، وحيث طلبت الشركة المكلفة من الدائرة استكمال لائحة الاستئناف المقدمة منها بمذكرة إلحاقية بموجب ما كان من طلب لها خلال الجلسة التي عقدت عن بعد بتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٠٥ هـ، فتم إكمالها مدة أسبوعين لتقديم ما لديها بخصوص الطلب المرفوع منها إلى الدائرة.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عن ما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاعتراض، فتلقت الدائرة جواباً من الهيئة حول ما طلب منها من جواب في شأن لائحة استئناف المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٠١/٢٠ هـ، وعليه قررت الدائرة استكمال نظر القضية في ضوء ما تضمنه ملفها من أوراق، وما تضمنه رد الهيئة على اعتراض المكلف أمام اللجنة الابتدائية، وبالنظر إلى أن الاستئناف ينقل الدعوى إلى الحالة التي كانت عليها عند نظرها حين الاستئناف، وحيث تلقت الدائرة المذكرة الإلحاقية من الشركة المكلفة بتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٢٠ هـ، والتي تضمنت شرحاً وتفصيلاً لمضمون بندين معترض عليهما وهما بند (أرباح من شركة تابعة تحت التصفية) وبند (دائنو الأسهم ودائنو توزيعات الأرباح) دون إضافة أسباب جديدة على ما كان لديها من دفعات قدمتها فيما سبق لعدم استئنافها.



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

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إن القضية أصبحت جاهزة للنظر فيها على أساس ما تقدم، فقد قررت الدائرة البت في شأن الاستئناف المرفوع من الشركة المكلفة بخصوص البنود محل الاعتراض على النحو الآتي:

١- بند مكاسب غير محققة من استثمارات، وحيث إنه بعد تأمل ما جاء باستئناف الشركة المكلفة على نحو ما سبق عرضه بخصوص ذلك البند، وبعد الرجوع إلى ما تضمنه القرار الابتدائي من بيان لموقف الهيئة في شأن ذلك البند عند مناقشته أمام اللجنة المصدرة للقرار محل الاستئناف وما كان من نتيجة خلصت إليها تلك اللجنة إزاء البند محل النظر، فقد تبين للدائرة أنه لا يوجد خلاف على المبدأ بين الطرفين في أن تكون أي إضافة للمكاسب غير المحققة للوعاء الزكوي، سيقابلها حسم الاستثمارات بقيمتها السوقية من الوعاء الزكوي، وحيث كان الخلاف بناء على ما ذكر مرتبطاً في مدى تطبيق هذا المبدأ، إذ يرى المكلف أن الهيئة لم تحسم هذه المبالغ وفقاً لهذا المبدأ وقدم مقارنة لمبلغ الاستثمارات المحسوم في ربط الهيئة والمبلغ الظاهر في القوائم المالية، وحيث تبين للدائرة أن المبلغ المتبقي الذي يرى المكلف أن الهيئة لم تحسمه من الاستثمارات قد ظهر في الربط محسوماً باعتباره "إيرادات استثمارات طويلة الأجل مزكاة" مما يتحقق معه تطبيق المبدأ الذي تقوم عليه المحاسبة عن الاستثمارات المتاحة للبيع وفقاً لمعايير المحاسبة، مما يلزم معه تأييد القرار الابتدائي، وعدم قبول استئناف المكلف في موضوع هذا البند.

٢- بند أرباح من شركة تابعة تحت التصفية، وحيث كان استناد الشركة المكلفة قائماً على أساس أن (شركة ...)، تمتلك فيها الشركة المكلفة ما نسبته ٨٨%، وأنه قد تم تزكية الأرباح الخاصة بنشاط تلك الشركة بموجب ما يكون عليه حال الشركات السعودية التي تقدم إقراراتها الزكوية للهيئة ويتم الربط عليها بناءً على ذلك، وحيث إن أرباح الشركة المكلفة لدى الشركة المستثمر فيها سترتب عليه وجود حالة ثني للزكاة عندما تطلب الهيئة أداء الزكاة عن تلك الأرباح مرة أخرى حال تقديم الإقرار الزكوي من الشركة المكلفة، وحيث كانت قناعة اللجنة المصدرة للقرار مؤسسة على أن الشركة المكلفة لم تقدم المستندات التي تؤيد دعواها عند اعتراضها على ربط الهيئة بخصوص هذا البند، وحيث إن المتقرر في شأن الشركات السعودية قيامها بتقديم إقراراتها الزكوية للهيئة، وحيث إن الهيئة لم تنفِ ادعاء المستأنف بتزكية تلك الأرباح لدى الشركة المستثمر فيها، وحيث كان ذلك الأمر عند نفيه متيسراً للهيئة بمواجهتها للشركة المكلفة بما يثبت عدم تزكية تلك الأرباح في الشركة المستثمر فيها من واقع الإقرارات الزكوية التي تقدمها الشركات المكلفة للهيئة أو نفي ذلك بإثبات تصفية الشركة بالكامل وعدم وجود ملف زكوي للشركة المستثمر فيها بعد انتهاء تصفيتها وأداء ما كان عليها من حقوق للهيئة بمخالصة تتم في مثل تلك الأحوال، وحيث كان الأمر كما ذكر فقد خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم مبلغ (بند أرباح من شركة تابعة تحت التصفية) من الوعاء الزكوي له، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بخصوص ذلك البند.



٣- بند مخصص الزكاة المدورة، وحيث اكتفى المستأنف في مذكرته في شأن ذلك البند بما ورد من اعتراض له على احتساب مخصص الزكاة المدورة ضمن الوعاء الزكوي على نحو ما جاء في أقواله أمام اللجنة الابتدائية، وحيث كان دفع المستأنف حينها قائمًا بالنظر إلى ما يعتقده بأن أصل تلك المبالغ قد تم أداء الزكاة عليها وأن القاعدة الفقهية في هذا الشأن تقضي بأن: (مال الزكاة لا تجب فيه زكاة)، وحيث إن تلك المبالغ المخصصة قد حال عليها الحال وهي في ذمة الشركة، وحيث إن مدار القاعدة يستند إليها المكلف لا شأن لها في انطباقها على الحالة محل النظر إذ إن المقصود بها أن المال المزكي لا تجب فيه الزكاة في الحال الذي تم تزكية المال فيه، وبالتالي فإن بقاء تلك المبالغ لدى الشركة لمدة عام آخر يتعين معه وجوب الزكاة عليها لذلك العام، وحيث كان الأمر كما ذكر فقد خلصت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بخصوص هذا البند.

٤- بند دائنو الأسهم للأعوام ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، ودائنو توزيعات أرباح للأعوام ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، وحيث إنه فيما يتعلق بهذا البند، وباطلاع الدائرة على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة عن العام المنتهي ٢٠١٣/١٢/٣١ م، فقد لوحظ أن الهيئة قد أضافت إلى الوعاء الزكوي رصيد آخر المدة لكل من (دائنو توزيعات الأرباح) و (دائنو الأسهم -تعديلات رأس المال) كما قامت بإضافة رصيد أول المدة لنفس الحسابين، وحيث إن محور الخلاف بين طرفي النزاع هو ما إذا كان رصيد (دائنو توزيعات الأرباح ودائنو الأسهم) محتفظًا به في حساب بنكي مستقل لا تنصرف فيه الشركة من عدمه، وحيث قدّم المكلف لهذه الدائرة ضمن مرفقات مذكرته الإلحاقية الواردة للدائرة بتاريخ ٢٠١٣/٠٢/٢٠ هـ، عينة من تحويلات الشركة من حسابها البنكي إلى حساب في بنك آخر لغرض توزيعات الأرباح، وحيث كان رد الهيئة الوارد بتاريخ ٢٠١٣/٠١/٢٠ هـ، على استهزام الدائرة بخصوص البند محل النزاع متمثلًا في أن الخلاف بين الهيئة والمكلف خلاف مستندي، ولذلك قامت بإضافة مبلغ ذلك الرصيد محل الخلاف بالنظر إلى عدم توفر المستندات المثبتة لاستقلال مبالغ تلك الأرصدة بحساب مستقل لا يتداخل مع أموال الشركة، ولا تتسلط الشركة عليه مما تخلص معه الدائرة إلى أن أرصدة الحسابات محل الخلاف ليست تحت تصرف الشركة، سواء ما يتعلق برصيد آخر المدة لعام ٢٠١٢ م المضاف إلى الربط الزكوي لعام ٢٠١٣ م، أو الرصيد الأقل لعام ٢٠١٣ م المضاف للوعاء الزكوي في ضوء استقرار قناعتها بكفاية ما قدمه المكلف من مستندات مثبتة لخروج الأموال المتعلقة بدائني الأسهم ودائني توزيعات الأرباح من الأموال التي تدخل في ملك الشركة وتتصرف فيها تصرف المالك في ملكه، ومن ثم فإن الدائرة يتقرر لديها عدم خضوع الأرصدة محل الخلاف للعامين ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م للزكاة، وبالتالي قبول استئناف المكلف بخصوص ذلك البند، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في شأنه.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، ضد القرار رقم (٣٢)، لعام ١٤٣٧ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف المكلف بخصوص بند مكاسب غير محققة من استثمارات، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



- ٢- قبول استئناف المكلف بخصوص بند أرباح من شركة تابعة تحت التصفية، وتقرير حسم مبلغ الأرباح من الوعاء الزكوي للمكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف بخصوص بند مخصص الزكاة المدورة، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بخصوص بند (دائنو الأسهم للأعوام ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م، ودائنو توزيعات أرباح للأعوام ٢٠١٢ م و ٢٠١٣ م)، بعدم إخضاع أرصدها للزكاة، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



٦- إضافة بند الضمان حسن الأداء بمبلغ (٧٢٣,١٤٨) ريال، إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٣ م.

٧- تأييد الهيئة في إضافة الذمم الدائنة بمبلغ (١٠,٤١٦,٤٥٠) ريال، إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٣ م.

٨- تأييد الهيئة في إضافة مخصص الزكاة -الذي حال عليه الحول- إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٣ م.

٩- تأييد الهيئة في إضافة القروض قصيرة الأجل بمبلغ (٣٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال، إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٣ م.

١٠- تأييد المكلف بحسم صافي قيمة الأصول الثابتة وما في حكمها من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠١٣ م.

وذلك كله وفقاً للحثثيات الواردة في القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، الشركة (...)، والهيئة العامة للزكاة والدخل، تقدم كل منهما إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت اعتراض كل منهما على بنود شملها منطوق القرار محل الاستئناف وفق الآتي:

فيما يتعلق باستئناف الشركة (...):

١- (بند مكاسب غير محققة من استثمارات)، حيث تعترض الشركة المكلفة في شأنه، بالنظر إلى تأييد اللجنة لموقف الهيئة بإضافة أرباح مكاسب غير محققة بمبلغ (٦٦,٧٥٤,٩٠٩) ريالاً، وذلك لأن واقع تلك المبالغ يمثل زيادة نشأت من إعادة التقييم في نهاية العام لاستثمارات ٢٠١٣ م، وكان على الهيئة عدم إضافة تلك الزيادة ومعالجتها بخصم كامل قيمة الاستثمارات والأصول في مقابل ذلك أو خصم الاستثمارات والأصول الثابتة وما في حكمها من الوعاء الزكوي بقيمة التكلفة بعد خصم المكاسب غير المحققة منها.

٢- (بند إيرادات استثمارات بمبلغ ٣٠,٢٣٩,٥٢٣ ريالاً) حيث تعترض الشركة المكلفة في شأنه، بالنظر إلى أن اللجنة، وإن لم تؤيد الهيئة في إضافة كامل المبلغ الوعاء الزكوي بعد أن قضت اللجنة بحسم مبلغ (٢٩,٠٤٧,٧٨٥) ريالاً باعتبار أنها أموال سبق تزكيها لدى شركات مستثمر فيها، إلا أن اللجنة لم تحسم مبلغ (١,٢٩١,٧٣٨) ريالاً وذلك لأن المبلغ الأخير يمثل في واقعه إيرادات مزكاة مقابل استثمارات الشركة المكلفة لدى شركة ... وهي شركة سعودية قدمت إقرارها للهيئة عن العام ٢٠١٣ م، حيث أدرجت أرباح تلك الشركة ضمن ما تم تزكيته لذلك العام وهي تمثل إيرادات لها في شركة ... وبالتالي يتعين عدم إخضاع ذلك المبلغ للزكاة ضمن الربط على الشركة المكلفة لكي لا يزكى الإيراد مرتين.

٣- (بند قروض قصيرة الأجل بمبلغ ٣٥,٠٠٠,٠٠٠ ريالاً) حيث تعترض الشركة المكلفة على قيام اللجنة بإضافة مبلغ قرضين من بنك ... يمثلهما ذلك المبلغ، إلى الوعاء الزكوي بحجة أنها قروض مولت أصولاً ثابتة، و الواقع أن ذلك غير صحيح لأن القرضين كانا بمبلغ خمسة ملايين ريالاً، و بمبلغ ثلاثين مليون ريالاً وأن ما تثبته المستندات أن ذلكما القرضين تم استلامهما بتاريخ ٢٠١٣/٠٧/٠١ م، وتاريخ ٢٠١٣/١٢/٢٢ م، على التوالي وتم السداد لهما بتاريخ ٢٠١٤/٠٣/٢٧ م، وبتاريخ ٢٠١٤/٠٣/١٩ م، وبالتالي فإن ما تظهره بيانات الأرصدة للقروض في نهاية العام ٢٠١٣ م يثبت معه عدم حولان الحول عليه وعدم استخدام مبلغ الرصيد المتمثل بثلاثين مليون ريالاً في تمويل الأصول الثابتة خلافاً لما انتهى إليه القرار الابتدائي، وبالتالي يتعين عدم إضافة القروض القصيرة الأجل الوعاء الزكوي.

وأما ما يتعلق باستئناف الهيئة على ما انتهى إليه القرار الابتدائي محل الاستئناف في شأن بعض البنود التي تضمنها، فإنه يكمن فيما يمكن تلخيصه من خلال ما ورد بلائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة بتاريخ ١٤٣٨/٠١/١٠ هـ وفق الآتي:-

١- (إعادة إعداد جدول الاستهلاك) حيث تعترض الهيئة على ما انتهى إليه توجه اللجنة في قرارها في احتساب طريقة الاهلاك للأصول على نحو ما جاء في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، وذلك لأن الهيئة عند الربط على المكلف في العام ٢٠١٢ م قامت باستخدام طريقة القسط الثابت وتم الاتفاق مع المكلف على ذلك لاحتساب طريقة الإهلاكات



للأصول الثابتة للعام ٢٠١٣ م، والمكلف لا يصح له تعديل طريقة احتساب الإهلاكات من سنة إلى أخرى خلافاً لما تم الاتفاق عليه.

٢- (إضافة إيرادات الاستثمارات غير المزكاة)، حيث تعترض الهيئة على ما جاء في القرار الابتدائي باستبعاد مبلغ من تلك الإيرادات لاستثمارات الشركة المكلفة بمبلغ (١,١٩١,٧٣٨) ريالاً، وذلك لأن واقع تلك الإيرادات بذلك المبلغ يمثل توزيعات أرباح عن العام ٢٠١٢ م، وليست تخص العام ٢٠١٣ م، فيكون حولها حول أصلها بعد ثبوت هذا الواقع من خلال أرصدة الأرباح الموزعة بحسابات الشركة المستثمر فيها، إذ لم توضح الشركة طبيعة ذلك الربح الذي يمثل في حقيقته أرباحاً مبقاة وليست خاصة بالعام ٢٠١٣ م، خصوصاً وأن الشركة لم تقدم شهادات من الشركة المستثمر فيها تؤكد أن تلك الأرباح ناتجة من أرباح العام ٢٠١٣ م ولا تخص الأرباح المبقاة للشركة المستثمر فيها.

٣- (معالجة بند أرباح بيع الأصول الثابتة بمبلغ ١٧٥,٩٩٣ ريالاً) حيث تطلب الهيئة بشأنه عدم تطبيق أحكام النظام الضريبي ولائحته التنفيذية عند معالجة بيع الأصول للتخلص منها وما ينتج عن ذلك من أرباح أو خسائر، إذ المفترض احتساب فرق الربح بإضافته الوعاء الزكوي دون حسمه خلافاً لما قضى به القرار الابتدائي وما كانت عليه معالجته التي تمت ملاحظة الهيئة عليها عند بحث مسألة فروقات الاستهلاكات وطريقة احتسابها.

٤- (صافي الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء)، حيث ترى الهيئة سلامة موقفها عند احتساب الوعاء الزكوي للمكلف بإخضاع صافي الربح المعدل ضمن الوعاء الزكوي له، لأن الهيئة تقوم بحسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية على نحو ما جاءت به تعاميم الهيئة في ذلك وذلك لكي لا يترتب على تحميل نفقات اقتناء الأصول ضمن قوائم الدخل عدم خضوع الربح المحقق للزكاة عندما تكون نتيجة احتساب الوعاء الزكوي سلبية على المكلف لأن القول بغير ذلك يؤدي إلى عدم إخضاع أموال شركات كبيرة تعمل في أنشطة الفنادق وغيرها للزكاة إذا تم استخدام تلك المعالجة من قبل المكلفين و ما قضى به توجه اللجنة في قرارها، والواقع أن المكلف نفسه قام بحساب الزكاة على أساس صافي الربح المعدل بمبلغ (٢,٣٦١,٩٧٤) ريالاً، وبلغت زكاتها (٥٩,٠٤٩) ريالاً، والمبدأ المتبع لدى الهيئة أنه إذا كان الوعاء الزكوي للمكلف أقل من صافي ربح العام فإنه يخضع للزكاة على أساس ذلك الربح، وأن مثل هذه المعالجة التي تتبعها الهيئة في مثل تلك الأحوال تتفق مع الأصل المقرر بأن ما يتم تزكيته في هذه الحالة يمثل الفرق بين الإيرادات والمصروفات وهو ما يمثل صافي الربح كوعاء للزكاة، كما أن الأخذ بصافي الربح المعدل لاحتساب الزكاة يستقيم مع الرأي الفقهي المعتبر شرعاً في إخضاع الغلة الناشئة عن استغلال رأس المال دون احتساب رأس المال نفسه ضمن الوعاء في بعض الحالات بسبب طبيعة النشاط الممارس بالنظر إلى استغلال رأس المال في عروض القنية، والأرباح باعتبارها نماءً تصبح مأللاً تتوجب زكاته فلا يكون هناك مبرر شرعي لعدم إخضاعها للزكاة على نحو ما جاء به القرار الابتدائي خصوصاً وأن ما تم الاستشهاد به من فتوى ضمن القرار ليس إلا حالة خاصة لا تنطبق أوضاعها بالضرورة على الحالة محل النظر، إضافة إلى وجود عدد من القرارات التي صدرت بتأييد موقف الهيئة عند إخضاعها لصافي الربح المعدل للزكاة.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة والاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئنافين شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة



واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه الاستئنافان مقبولين شكلاً لتقديمهما من ذوي صفة، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

ومن حيث الموضوع، فإنه فيما يتعلق باستئناف الشركة المكلفة فقد جاء نظر الدائرة بشأنها والتداول في موضوعها وفق الآتي:

١- بند مكاسب غير محققة من استثمارات، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لأسباب استئناف الشركة المكلفة على هذا البند تبين لها أنها تعترض على طريقة معالجة المكاسب غير المحققة من استثمارات على التفصيل الوارد في ملخص استئنافها الذي سبق الإشارة إليه، وحيث كان استئناف الشركة المكلفة متعلقاً بطلب إضافة رصيد المكاسب غير المحققة إلى الوعاء الزكوي، وحسم الاستثمار المتعلق بها (غير المعد للمتاجرة) وفقاً للمبالغ الظاهرة في القوائم المالية، أو عدم إضافة هذه المكاسب غير المحققة إلى الوعاء الزكوي وحسم الاستثمار المتعلق بها وفقاً لتكلفتها، وحيث كانت المعالجة المحاسبية في القوائم المالية المراجعة تتضمن إثبات المكاسب غير المحققة على الاستثمارات محل الخلاف ضمن حقوق الملكية، وتتضمن أيضاً إثبات الاستثمارات بقيمتها العادلة، وعليه فإن الأخذ بما ورد في القوائم المالية المراجعة يحقق التوازن في معالجتها الزكوية عند الربط على المكلف فيما يتعلق بتلك الاستثمارات والمكاسب المتحققة منها، وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، وذلك بإضافة كامل مبلغ المكاسب غير المحققة وفقاً لما تظهره القوائم المالية آخر العام إلى الوعاء الزكوي كبند مستقل مع حسم الاستثمارات المتعلقة بها بقيمتها الظاهرة في القوائم المالية آخر العام.

٢- بند إيرادات استثمارات بمبلغ (٣٠,٢٣٩,٥٢٣) ريالاً، وحيث تبين أن الخلاف الذي يبرزه استئناف المكلف يتعلق بمبلغ (١,١٩١,٧٣٨) ريالاً، من إيرادات تلك الاستثمارات دون بقية المبلغ الذي أيدت فيه اللجنة مصدرة القرار الشركة المكلفة في حسمه من وعائه الزكوي، وحيث إنه بتأمل الدائرة لما كان عليه سند استئناف المكلف بخصوص هذا البند، يتبين أن الشركة تحتج لبيان سلامة موقفها بحسم ذلك المبلغ المتبقي من إيرادات الاستثمارات التي لم يتم حسمها بالكلية، بالنظر إلى أن ذلك المبلغ يمثل أرباحاً قد تم تزكيته في الشركات المستثمر فيها، وبالرجوع للقوائم المالية تبين للدائرة أن الشركة المكلفة وفقاً لسياستها المحاسبية تحاسب عن الشركات التابعة والشقيقة وفقاً لطريقة حقوق الملكية، والتي تتطلب إثبات حصة الشركة المكلفة في الربح السنوي في تلك الشركات في دخلها السنوي. وفي نفس الوقت تزيد من قيمة الاستثمار المحسوم من الوعاء. وحيث لم تنازع الشركة المكلفة في المبلغ المحسوم من الوعاء الزكوي المتعلق باستثماراتها المحاسب عنها بطريقة حقوق الملكية، فإن الأصل (وفقاً للسياسة المحاسبية) أن ذلك المبلغ محسوم من الوعاء الزكوي وفقاً للمبلغ الظاهر في القوائم المالية والمتضمن حصة الشركة المكلفة من أرباح الشركات التي تحاسب عنها وفقاً لطريقة حقوق الملكية، وعليه وتجنباً للحسم المزدوج من الوعاء الزكوي فإنه يلزم إضافة حصة الشركة في أرباح تلك الشركات المحاسب عنها وفقاً لطريقة حقوق الملكية إلى دخل الشركة المكلفة الخاضع للزكاة، بحيث يقابل هذه الإضافة ما تم حسمه من الوعاء الزكوي فيما يتعلق بالاستثمارات في تلك الشركات، ومن ثم خلصت إلى رفض استئناف المكلف لعدم قيامه على سند صحيح من الواقع، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.

٣- بند قروض قصيرة الأجل بمبلغ (٣٥,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في أسباب استئناف المكلف على هذا البند الذي يطالب فيه بعدم إضافة رصيده ضمن وعائه الزكوي للعام ٢٠١٣ م، وحيث إنه بعد فحص الدائرة لمستندات القضية المتعلقة بها ذلك البند، وما جاء في القرار المستأنف في شأنه، اتضح أنه عبارة عن قرضين قصيرين



الأجل تم استلامهما من بنك الرياض في العام ٢٠١٣ م، على التفصيل الوارد بيانه في ملخص استئناف المكلف المشار إليه في هذا القرار، وحيث تبين للدائرة أن اللجنة مصدرة القرار لم تتحقق فيما آل إليه مصير مجموع ذلكما القرضين في آخر العام الزكوي ٢٠١٣ م، واكتفى القرار بمجرد التذكير بأن القروض مهما كان نوعها فإنها تضاف إلى الوعاء الزكوي للمكلف، دون أن تتحقق اللجنة فيما أبداه المكلف من أوجه للاعتراض على احتساب مبلغ القرضين ضمن الوعاء الزكوي له، في أن جزءاً من ذلكما القرضين قد تم إنفاقه أثناء ذلك العام، وأن الجزء الآخر الأكبر من مجموع القرضين قد ظهر في رصيد آخر العام، ولم يثبت للجنة مصدرة القرار ما يستدعي إضافة مبلغ القرض وحسم ما يقابله إذا تم استخدامه في شراء أصول ثابتة، وحيث إن اللجنة مصدرة القرار لم تتأكد أيضاً مما يدعيه المكلف من عدم حوّلان الحول على مبلغ القرض بنهاية العام الزكوي له، وبالنظر إلى أن مجموع مبالغ القرض قد تم استلامها بعد بداية العام الزكوي، وهو ما يستقيم معه عدم احتساب رصيد ذلك القرض أيّاً كان مبلغه ضمن الوعاء الزكوي للمكلف في ذلك العام، وعليه فإن قناعة الدائرة استقرت على الأخذ بما قدمه المكلف، وعدم إضافة بند قروض قصيرة الأجل إلى وعائه الزكوي للعام ٢٠١٣ م، وبالتالي خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ورفض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل فقد جاء نظر الدائرة بشأنه والتداول في موضوعه وفق الآتي:

١- بند إعادة إعداد جدول الاستهلاك، وحيث إن استئناف الهيئة يتمثل في واقعه بطلب عدم احتساب الإهلاكات طبقاً للمادة (السابعة عشر) من النظام الضريبي، وتوضح الهيئة أنه عند الربط على المكلف قامت بتطبيق تعميم الهيئة (٣٢٩٩) وتاريخ ١٤٣٤/٠٥/٢٦ هـ، وذلك بأخذ صافي الأصول الثابتة والإهلاكات وفق القوائم المالية بتطبيق طريقة القسط الثابت، حيث تم الاتفاق مع المكلف على هذه الطريقة، وعليه طبقته الهيئة في احتساب الإهلاكات على الأصول الثابتة لعام ٢٠١٣ م، وحيث إن ما تطالب به الهيئة هو تكرار لما سبق أن طالبت به أمام اللجنة مصدرة القرار بالأسانيد نفسها المقدمة في استئنافها، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة على النتيجة التي انتهى إليها القرار ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما قدمته الهيئة من أسباب للطعن على النتيجة المتعلقة بذلك البند ضمن القرار محل الاستئناف، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في ذلك البند، ولا ينال من ذلك ما تذكره الهيئة بأنه قد تم الاتفاق مع المكلف على احتساب طريقة الإهلاكات بطريقة لا تتفق مع ما أخذ به المكلف عند تقديم إقراره الزكوي، إذ إن المعول عليه في هذا الشأن ما تجيزه الأنظمة واللوائح والتعليمات الخاصة بالتعامل مع طريقة الإهلاكات عند احتساب الوعاء الزكوي للمكلف، وحيث لم تقدم الهيئة ما يفيد بعدم صحة الطريقة التي اتبعها المكلف في احتساب إهلاكات الأصول الثابتة لديه، فإن مجرد الادعاء بوجود اتفاق بين الهيئة والمكلف على التعامل مع الإهلاكات بطريقة أخرى، لا يجعل استئناف الهيئة قائماً على سند صحيح من النظام.

٢- بند إضافة إيرادات الاستثمارات غير المزكاة، حيث إنه بعد تأمل الدائرة لما جاء من أسباب لاستئناف الهيئة على ذلك البند على نحو ما جاء تفصيله ضمن ملخص استئنافها المشار إليه سابقاً في هذا القرار، فقد تبين لدى الدائرة أن الهيئة بنت معالجتها لتلك الإيرادات على أنها أرباح موزعة من الشركات المستثمر فيها، وهذا الاستنتاج لا يعد دقيقاً في مجمله، وذلك أن المبلغ محل الخلاف يمثل حصة الشركة في أرباح الشركات المستثمر فيها وليس توزيعاً للربح، وذلك لأن المكلف وفقاً لسياسته المحاسبية يحاسب عن الشركات التابعة والشقيقة وفقاً لطريقة حقوق الملكية، والتي تتطلب إثبات حصة المكلف في الربح السنوي في تلك الشركات في دخله السنوي. وفي الوقت نفسه تزيد تلك الحصة في قيمة الاستثمار المحسوم من الوعاء. وحيث لم تبين الهيئة استئنافها على إثبات تلك الحقيقة، وإنما استندت باستئنافها على



أن تلك الإيرادات تمثل توزيعات للأرباح، وحيث كان الأمر كما ذكر فإن استئنافها لترتيب النتيجة التي تقتضيها لا يقوم على سند صحيح لقبوله، وذلك أن توزيعات الأرباح من تلك الشركات لا تظهر في قائمة الدخل وإنما تخفض مبلغ الاستثمار مباشرة، وهو مقدار محسوم بطبيعته من الوعاء، وحيث لم تدفع الهيئة بإثبات أن الاستثمار في تلك الشركات قد حسم من الوعاء بمبلغه الظاهر في القوائم المالية كمبرر لإضافة الإيرادات للوعاء منعاً لتكرار الحسم. وعليه خلصت الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وذلك لبنائه على سبب غير صحيح من الواقع، وبالتالي تأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في ذلك الشأن.

٣- بند معالجة أرباح بيع الأصول الثابتة بمبلغ (١٧٥,٩٩٣) ريالاً، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في استئناف الهيئة بخصوص هذا البند تبين أنه يتضمن منازعتها فيما انتهت إليه اللجنة مصدرة القرار من تأييد لموقف الشركة ... ، في إعداد جدول الاستهلاك للشركة لعام ٢٠١٣م وفقاً للنظام الضريبي الجديد المنصوص على تطبيقه على مكلفي الزكاة بتعميم الهيئة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤/٥/١٤٢٦هـ، وعليه يتم حسم الأصول الثابتة بناءً على ذلك، وحيث يكمن طلب الهيئة في عدم حسم أرباح بيع أصول ثابتة طبقاً لما ورد في البند رقم (١) الخاص بفروقات الإهلاك، وأن تطبيق المادة (الثامنة) من اللائحة التنفيذية التي تقضي بعدم احتساب أرباح أو خسائر رأس مالية عند التخلص من أصول ثابتة مرتبط بتطبيق أحكام المادة (السابعة عشر) من النظام الضريبي، إذ ترى الهيئة أنها إن لم تقم بتطبيق أحكام المادة (السابعة عشر) فلا يجب تطبيق المادة (الثامنة) من اللائحة التنفيذية، وحيث إنه بعد الأخذ في الاعتبار من قبل الدائرة بأن نص تعميم الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤/٥/١٤٢٦هـ والذي تطرق إلى تطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة بالنظام الضريبي الجديد على مكلفي الزكاة الشرعية توحيداً للمعاملة-، قد جاء على أن: "...وعليه نأمل مراعاة تطبيق الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الآتية الواردة في النظام الضريبي الجديد على مكلفي الزكاة الشرعية بالنسبة للإقرارات التي ستقدم عن السنوات المالية المنتهية في ١٤٢٦/٦/٢٥هـ الموافق ٢٠٠٥/٧/٣١م وما بعدها وهي: ١- طريقة الاستهلاك الواردة في المادة السابعة عشرة من النظام. ٢- قواعد المحاسبة الواردة في المواد الثانية والعشرون وحتى السابعة والعشرون من النظام. ٣- إجراءات تقديم الإقرارات الواردة في الفقرات (أ، ب، د) من المادة الستين من النظام. ٤- أحقية المصلحة في المعلومات الواردة في المادة الحادية والستون من النظام"، وحيث إنه بالاطلاع على إقرار الشركة المكلفة -جدول (٤) كشف إهلاك الأصول الثابتة-، يتضح أن الشركة المكلفة قامت باحتساب طريقة الاستهلاك الواردة في المادة السابعة عشرة من النظام، وبالاطلاع على القوائم المدققة للمكلف وقائمة التدفق النقدي، فقد قام المكلف بإدراج بند (أرباح/استيعادات موجودات ثابتة) للعام ٢٠١٣م، وبناءً على ما سبق يتبين صحة قرار اللجنة بمعالجة بند أرباح بيع الأصول الثابتة بمبلغ (١٧٥,٩٩٣) ريال بحسمها من الوعاء الزكوي للمكلف للعام ٢٠١٣م، وعليه يتقرر لدى الدائرة رفض استئناف الهيئة لعدم قيامه على سبب صحيح من النظام، ومن ثم تأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في ذلك الشأن.

٤- بند صافي الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لما جاء في استئناف الهيئة بخصوص ذلك البند، تبين لها أن منازعتها فيما قررت اللجنة بتأييد موقف الشركة المكلفة في حسم الأصول الثابتة وما في حكمها من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٣م، تطبيقاً للفتوى الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ وعليه يتم حسم الأصول الثابتة بناءً على ذلك، وحيث جاء استئناف الهيئة بطلبها حسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية طبقاً لتعميم الهيئة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٠٨/٠٨هـ، وحيث إنه بالاطلاع من



الدائرة على أسباب الاستئناف على ذلك البند، يتبين أنها جاءت جميعها في سياق إيجاد المبرر الشرعي لما يجب أن يكون عليه احتساب صافي الربح المعدل لإيجاب الزكاة على المكلف في الأحوال التي تكون معها الطريقة المعتادة لحساب معادلة الوعاء الزكوي له قد جاءت برقم سلمي، وحيث إن الهيئة لم تبرز في سياق دفعوها ما تراه غير مستقيم من الناحية الشرعية بعدم احتساب صافي الربح المعدل بتوجب الزكاة في مثل تلك الحالة، وحيث جاء القرار محل الاستئناف مستشهداً لفتاوى صادرة من مؤسسات فتوى معتبرة للاستناد إلى النتيجة التي انتهى إليها منطوق القرار فيما يخص ذلك البند، وحيث استقرت قناعة هذه الدائرة على أن الوعاء الزكوي للمكلفين يحتسب باستخدام أسلوب محدد يمثل أحد أركانه حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها بغض النظر عن حجمها أو نوعها مادام أنها تمثل أصولاً غير متداولة تساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي، لذا فإن حدها بحدود معينة لا يوجد له سند نظامي أو محاسبي، ويعزز ذلك من الناحية الشرعية الفتوى الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨ هـ ونصها "أن ما جعل من إيرادات المصنع الواجب زكاتها في شراء أصول أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها"، ولا ينال من ذلك ما تذكره الهيئة في أن تلك الفتوى خاصة بحالة معينة ما دام أن نتيجة تلك الفتوى تتوافق مع ما يقتضيه حساب معادلة الوعاء الزكوي التي تقتضي لتوجب الزكاة وجود المال المفترض الزكاة عنه لدى المكلف وهو الأمر الذي يفتقده سند الاستئناف الذي تقدمه الهيئة لبيان عدم سلامة نتيجة القرار محل الاستئناف في البند محل النظر، إذ إن الوعاء الزكوي للمكلفين وفق الطريقة العامة التي تنتهجها الهيئة معهم يكون باستخدام أسلوب محدد (عناصر الوعاء الزكوي الموجبة ممثلة في رأس المال وحقوق الملكية وأرباح العام ومصادر التمويل الأخرى ناقصاً عناصر الوعاء الزكوي السالبة ممثلة في الأصول الثابتة والاستثمارات طويلة الأجل وخسائر العام والخسائر المرحلة) ويمثل أحد أركانه حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها بغض النظر عن حجمها أو نوعها مادام أنها تمثل أصولاً غير متداولة تساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي، ومادام أنه تم استخدام أرباح العام في تمويل هذه الأصول فإن حدها بحدود معينة لا يوجد له سند شرعي، إذ الأصل في الزكاة هو فرضها على الأموال الزكوية لدى المكلف في نهاية الحول، وحيث إن الأصول الثابتة أياً كان مصدر تمويلها ليست مآلاً زكويًا، فقد خلصت الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ الشركة ... سجل تجاري رقم (...)، واستئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، ضد القرار رقم (١١/٣٩) لعام ١٤٣٧ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- فيما يتعلق باستئناف الشركة المكلفة:

أ- قبول استئناف الشركة المكلفة بخصوص بند مكاسب غير محققة من استثمارات، وذلك بإضافة كامل مبلغ المكاسب غير المحققة وفقاً لما تظهره القوائم المالية آخر العام إلى الوعاء الزكوي كبند مستقل مع حسم الاستثمارات المتعلقة بها بقيمتها الظاهرة في القوائم المالية آخر العام، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



ب- رفض استئناف المكلف بخصوص بند إيرادات استثمارات بمبلغ (٣٠,٢٣٩,٥٢٣) ريالاً، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ج- قبول استئناف المكلف بخصوص بند قروض قصيرة الأجل بمبلغ (٣٥,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً، وتقرير عدم إضافة بند قروض قصيرة الأجل إلى وعائه الزكوي للعام ٢٠١٣ م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- فيما يتعلق باستئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل:

أ- رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص بند إعادة إعداد جدول الاستهلاك، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ب- رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص بند إضافة إيرادات الاستثمارات غير المزكاة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ج- رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص بند معالجة بند أرباح بيع الأصول الثابتة بمبلغ (١٧٥,٩٩٣) ريالاً، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

د- رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص بند صافي الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (١٣٢-٢٠٢١-٢٠١٢)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٦٤٦-ZIW)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٣٧

للأغراض الزكوية إذا ثبت تكبد المكلف للمصاريف بموجب القوائم المالية المدققة للمكلف، فيؤخذ بذلك لاعتبارها ضمن المصاريف جائزة الحسم للأغراض الزكوية ما لم تعارض بينة يمكن الاستناد عليها في العدول عما تضمنته تلك القوائم.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء ١٩/١١/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٩/٠٦/٢٠٢١ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٢/٠٥/١٤٣٨ هـ، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض رقم (٦) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في القضية رقم (٣٧/٨) بشأن الربط الزكوي الضريبي عن الأعوام من ٢٠١٠ م حتى ٢٠١٢ م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من شركة ... على الربط الزكوي الضريبي عن الأعوام من ٢٠١٠ م حتى ٢٠١٢ م من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١- رفض اعتراض المكلف فيما يتعلق ببند التأمينات الاجتماعية.

٢- رفض اعتراض المكلف فيما يتعلق بطلبه حسم المصاريف المدرسية من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١٠ م حتى ٢٠١٢ م.

٣- انتهاء الخلاف بين الهيئة والمكلف فيما يتعلق بالمخصصات المضافة للوعاء الزكوي لعام ٢٠١٠ م.

٤- تأييد اعتراض المكلف في حسم مبلغ (٧,٨٣٠) ريال لعام ٢٠١١ م ومبلغ (٨٧,٢٥٢) ريال لعام ٢٠١٢ م من رصيد الأرباح المدورة وفقاً لربط الهيئة.



٥-حسم صافي قيمة الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي مقابل إضافة كافة مصادر تمويلها.

٦-رفض اعتراض المكلف فيما يتعلق باعتراضه على احتساب ضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م.

٧-قبول اعتراض المكلف في عدم فرض غرامة تأخير فيما أيدته اللجنة فيه ورفض اعتراضه على احتساب غرامات التأخير عن البنود التي أيدت اللجنة فيها الهيئة.

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

ففيما يتعلق ببند (تأمينات اجتماعية)، يؤسس المكلف استئنافه على قيامه بسداد مبلغ التأمينات الاجتماعية بشكل شهري ومنتظم للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية عن الأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م، وحسب أنظمتها بهذا الخصوص، وبموجب المستندات المؤيدة لذلك، ويؤكد المكلف على أنه لا يوافق على طريقة الهيئة في احتساب فرق التأمينات الاجتماعية. وفيما يتعلق ببند (مصاريف مدرسية)، يؤكد المكلف على سداد له قيمة المصاريف المدرسية للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م ويطلب حسم هذه المصاريف من وعاءه الزكوي لهذه الأعوام. وفيما يتعلق ببند (حصة الشريك السعودي في الأرباح المدورة)، فيؤسس المكلف استئنافه على أساس أنه قد تم إخضاع حصة الشريك السعودي في الأرباح المدورة بمبالغ مختلفة عن الإقرار الزكوي لعامي ٢٠١١م و٢٠١٢م، فقد كانت الأرباح المدورة حسب الإقرار الزكوي لعام ٢٠١١م (٤٥,٠٦٠,٦٤١) ريال، بينما كانت الأرباح المدورة حسب الربط (٥١,٠٠٩,٣٢٣) ريال، وقد كانت الأرباح المدورة حسب الإقرار لعام ٢٠١٢م بمبلغ (٧٥,٠٠٤,٥١٨) ريال بينما الأرباح المدورة حسب الربط بقيمة (٨٠,٩٣٦,١٧٩) ريال، ويؤكد المكلف على حقه في إضافة الأرباح المبقاة كما وردت في الإقرار الزكوي. وفيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع) فيؤسس المكلف استئنافه على تأكيده بأن الشركة تقوم بسداد ضرائب الاستقطاع بشكل شهري ومنتظم وتقدم الإقرارات الشهرية وكذلك السنوية، وقد قامت الهيئة بمطابقة بعض بنود المصروفات مع شركات غير مقيمة مع نموذج الاستقطاع السنوي لنفس السنة، وكما هو معلوم بأن ضريبة الاستقطاع تحتسب على أساس نقدي والمصروفات المحملة خلال السنة تحتسب على أساس الاستحقاق وقد يكون تم سداد ضريبة الاستقطاع على تلك المبالغ في السنوات اللاحقة عند تحويل المبالغ للشركة، كما أنه خلال السنة نفسها توجد سدادات لضريبة استقطاع عن مبالغ محولة لنفس تلك الشركات ولكن بمبالغ مختلفة، بالإضافة إلى ذلك فإن بعض المبالغ لجهاً غير خاضعة لضريبة الاستقطاع وفقاً لنظام ضريبة الدخل، حيث لا تعتبر من الخدمات التي يتوجب سداد ضريبة الاستقطاع عنها. وفيما يتعلق ببند (غرامات التأخير)، يؤكد المكلف على أن البنود التي ترتبت عليها غرامات التأخير هي بنود اجتهادية من قبل الهيئة وتقبل وجهات النظر، كما أن التأخير في إجراء الربط الزكوي الضريبي من قبل الهيئة لا يتوجب عليه معاقبة المكلف.

وفي يوم الخميس ١٤٤٢/٠٨/٢٦ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٠٨م، قررت الدائرة عقد جلسة ترفع إلكترونياً لمدة (١٠) أيام، لم يرد من المكلف خلالها إضافة على ما سبق تقديمه، بينما ورد من الهيئة مذكرة تجيب فيها عن استئناف المكلف بخصوص البنود محل الاستئناف، حيث جاءت إجابتها فيما يتعلق ببند (تأمينات اجتماعية)، بتأكيداها على أنها عدلت إقرار المكلف بفروقات مصروفات التأمينات الاجتماعية بين المحمل على الحسابات وبين شهادة التأمينات الاجتماعية، وبناء على ما ورد في محضر الفحص الميداني من توقيع ممثلي المكلف على المحضر، كما أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لهذه الفروقات. وفيما يتعلق ببند (مصاريف مدرسية) أجابت الهيئة على استئناف المكلف بتأكيداها على أنها قامت برد المصروفات المدرسية للربح لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة للبند والمنصوص عليها في الفقرة (٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وفيما يتعلق ببند (حصة الشريك السعودي في الأرباح المدورة) أجابت الهيئة بأنها احتسبت حصة الشريك السعودي في الأرباح المدورة لعامي ٢٠١١م و٢٠١٢م بالطريقة التي تطبقها الهيئة على جميع المكلفين، حيث أن المستخدم من مخصص الزكاة تم حسمه من رصيد الزكاة أول العام. وفيما يتعلق ببند (ضريبة



الاستقطاع) أجابت الهيئة بأنها فرضت ضريبة الاستقطاع بناء على المستندات المقدمة من المكلف أثناء الفحص الميداني لحساباته لبندى (خدمات فنية ودعائية ومصاريف دعم فني وتشغيلي)، حيث تبين بمراجعة البند أن هناك مبالغ مدفوعة لجهات خارجية مقابل خدمات ولم يتم سداد ضريبة الاستقطاع عنها، بالإضافة إلى أن المكلف لم يقدم المستندات التي تؤكد رأيه للهيئة. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير) أكدت الهيئة على صحة إجراءاتها بتطبيقها لأحكام المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل.

وبتاريخ ١٤٤٢/١١/٠٣ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٦/١٣ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تأمينات اجتماعية)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في حسم قيمة هذا البند من وعاء الزكوي، لسداده قيمة هذا البند إلى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، بموجب المستندات المؤيدة لذلك، بينما ترى الهيئة أنها أضافت الفرق بين المحمل على حسابات المكلف وبين شهادة التأمينات الاجتماعية إلى وعاء المكلف الزكوي، لعدم تقديمه المستندات المؤيدة لهذا الفرق، كما أنه قام بالتوقيع على محضر الفحص الميداني الذي اشتمل على هذه المبالغ، ويتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث كان إجراء الهيئة مستنداً إلى شهادة التأمينات الاجتماعية، ولم يذكر المكلف أسباباً تبرر اختلاف المبالغ التي أقر بها عما ورد في شهادة التأمينات الاجتماعية، وحيث لم يتضمن محضر الفحص الميداني أي اعتراض أو تحفظ من المكلف على ما ورد فيه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها اللجنة مصدرة القرار محل الطعن، ولا ينال من ذلك ما قدمه المكلف من دفع لا أثر له على نتيجة القرار محل الطعن، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند محمولاً على أسبابه بالإضافة إلى أسباب هذا القرار. وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف دراسية)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم قيمة هذا البند لقيامه بسداد هذه المصاريف المدرسية للأعوام من ٢٠١٠ م حتى ٢٠١٢ م، بينما ترى الهيئة أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لذلك. ويتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وما كان عليه موقف اللجنة مصدرة القرار منه، وحيث أوضحت القوائم المالية المراجعة تكبد المكلف لهذه المصروفات، وحيث إن القوائم المالية المراجعة تعد دليلاً كافياً لاعتبار تلك المصروفات، ما لم تعارض ببينة يمكن الاستناد إليها في العدول عما تضمنته تلك القوائم، وحيث لم يثبت أمام هذه الدائرة خلاف ما أوضحته تلك القوائم، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بخصوص الجانب الزكوي لهذا البند. وأما ما يتعلق بالجانب الضريبي المرتبط بهذا البند، وحيث ألزم المنظم المكلف بتقديم مستندات ثبوتية تثبت تكبد المكلف للمصاريف المدعى بها، وحيث لم يقدم المكلف المستندات المؤيدة لدعواه استناداً إلى النظام الضريبي، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى بخصوص هذا البند.



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حصة الشريك السعودي بالأرباح المدورة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف إضافة الأرباح المبقاة كما وردت في الإقرار الزكوي، وإلغاء إجراء الهيئة بشأن هذا البند، بينما ترى الهيئة بأنها احتسبت حصة الشريك السعودي في الأرباح المدورة لعامي ٢٠١١م و٢٠١٢م بالطريقة التي تطبقها الهيئة على جميع المكلفين، حيث إن المستخدم من مخصص الزكاة تم حسمه من رصيد الزكاة أول العام. ويتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث لم تقدم الهيئة تفصيلاً يبين كيفية احتسابها لنصيب الشريك، وحيث إن رصيد الأرباح المدورة يتأثر بما يتم عليه من تحويلات، وحيث لم يتبين للدائرة سبب قيام الهيئة بربط مخصص الزكاة (وهو حساب ضمن التزامات الشركة) مع حساب الأرباح المبقاة (وهو حساب ضمن حقوق الملكية)، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى الأخذ بإقرار المكلف حيث لم يثبت أمامها ما يعارضه، وعليه تقرر لدى الدائرة قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الخصوص.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف إلغاء ضريبة الاستقطاع المترتبة عليه لأن المصروفات مستحقة لكن واقعة الدفع لم تتم، كما أن جزء من الخدمات المقدمة من جهة غير مقيمة غير خاضعة لضريبة الاستقطاع، بينما ترى الهيئة أنه وبموجب محضر الفحص الميداني فقد تبين أن هناك مبالغ مدفوعة لجهات غير مقيمة ولم يتم سداد ضريبة الاستقطاع عنها. ويتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث إن الأصل خضوع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وحيث ثبت لدى الهيئة من خلال البيانات التحليلية المقدمة من المكلف أثناء الفحص الميداني لحساباته لبند (خدمات فنية ودعائية ومصاريف دعم فني وتشغيلي) توجب ضريبة استقطاع عليه لم يثبت دفعه لها، وحيث تضمن القرار الابتدائي المبالغ ذات العلاقة ولم يقدم المكلف في استئنافه ما يثبت قيامه بسداد ضريبة الاستقطاع عنها أو تبين عدم خضوعها للضريبة، كما لم ينفِ المكلف تحقق واقعة دفع تلك المبالغ المستحق عليها ضريبة الاستقطاع، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة بالأغلبية إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بند (غرامة التأخير)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف إلغاء غرامة التأخير لعدم تحقق موجهها، لوجود النزاع الجدي بشأن البنود محل الاعتراض، كما أن الهيئة تأخرت في إجراء الربط على المكلف مما ترتب عليه التأخير في حسم قيمة البنود، بينما ترى الهيئة بأنها قد فرضت الغرامة تطبيقاً لأحكام المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل. ويتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث إن الغرامة ترتبط وجوداً وعدماً بالقبول أو الرفض للبند المتعلق بها، فإن الدائرة تقرر إلغاء فرض الغرامات على البنود التي تم قبول استئناف المكلف بشأنها، حيث تسقط الغرامة بسقوط أصلها، وصحة فرض الغرامات على البنود التي لم يقبل استئناف المكلف بشأنها، وبالتالي فإن الغرامة تتوجب على فروقات هذا البند في حال لم يقيم المكلف بدفعها، وذلك من تاريخ استحقاقها النظامي.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض رقم (٦) لعام ١٤٣٨ هـ.



ثانيًا: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف المكلف بشأن بند (تأمينات اجتماعية)، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف دراسية)، وذلك فيما يتعلق بالجانب الزكوي، ورفض استئنافه في الجانب الضريبي لهذا البند، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- قبول استئناف المكلف بشأن بند (حصة الشريك السعودي في الأرباح المدورة)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- رفض استئناف المكلف بالأغلبية، بشأن بند (ضريبة الاستقطاع)، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- صحة فرض الغرامة على البنود التي لم يقبل استئناف المكلف بشأنها، وذلك من تاريخ الاستحقاق النظامي لها، وإلغاء الغرامة في البنود التي تم قبول استئناف المكلف بشأنها، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

القرار رقم (١٤٨-٢٠٢١-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٦٥٠-٢٠١٨-ZW)

المبدأ رقم ١٣٨

تحسم الوديعة النظامية من الوعاء الزكوي؛ لأنها مبالغ محجوزة لدى البنك المركزي.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤٢/١٢/٠٣ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٧/١٣ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠٢/٢٩ هـ، من/ شركة ...، والاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠٢/٠٣ هـ من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في مدينة الرياض رقم (٣٥) لعام ١٤٣٧ هـ، الصادر بشأن الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً/ الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف/ شركة ... على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٨ م إلى ٢٠١٢ م من الناحية الشكلية للحيثيات الواردة في القرار.

ثانياً/ الناحية الموضوعية:

- ١- رفض اعتراض المكلف على رأس المال المدفوع للحيثيات الواردة في القرار.
- ٢- قبول اعتراض المكلف على بند معاملات مع أطراف ذات علاقة عام ٢٠٠٨ م للحيثيات الواردة في القرار.
- ٣- رفض اعتراض المكلف على بند الاستثمارات للحيثيات الواردة في القرار.
- ٤- رفض اعتراض المكلف على الوديعة النظامية لدى مؤسسة النقد العربي السعودي للحيثيات الواردة في القرار.
- ٥- رفض اعتراض المكلف على بند هامش الملاء للحيثيات الواردة في القرار.
- ٦- رفض اعتراض المكلف على بند خسائر مرحلة معدلة للأعوام من ٢٠٠٩ م إلى ٢٠١٢ م للحيثيات الواردة في القرار.



٧- رفض اعتراض المكلف على بند ضرائب الاستقطاع للحثثيات الواردة في القرار.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (رأس المال المدفوع لعامي ٢٠٠٦ م و٢٠٠٧ م)، فيؤسس المكلف استئنافه بأنه لا تجب المحاسبة على المبلغ المدفوع لعدم حولان الحول، بالإضافة إلى أن تاريخ القرار الوزاري بالموافقة على تأسيس الشركة هو تاريخ اكتساب الشركة للشخصية المعنوية و الذي يجب أن تحاسب زكويًا اعتباراً منه، و قبل ذلك التاريخ فإن المبلغ المذكور تجب فيه الزكاة في ذمة أصحابه المودعين و ليس في ذمة الشركة، كما أفاد المكلف بأن الإيداع قد تم باسم المودعين و ليس باسم الشركة لعدم اكتسابها الشخصية المعنوية، وأن المبلغ المدفوع لا تجب فيه الزكاة أيضاً لأنه مبلغ موقوف التصرف فيه إلي حين مزاولة الشركة لأنشطتها بعد تأسيسها وترخيصها وبالتالي انتفت عنه صفة الملك التام حيث لا يمكن التصرف به. أما ما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم حسم الاستثمارات وفقاً للقوائم المالية للشركة)، فيؤكد المكلف بأن هذه الاستثمارات لأغراض القنية وليست لغرض الاتجار وعليه يحق شرعاً للشركة ان تخصص هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي. أما ما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الوديعة النظامية المحجوزة وفقاً لنظام ولانحة شركات التأمين)، فيؤسس المكلف استئنافه بأن الأساس الشرعي للملكية التامة الموجبة لخضوع المال للزكاة الشرعية يقوم على أربعة أسس هي الحق والحيازة والتصرف والانتفاع، فإذا كان الحق محجوز لحين تصفية الشركة، كما انتفت الحيازة والتصرف والانتفاع، فلا يمكن وصف الوديعة النظامية بالمال المملوك للملكية التامة الموجبة للزكاة فيه. فوفقاً لللائحة التنفيذية لنظام شركات التأمين فإنه لا تتمتع شركات التأمين بحق التصرف بمبلغ الوديعة النظامية بالإضافة إلى ان عوائد الوديعة لا تعود لشركات التأمين وإنما لمؤسسة النقد العربي السعودي، وبالتالي لا يجوز منطقياً أن تأخذ الدولة عوائد هذه الوديعة ثم تفرض عليها زكاة، كما بين المكلف بأنه من الناحية التطبيقية فإن الوديعة النظامية أوجب في الحسم من الوعاء الزكوي من الأصول الثابتة، فالأصول الثابتة تستخدم في النشاط وينتفع بها لمزاولة المهنة ومع ذلك لا تجب فيها الزكاة فتحسم قيمتها الصافية من الوعاء الزكوي إضافة إلى حسم الاستهلاك السنوي من الربح المعدل، أما الوديعة النظامية فهي أموال نقدية اقتطعت جبراً من رأس المال ولا يستفاد بها بأي وسيلة ولا ينتفع بعائدها أبداً، وبذلك فهي أوجب في الحسم من الوعاء الزكوي من الأصول الثابتة؛ وعليه يطلب المكلف إلغاء إجراء الهيئة واعتماد حسم الوديعة النظامية من الوعاء الزكوي عن الأعوام محل الخلاف. أما ما يتعلق باستئناف المكلف على بند (هامش الملائة)، فيوضح المكلف بأن هامش الملائة يعتبر في حكم الأموال محددة الغرض التي تأخذ حكم أدوات الحرفة أو عروض القنية وبذلك ينطبق بشأن هامش الملائة ما جاء بالفتوى رقم (١٢٧٥٦) حول الأموال التي لا يمكن التصرف بها، حيث أشارت الفتوى: (إذا كنتم ممنوعين من التصرف فلا زكاة عليكم فيها حتى تملكوا التصرف فيها، وبعد ذلك تجنب الزكاة مستقبلاً إذا حال عليها الحول من حين بدء التمكن من التصرف فيها)، كما أشار المكلف إلى أن هامش الملائة يعتبر في حكم المبلغ المحجوز الذي لا يجوز التصرف فيه، وأن العائد من هذه الاستثمارات يتم إضافته للوعاء الزكوي وبالتالي من الواجب حسم هذه الاستثمارات باعتبارها من قبيل الأصول طويلة الأجل، وعليه يطلب المكلف إلغاء إجراء الهيئة و حسم هامش الملائة من الوعاء الزكوي .

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (خسائر مرحلة معدلة)، يطلب المكلف اعتماد الخسائر وفق ما تظهره قوائمه المالية وليس طبقاً للربوط الصادرة من الهيئة. وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (ضرائب الاستقطاع)، فيؤسس المكلف استئنافه بأن الهيئة قامت باحتساب ضريبة الاستقطاع على إجمالي أقساط إعادة التأمين المعاد اسنادها



(الخارجية)، علمًا ان الشركة قد قامت بتسديد ضريبة الاستقطاع بواقع ٥% من المبالغ المدفوعة وفقًا للنظام الضريبي، كما قامت بتسديد هذه المبالغ إلى الهيئة ضمن المواعيد المحددة، ويطلب المكلف عدم احتساب ضريبة الاستقطاع على إجمالي أقساط إعادة التأمين المعاد اسنادها (الخارجية) واسترداد الضريبة المدفوعة، كون هذه المبالغ المدفوعة للغير تُدرج في قائمة دخل الشركة وتخضع للزكاة والضريبة. وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الخطأ المادي في احتساب فروق الاستقطاع عن عام ٢٠١١م)، فيؤسس المكلف استئنافه بأن الهيئة قامت باحتساب فروق الاستقطاع عن عام ٢٠١١م بواقع (٨٥١,١٤٢) ريال، في حين أن الرقم الصحيح هو (٥٨١,١٤٢) ريال، بفرق قدره (٢٧٠,٠٠٠) ريال، بالزيادة، ويطلب المكلف تعديل الربط واسترداد أو تسوية الفرق المحسوب بالزيادة.

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

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (تأييد المكلف على بند معاملات مع أطراف ذات علاقة لعام ٢٠٠٨م)، أوضحت الهيئة بأنها قامت بإضافة رصيد بند معاملات أطراف ذات علاقة للعام ٢٠٠٨م بمبلغ (٢,٥٦٠,٠٠٠) ريال، وأن المكلف اعترض على إجمالي المبلغ دون الدخول في التفصيل، إذ أن مبلغ (٣١٥,٠٠٠) ريال الذي أشار إليه المكلف، صرح عنه في إقراره المقدم للهيئة، وأما المبلغ المضاف من قبل الهيئة وقدره (٢,٢٤٥,٠٠٠) ريال فقد تبين من الإيضاح رقم (١٠) للقوائم المالية للشركة أن المبلغ دفع مقابل موجودات تم شرائها نيابة عن الشركة من قبل شركة ... (منتسبة بحرينية) وحيث أن هذه الموجودات تخصم من الوعاء الزكوي فيجب إضافة مصادر تمويلها وذلك طبقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ إجابة السؤال الثاني المتضمن إضافة جميع الأموال المستفاد من الغير للوعاء حيث تعالج زكويًا خضوعًا من عدمه حسبما آلت إليه. كما أوضحت الهيئة بأن اللجنة الابتدائية لم تستند في قرارها إلى حقائق وأدلة ملموسة تؤيد بها وجهة نظر المكلف فلم توضح ما الذي ثبت لها، بل أن الإيضاح رقم (١٠) للقوائم المالية يؤيد الإجراء الذي قامت به الهيئة، وبالتالي لا نسلم بما ذكرته اللجنة في حيثيات قرارها وذلك لمخالفته لما ورد في القوائم المالية.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بتاريخ ١٠/٤/١٤٤٢هـ الموافق ٢٥/١١/٢٠٢٠م، مذكرة تجيب فيها عن استئناف المكلف بخصوص البنود محل الاستئناف، ففيما يتعلق ببند (رأس المال المدفوع للعامين ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م)، أجابت الهيئة بأنها قامت بإجراء فحص ميداني لحسابات الشركة، وبالإطلاع على عقد تأسيس الشركة الموثق، يعتبر تاريخ توثيق العقد من كاتب العدل هو تاريخ ميلاد الشركة واكتسابها الشخصية الاعتبارية، وحيث إن توثيق العقد لدى كاتب العدل لا يتم إلا بعد إيداع رأس المال المحدد، وسواء اعتمدنا على تاريخ إيداع المال أو تاريخ توثيق العقد، فإنه قد تم حولان الحول على رأس المال، وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها. وفيما يتعلق ببند (الاستثمارات للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م)، أجابت الهيئة بأنها لم تقم بحسم الاستثمارات، حيث تبين أن طبيعة تتمثل في صكوك وصندوق عقاري ومحفظة أسهم، وحيث أن هذه الاستثمارات بطبيعتها المذكورة تعتبر استثمار متداول لا يجوز حسمه من وعاء الزكاة، كما أن مدة الاقتناء ليست المعيار الوحيد لاعتبار الأصل عرض قنية، فضلًا عن ذلك فإن هذه الاستثمارات لم تخضع لدى الجهة المستثمر فيها، وعليه يجب تزكيته لدى الجهة المستثمرة. وفيما يتعلق ببند (الوديعة النظامية المحجوزة وفقًا لنظام ولائحة شركات التأمين)، أجابت الهيئة بأنه تم إضافة هذا البند للوعاء الزكوي باعتبار أنه من قبيل المال المرهون الذي تجب فيه الزكاة، حيث أن هذه الوديعة تعتبر من متطلبات ممارسة النشاط، وهي مال مرهون لم تنتقل ملكيته، واستدلت الهيئة على صحة قرارها بالمادة (٤) من لائحة جباية



الزكاة، والتي نصت على أنه (لا تحسم الودائع النظامية للبنوك وشركات التأمين لدى مؤسسة النقد العربي السعودي وأي ودائع نظامية تتطلبها أنشطة أخرى من الوعاء الزكوي). أما ما يتعلق ببند (هامش الملاعة)، أجابت الهيئة بأن رأس المال هو الأصل في وجوب الزكاة على المنشأة بناء على القواعد العامة للجباية وما صدر بهذا الخصوص من فتاوى شرعية وكذلك أنظمة جباية زكاة عروض التجارة والقرار الوزاري رقم (٣٩٣) بتاريخ ١٤٣٠/٠٨/٠٦ هـ، والتعميم رقم (١/٨٤٤٣/٢) والمادة رقم (٤) من لائحة جباية الزكاة، أما بالنسبة للقول بأن يد الشركة مغلوطة عنه فهو قول غير صحيح فالأمر لا يتعدى كون مؤسسة النقد العربي السعودي حددت لهذه الشركات قنوات وأدوات استثمارية معينة بغرض حفظ حقوق المساهمين وبناء احتياطات لدعم مركز الشركة المالي وتحقيق هامش الملاعة المطلوب وفقاً لنظام التأمين التعاوني بالملكة ولائحته التنفيذية، كما أن هامش الملاعة لا يعني رأس المال فقط بل أنه أحد عناصر ثلاثة حددتها المادة رقم (٦٦) من اللائحة المذكورة، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها. أما ما يتعلق ببند (خسائر مرحلة معدلة)، أجابت الهيئة بأن ما قبلته للشركة من خسائر مدورة معدلة حسب الربط عليه هي بموجب الأنظمة والتعليمات التي تحكم الحالة والمطبقة على جميع المكلفين، وهي التعميم رقم (٣/١٤٨) بتاريخ ١٤٠٨/٠٨/٠٨ هـ والتعميم رقم (١/١٢٢) بتاريخ ١٤١٤/٠٨/١٩ هـ والتعميم رقم (١/٩٢) بتاريخ ١٤١٨/٠٧/١٩ هـ، والتي تضمنت أن الخسائر التي تحسم من الوعاء هي الخسائر المعدلة طبقاً لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات والاحتياطات إليها والتي سبق إضافتها لنتيجة الأعمال في الأعوام السابقة ولقد أكدت على ذلك المادة (٤) البند (٢) من لائحة جباية الزكاة والتي نصت على (يحسم من الوعاء الزكوي الآتي صافي الخسارة المرحلة المعدلة طبقاً لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها)، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها. أما ما يتعلق ببند (ضرائب الاستقطاع)، فتستند الهيئة على صحة إجراءاتها بما ورد في الفقرة (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (١٧٧٦) بتاريخ ١٤٣٥/٠٥/١٨ هـ، والتي نصت على (يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية:

إيجار خدمات فنية أو استشارية، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، خدمات اتصالات هاتفية دولية، أرباح موزعة، عوائد قروض، قسط تأمين أو إعادة التأمين ٥%.

والفقرة (٨) التي نصت على (تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (١) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل، وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الحسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام). أما ما يتعلق ببند (الخطأ المادي في احتساب فروق الاستقطاع عن عام ٢٠١١م)، أجابت الهيئة هذا البند لم يكن محللاً للاعتراض ويعد طلباً جديداً من المدعي، وعليه تطلب عدم قبول طلب المدعي على هذا البند.

وفي يوم الخميس ١٤٤٢/٠٨/٢٦ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٠٨م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وقررت الدائرة فتح باب الترافع الإلكتروني لمدة (١٠) أيام، وتبدأ تلك المدة بعد خمسة أيام من وقت تبليغ الأطراف بقرار الدائرة، فمضت المدة المحددة دون تقديم إضافة من طرفي الاستئناف.

وفي يوم الخميس ١٤٤٢/٠٩/٢٤ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٥/٠٦م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث إنه بشأن عدم حسم الاستثمارات وفقاً للقوائم المالية



للشركة وحيث أفاد المكلف أن جزءاً من الاستثمارات محل النزاع مستثمرة في شركات محلية، وعليه تطلب الدائرة من المكلف معلومات تفصيلية بخصوص الاستثمار في الشركات المحلية لكل سنة من سنوات الخلاف مؤيدة بالقوائم المالية ومتضمنة تاريخ اقتنائها وتاريخ بيعها ان وجد. واما بخصوص بند هامش الملاءة، فتطلب الدائرة من المكلف تحديد مبلغ الاستثمار في أسهم شركات محلية ضمن هامش الملاءة في الشركات المحلية لكل سنة من سنوات الخلاف، مؤيدة بالقوائم المالية ومتضمنة تاريخ اقتنائها وتاريخ بيعها ان وجد، على أن تقدم المستندات من خلال البوابة الالكترونية خلال مدة (٣٠) يوماً من تاريخه.

وفي يوم الثلاثاء ١٤٤٢/١١/٠٥ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٦/١٥ م، ٢٧/١٠/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٦/٠٨ م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (رأس المال المدفوع لعامي ٢٠٠٦ م و٢٠٠٧ م)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في أن المكلف يرى عدم إخضاع رأس المال المدفوع للزكاة لعامي ٢٠٠٦ م و٢٠٠٧ م، وذلك أن الأموال التي تم تأسيس الشركة بها هي في أصلها ملكٌ للمستثمرين، وأن الشركة لا يمكن لها تملكها والتصرف بها لمزاولة أنشطتها إلا بعد اكتمال إجراءات التأسيس، في حين ترى الهيئة أن الزكاة تجب على المبالغ المودعة كرأس مال للشركة، لأنها خرجت من ذمة المالكين الأصليين لها، وأصبحت في ذمة الشركة وملكها باعتبار أن الشركة قد اكتسبت وجودها النظامي بعد كتابة عقدها وتوثيقه. وبتأمل الدائرة لمحل النزاع، وحيث إنه بعد التأمل فيما كانت عليه أحكام نظام الشركات بخصوص ما قرره قواعد ذلك النظام من أن الوجود النظامي المكتمل للشركة لا يكون إلا بعد اكتمال إجراءات التأسيس وقيدها في السجل التجاري، وحيث إن الشركة باعتبارها شخصاً مكلّفاً ستحقق التزاماتها في مواجهة الهيئة بعد اكتمال وجودها النظامي، وحيث إن استقرار ملك الشركة على الأموال التي تؤول إلى ذمتها ليتحقق الملك التام لها لا يكون إلا بعد الفراغ من إجراءات التأسيس للشركة واكتمال نشأتها على الوجه الذي يقتضيه النظام، وحيث إن كتابة عقد التأسيس وتوثيقه على نحو ما تدعيه الهيئة لا يكفي لوحده لثبوت قيام الشركة واستقلالها بنفسها، وإنما هو إجراء من ضمن إجراءات أخرى يستلزمها النظام لاكتساب الشركة الوجود النظامي الكامل لها، الذي يسمح تحققه على نحو ما يستلزمه النظام من قيام الشركة بمباشرة نشاطها والتصرف في أموالها، وحيث إن واقع الخلاف بشأن الزكاة على تلك الأموال فيما بين الهيئة والشركة المكلفة مرتبط في مدى أحقية جباية الزكاة عن تلك الأموال من الشركة في وقت لم يكن للشركة وجود مكتمل ولا سلطة لها على تلك الأموال في الأعوام محل النزاع، وحيث إن أمر أداء الزكاة عن تلك الأموال في تلك الأعوام منوط بالمالكين لها وهم المستثمرون الذين قاموا بتأسيس الشركة ومدى تحقق وجوب الزكاة فيها بالنسبة لهم، وحيث



إن الشركة لا شأن لها بتوجب فرض الزكاة عليها في أموال لم يكن تحقق الملك فيها ظاهراً وتاماً مستقراً، بالنظر إلى عدم اكتمال إجراءات تأسيسها على النحو السابق بيانه، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة بالأغلبية إلى قبول استئناف المكلف ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به والحكم باستبعاد مبالغ رأس المال المدفوع والمودع عند تأسيس الشركة من وعائها الزكوي عن العامين ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم الاستثمارات وفقاً للقوائم المالية للشركة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتماد حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي؛ كونها تُعد لغرض الفنية، في حين ترى الهيئة أن هذه الاستثمارات غير جائزة الحسم؛ كونها استثمارات تتمثل في صكوك وصندوق عقاري ومحفظة أسهم. وبتأمل الدائرة لمحل النزاع، وحيث طلبت الدائرة من المكلف معلومات تفصيلية بخصوص الاستثمار في تلك الشركات، وحيث لم يرد من المكلف جواب على طلب الدائرة يثبت به دعواه، وحيث استندت الهيئة في إجراءاتها على الإيضاحات في القوائم المالية المدققة وتبين لها أن تلك الاستثمارات عبارة عن صكوك وصندوق عقاري ومحفظة أسهم، ولم يتبين أن من ضمنها مساهمات مباشرة في شركات سعودية مسجلة لدى الهيئة، وحيث لم يقدم المكلف ما يمكن معه العدول عما أكدته الهيئة استناداً إلى القوائم المالية المدققة للمكلف، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها اللجنة مصدرة القرار محل الطعن، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأيد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الوديعة النظامية المحجوزة وفقاً لنظام ولائحة شركات التأمين)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الوديعة النظامية من الوعاء الزكوي؛ كونها مبالغ محجوزة لدى مؤسسة النقد ولا يحق للشركة التصرف بها بأي شكل من الأشكال، في حين ترى الهيئة عدم حسم هذه الوديعة؛ كونها من قبيل المال المرهون الذي تجب فيه الزكاة حيث إنها تعتبر من متطلبات ممارسة النشاط. وبتأمل الدائرة لمحل النزاع، وحيث إن ما استقر عليه القضاء الاستئنافي قد قضى بتكليف حقيقة الوديعة النظامية على أساس أنها من جنس الضمانات التي تطلبها الجهة الرسمية المشرفة على النشاط بمقابل حقوق العملاء، وهي كذلك تعد التزاماً إجبارياً غير طوعي، وبالتالي يكون من المتعين استنتاج أن الشركة لا يكون لها التصرف بمبالغ الوديعة إلا عند تصفية الشركة؛ وذلك لأن يد ملكها مغולה عن المال الذي تم احتجازه لدى الجهة المشرفة على نشاط الشركة فأصبح مأللاً محتجزاً بأمر تلك الجهة، باعتبار أن ذلك الأمر من لوازم وضرورات إصدار الترخيص بمباشرة النشاط، وحيث جاءت الأحكام التنظيمية الخاصة بتنظيم نشاط التأمين التعاوني على أن الجهة الإشرافية المنظمة لذلك النشاط والمقررة لاحتجاز مبالغ من رأس المال، هي التي تكون حائزة لما ينتج من عوائد على تلك الأموال المدفوعة إليها؛ فإن ذلك كله يتعين معه النظر إلى عدم توجب إضافة مبلغ الوديعة النظامية إلى الوعاء الزكوي للمكلف، وعليه قررت الدائرة قبول استئناف المكلف ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في ذلك الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (هامش الملاءة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي، كونه في حكم المال المحجوز الذي لا يجوز التصرف فيه، في حين ترى الهيئة أن رأس المال هو الأصل في وجوب الزكاة على المنشأة بناءً على القواعد العامة للجباية وما صدر بهذا الخصوص من فتاوى شرعية وكذلك أنظمة جباية زكاة عروض التجارة والتعاميم التفسيرية، أما ما ذكره المكلف بأن يد الشركة مغולה عنه فهو قول غير صحيح فالأمر لا يتعدى كون مؤسسة النقد العربي السعودي حددت لهذه الشركات قنوات وأدوات استثمارية معينة



بغرض حفظ حقوق المساهمين. ويتأمل الدائرة محل النزاع، وحيث إن هامش الملاءة متطلب قانوني للمحافظة على استثمارات مالية لمواجهة التزامات الشركة المستقبلية، فيتم التعامل معه زكويًا بحسب الأصول المكونة له من حيث كونها استثمارات في حقوق ملكية شركات أخرى معدة للاتجار أو الاحتفاظ بها، أو من حيث كونها أدوات دين، وحيث طلبت الدائرة من المكلف تحديد مبلغ الاستثمار في أسهم شركات محلية ضمن هامش الملاءة وتاريخ اقتنائها وبيعها، ولم يرد من المكلف جواب عما طلب منه يثبت ويؤيد دعواه، وحيث ثبت لدى الدائرة أن مكونات هامش الملاءة تتمثل في ودائع لدى بنوك محلية فإنها تخضع للزكاة بحسب طبيعتها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض الاستئناف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (خسائر مرحلة معدلة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتماد الخسائر وفق ما تظهره قوائمه المالية، في حين ترى الهيئة أن الخسائر التي تحسم من الوعاء هي الخسائر المرحلة طبقًا للربوط الصادرة من الهيئة. ويتأمل الدائرة محل النزاع، وحيث نصت المادة (١٨٨) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) بتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢ هـ على أنه: (يحصل الاعتراض بطلب الاستئناف أو التدقيق، بمذكرة تودع لدى إدارة المحكمة التي أصدرت الحكم، مشتملة على بيان الحكم المعترض عليه، ورقمه، وتاريخه، والأسباب التي بُني عليها الاعتراض، ...)، وحيث إن استئناف المكلف بخصوص هذا البند لم يكن مسببًا، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض الاستئناف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضرائب الاستقطاع)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم احتساب ضريبة الاستقطاع على إجمالي أقساط إعادة التأمين المعاد إسنادها (الخارجية) واسترداد الضريبة المدفوعة، كون هذه المبالغ المدفوعة للغير تُدرج في قائمة دخل الشركة وتخضع للزكاة والضريبة مما ينتج عنها ازدواجية، في حين ترى الهيئة أن المكلف يعترض على إخضاع إجمالي قيمة الأقساط المتخلى عن مخاطرها لصالح الشركات غير المقيمة والتي تظهر في قائمة الدخل كتكلفة مباشرة على النشاط، ويطلب إخضاع صافي المستحق لهم فقط من قيمة أقساط إعادة التأمين المتنازل عنها لصالح الشركات غير المقيمة حيث يقوم بالتسوية بين المستحق لمعيد التأمين من مبالغ دائنة "قيمة بوالص" مستلمة وما تدفعه الشركة المقيمة من تعويضات لهذه البوالص نيابة عن غير المقيم. ويتأمل الدائرة محل النزاع، وحيث إنه من المقرر نظامًا فرض ضريبة الاستقطاع على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم حسب النسب المحددة نظامًا استنادًا إلى الفقرة رقم (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ، فقد نصت على أنه: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقًا للأسعار الآتية: خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية خلاف ما يدفع للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة، إيجار، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، أرباح موزعة، عوائد قروض، قسط تأمين أو إعادة تأمين. ٥%". وكما نصت الفقرة رقم (٨) من ذات المادة المشار إليها أعلاه على أنه: "تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (١) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل، وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه



كمصروف جوائز الحسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام"، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الخطأ المادي في احتساب فروق الاستقطاع عن عام ٢٠١١م)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف تعديل الربط واسترداد أو تسوية الفرق المحسوب بالزيادة لضريبة الاستقطاع، في حين ترى الهيئة أن البند المستأنف عليه لم يكن محلاً للاعتراض ويعد طلباً جديداً من المكلف. وتأمل الدائرة لمحل النزاع، وحيث أكد المكلف وجود خطأ مادي في احتساب فروق الاستقطاع عن عام ٢٠١١م، وحيث إن الأخطاء المادية في حال ثبوتها لا تعد من حيث الأصل نزاعاً موضوعياً يعترض عليه أمام القضاء، وعليه فيحق للمكلف الرجوع إلى الهيئة بتصحيح الأخطاء المشار إليها في استئنافه، وحيث لم يرد موضوع اعتراضه في الاعتراض الأساسي أمام اللجنة الابتدائية، ومن ثم لا تختص الدائرة الاستئنافية للنظر فيه موضوعاً، مما يتقرر معه صرف النظر عن نظر موضوع هذا الاعتراض.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (تأييد المكلف على بند معاملات مع أطراف ذات علاقة لعام ٢٠٠٨م)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في اعتراض الهيئة على تأييد المكلف في اعتراضه على بند معاملات مع أطراف ذات علاقة لعام ٢٠٠٨م، وأن اللجنة الابتدائية لم تستند في قرارها إلى حقائق وأدلة ملموسة تؤيد بها وجهة نظر المكلف فلم توضح ما الذي ثبت لها، بل إن الإيضاح رقم (١٠) للقوائم المالية يؤيد الإجراء الذي قامت به الهيئة. وتأمل الدائرة لمحل النزاع، وحيث لم تثبت الهيئة وجود المبلغ محل الخلاف ضمن الالتزامات في قائمة المركز المالي، ولم تثبت حولان الحول على ذلك المبلغ، ولم تثبت ارتباطه بأصل معين محسوم من الوعاء، وحيث لم تلاحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك والتعقيب في ضوء ما قدمته الهيئة من دفع بخصوص هذا البند، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بخصوص هذا البند.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من شركة ...، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في مدينة الرياض رقم (٣٥) لعام ١٤٣٧هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- قبول استئناف المكلف بالأغلبية بشأن بند (رأس المال المدفوع لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- رفض استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم الاستثمارات وفقاً للقوائم المالية للشركة)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٣- قبول استئناف المكلف، بشأن بند (الوديعة النظامية المحجوزة وفقاً لنظام ولائحة شركات التأمين)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٤- رفض استئناف المكلف بشأن بند (هامش الملاء)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



- ٥- رفض استئناف المكلف بشأن بند (خسائر مرحلة معدلة)، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- رفض استئناف المكلف بشأن بند (ضرائب الاستقطاع)، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٧- صرف النظر عن استئناف المكلف بشأن بند (الخطأ المادي في احتساب فروق الاستقطاع عن عام ٢٠١١م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٨- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (تأييد المكلف على بند معاملات مع أطراف ذات علاقة لعام ٢٠٠٨م)، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (١٢٥-٢٠٢٠-١٢٠٠)

الصادر في الاستئناف رقم (١٧١٢-٢٠١٨-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٣٩

العمالة التي ليست على كفالة الشركة، لا تنفي تحقق وجود المصروف بصرف النظر عن وجود المخالفة النظامية من عدمها عند تشغيل عمالة ليست على كفالة الشركة.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم السبت ١٣/٤/١٤٤٢هـ الموافق ٢٨/١١/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢٠/١١/١٤٣٨هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض،

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٥/٤/١٤٣٧هـ، من/ شركة مصنع ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة، رقم (٥) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٥٩) والاعتراض رقم (٢٦٦) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من المكلف/ شركة مصنع ...، على الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٨م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد الهيئة في عدم الاستجابة لمطالبة المكلف بحسم قيمة المكائن والمعدات من وعائه الزكوي للأعوام محل الاعتراض، وفقاً لحثثيات القرار.
- ٢- تأييد الهيئة في عدم قبول رواتب العمال الخاصة بفترة ما قبل بداية النشاط كمصروف جائز الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف، وفقاً لحثثيات القرار.
- ٣- على الهيئة إعادة احتساب الاستهلاك للأعوام اللاحقة لأخذ الفرق الخاص بعام ٢٠٠١م في الحساب، وفقاً لحثثيات القرار.



٤- تأييد الهيئة في عدم قبول مصروفات السيارات كمصروف جائز الحسم من الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف للأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٤م، وفقاً لحثيات القرار.

٥- تأييد الهيئة في عدم قبول مصروفات الكمبيوتر كمصروف جائز الحسم من الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠١م، وفقاً لحثيات القرار.

٦- نظراً لقبول الهيئة بوجهة نظر المكلف حول فروق العملة، فإن الخلاف بين الطرفين لم يعد قائماً حول هذا البند.

٧- نظراً لقبول الهيئة بوجهة نظر المكلف حول بند مصروفات متنوعة، فإن الخلاف بين الطرفين لم يعد قائماً حول هذا البند.

٨- تأييد الهيئة في عدم قبول مرتبات العامل (راتب ...) كمصروف جائز الحسم من الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف للأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٦م، وفقاً لحثيات القرار.

٩- تأييد الهيئة في اعتبار فرق الاستيراد استيرادات لم يفصح عنها المكلف في إقراره، ومن ثم محاسبة المكلف تقديرياً على هذا الفرق لجميع الأعوام وفقاً لحثيات القرار.

١٠- تأييد الهيئة في إضافة الذمم الدائنة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م، وفقاً لحثيات القرار.

١١- تأييد الهيئة في إضافة مخصص الزكاة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام ٢٠٠٢م، ٢٠٠٦م، ٢٠٠٧م، وفقاً لحثيات القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار في بعض بنوده قبولاً لدى (شركة مصنع ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

١- (بند فروقات الإهلاك البالغة ٢,٧٣٤,٦٥٢ ريال سعودي): أيدت اللجنة في قرارها الهيئة العامة للزكاة والدخل في إضافتها لفروقات الإهلاك إلى وعاء الزكاة لجميع الأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٨م، حيث بلغ إجمالي تلك الفروقات (٢,٧٣٤,٦٥٢) ريال، وتعرض الشركة على هذا الإجراء، وذلك لأن المصنع قام باحتساب الإهلاك وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وأن هذا الإهلاك يخص إهلاك المكنائن التي استبعدتها الهيئة من الأصول الثابتة، علماً بأن هذه الأصول هي المصنع في واقع الأمر، وإذا قامت الهيئة باستبعادها فكأنما أصبح المصنع غير موجود تماماً، وتطلب الشركة عدم إضافة هذه الفروقات، وبالتالي إلغاء ما ترتب عليها من فروقات زكوية وضريبية.

٢- (بند مصروفات سيارات بمبلغ (٢٨,٤٩٧) ريال سعودي): قامت اللجنة مصدرة القرار بتأييد الهيئة في رفضها لقبول هذا البند، بحجة أن أصول الشركة لا توجد بها سيارات، والواقع أنها مصروفات فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية وليس ذات طبيعة رأسمالية، إذ إن واقع عمل الشركة هو النشاط الصناعي وطبيعة عمل المصانع تحتم وجود سيارات بطبيعة الحال سواء كانت لمناذيب المبيعات والتسويق أو للموظفين، وكما أن النظام الضريبي يؤيد حسم هذه المصروفات من وعاء الزكاة والضريبة وفقاً لما ورد بالمادتين الثانية عشر والثالثة عشر من النظام والمادة الثالثة عشر من لائحته التنفيذية، كون هذه المصاريف مرتبطة بتحقيق الدخل وليست من المصاريف التي لا يجوز حسمها كما ورد بالمواد أعلاه.

٣- (بند مصروفات الكمبيوتر بمبلغ (١,١٧٥) ريال سعودي): أيدت اللجنة الهيئة العامة للزكاة والدخل في عدم قبولها لهذا البند، بحجة أن أصول الشركة لا توجد بها أجهزة كمبيوتر وتعرض الشركة على هذا الإجراء، وذلك لكونها مصروفات فعلية متكبدة لازمة للنشاط ومؤيدة بمستندات ثبوتية وليس ذات طبيعة رأسمالية، وكما أن الشركة منذ تأسيسها ملتزمة



بتقديم القوائم المالية للهيئة، وهي مخرجات من النظام المحاسبي، وكما أن النظام الضريبي يؤيد حسم هذه المصروفات من وعاء الزكاة والضريبة وفقاً لما ورد بالمادتين الثانية عشر والثالثة عشر من النظام والمادة الثالثة عشر من لائحته التنفيذية، كون هذه المصاريف مرتبطة بتحقيق الدخل وليست من المصاريف التي لا يجوز حسمها كما ورد بالمواد أعلاه.

٤- (بند راتب ...): قامت اللجنة بتأييد الهيئة في رفضها لقبول رواتب ... إلى وعاء الزكاة والضريبة للأعوام من ٢٠٠١ م إلى ٢٠٠٦ م باعتبار ذلك الموظف ليس على كفالة الشركة، غير أن الشركة تتمسك بدفعها السابقة، حيث إن الموظف المذكور على كفالة الشركة ويعمل لديها، وقد سبق للشركة وأن أرقت صورة من إقامته الصادرة من جوازات جدة بالرقم (...)، والذي توضح أن كفيله النظامي (صاحب العمل) هو شركة مصنع ... و..... وبالتالي لا يصح نظاماً إضافة راتبه إلى وعاء الزكاة باعتبار ذلك الإجراء والحال ما ذكر إجراء غير نظامي.

٥- (بند فروق استيراد وأرباح فروقات استيراد بمبلغ (٦,٢٢٩,٠٦٣) ريال سعودي): أيدت اللجنة مصدرة القرار ما قامت به الهيئة حول هذا البند بحجة أن الشركة سبق وأن صرحت في إقراراتها بالمشتريات الداخلية والخارجية وهذا ما أكدته الشركة في مذكرتها السابقة حيث ذكرت الآتي: تم في بعض الأعوام سهواً التصريح عن المشتريات الداخلية وهذا خطأ غير مقصود ويصحح، ما دام هنالك ما يثبت ذلك، كما أنه في بعض الأعوام لم يكن التصنيف دقيقاً لبند المشتريات الداخلية والخارجية، حيث حدث تداخل في الأرقام، ولكن في النهاية يظل المبلغ الإجمالي للمشتريات صحيحاً ومطابقاً للدفاتر، ولذلك فإن فروقات المشتريات وأرباح فروقات المشتريات التي أضافتها الهيئة لوعاء الزكاة والضريبة تكون غير صحيحة.

٦- (بند ذمم دائنة بمبلغ (٢,٣٧٦) ريال سعودي): قامت اللجنة مصدرة القرار بتأييد الهيئة في إخضاعها لهذا البند بإضافته لوعاء المكلف، وتتمسك الشركة بوجهة نظرها حول هذا البند، وذلك كونه يمثل ذمماً دائنة تجارية متداولة ولم يحل عليها الحول، وبالتالي لا تدخل ضمن وعاء الزكاة، وتطلب الشركة عدم إضافتها للوعاء الزكوي، وإلغاء ما ترتب عليها من فروقات زكوية.

٧- (بند زكاة مستحقة بمبلغ (٣٤,٩٠٦) ريال سعودي): قامت اللجنة مصدرة القرار بتأييد الهيئة في إخضاعها للزكاة المستحقة لعام ٢٠٠٢ م، وعامي ٢٠٠٦ م و٢٠٠٧ م، إلى وعاء الزكاة، وتعتز الشركة على هذا الإجراء، حيث إن مال الزكاة لا تجب فيه الزكاة وإن حال عليه الحول، وبالتالي فإن إضافته لوعاء الزكاة تعتبر مخالفة للشرع. كما أن ربح السنة قد تم إخضاعه للزكاة والضريبة قبل حسمها، وبالتالي فإن إضافة الزكاة للوعاء مرة ثانية فيها ازدواجية في الزكاة.

٨- (بند الأصول الثابتة بمبلغ إجمالي قدره (٢٤,٣٢٣,٣٧٠) ريال): قامت اللجنة مصدرة القرار بتأييد الهيئة في عدم حسمها لكامل مبلغ الأصول الثابتة وذلك لاستبعادها للمكائن والمعدات من الأصول الثابتة، بحجة أن الحصة العينية لم تتضمن على تلك الأصول، حيث بلغت قيمة المكائن مبلغ (٤,٠١٠,٠٠٠) ريال، وقد تم استبعادها من وعاء الزكاة، بالإضافة إلى استهلاكاتها لجميع الأعوام، مما نتج عنه أثر تراكمي للأصول المستبعدة قدره (٢٤,٣٢٣,٣٧٠) ريال، وتعتز الشركة على هذا الإجراء، حيث إن هذه المكائن هي أصول مملوكة للمصنع تم اقتناؤها خلال العام ٢٠٠١ م، وقد سبق أن تم تقديم الفواتير الصادرة من مؤسسة ... لتحويل هذه المكائن إلى الشركة شاملة كافة تفاصيل المكائن، وبالتالي لا يوجد مبرر نظامي لتأييد الهيئة في استبعاد هذه المكائن، خاصة وأنها هي المكائن الوحيدة الموظفة بالإنتاج ولا يمكن أن يكون هناك مصنع من غير مكائن، وكما أن الهيئة قامت بإضافة التمويل المقابل لهذه المكائن المتمثل في حقوق الشركاء إلى وعاء الزكاة؛ الأمر الذي يحتم حسمها من الوعاء حسب النظام المطبق لدى الهيئة، والذي يقضي بحسم أصول القنية من وعاء الزكاة وذلك لكونها لا تخضع للزكاة شرعاً.

٩- (بند مصروفات التأسيس بمبلغ (١,٤٧٣,٦٣٧) ريال): قامت اللجنة مصدرة القرار بتأييد الهيئة في عدم اعتمادها لبعض مصروفات التأسيس والمتمثلة في رواتب بعض العاملين في الفترة التي سبقت بداية النشاط، حيث ورد بالربط



المعتراض عليه أن هذه المصاريف مكررة بالمصاريف العمومية والإدارية، وتعترض الشركة على هذا الإجراء بأن استنتاج الهيئة غير صحيح. كما أن مصاريف التأسيس هي أصول غير ملموسة تحسم من وعاء الزكاة حسب النظام المطبق لدى الهيئة بهذا الخصوص.

وقد جاء جواب الهيئة العامة للزكاة والدخل على اللائحة الاستئنافية المقدمة من المكلف بموجب مذكرة الرد المؤرخة في ١٤٣٩/٠٨/٠٢ هـ، والتي تضمنت وجهة نظر الهيئة على بنود الاستئناف وفق الآتي:

١- (بند فروق الإهلاك لجميع الأعوام): تؤكد الهيئة أن هذه الفروق ناتجة عن عدم اعتماد المعدات ومصاريف التأسيس، لعدم ثبوت وجود معدات ومكانن أصلاً، وأنه سوف يتم ذكر سبب عدم الاعتماد على هذه الأصول عند تناول البندين الثامن والتاسع من المذكرة المقدمة منها.

٢- (بند مصاريف السيارات للأعوام من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٤ م): تؤكد الهيئة عدم اعتماد هذا البند لعدم وجود سيارات ضمن أصول الشركة على نحو ما أشير إليه في البند الأول، وما ستأتي الإشارة إليه ضمن هذه المذكرة بخصوص البندين الثامن والتاسع منها.

٣- (بند مصاريف الكمبيوتر لعام ٢٠٠١ م): لم تعتمد الهيئة هذا البند لعدم وجود أجهزة كمبيوتر ضمن الأصول الثابتة.

٤- (بند راتب ... ب (... للأعوام من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٦ م): تؤكد الهيئة على أن الموظف ليس على كفالة الشركة، والاسم الواضح بكشف المرتبات هو ...، وليس أمبالات ...، حيث إن ما يتم إدراجه بكشف المرتبات يكون اسم الموظف وليس لقبه، كما أن اسم الموظف الذي أفادت به الشركة غير مدرج في برنت الجوازات المرفق في الملف، ولا في الإقامة المقدمة بنسختها رقم (٣) والتي تنتهي في ١٤٣٤/١٢/٣٠ هـ، وهذا يعني أن النسخة رقم (١) التي تمثل أول إصدار للإقامة كانت في عام ١٤٣١ هـ، الموافق للعام ٢٠١٠ م، وليس للموظف علاقة بالشركة خلال السنوات السابقة من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٨ م.

٥- (بند فرق الاستيرادات لجميع الأعوام): تؤكد الهيئة أن الإقرارات موضح بها قيمة المشتريات من الداخل وقيمة المشتريات من الخارج، وموقعة من مراقب حسابات الشركة ومصادق عليها منه، مما يعني أنه تم مراجعة هذه الإقرارات وتدقيقها قبل المصادقة، وبالتالي فإن إجراء الهيئة صحيح في محاسبة المكلف عن فروقات الاستيرادات الناتجة عن المراجعة والمقارنة.

٦- (بند الذمم الدائنة للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م): تؤكد الهيئة أن هذه المبالغ الخاصة بهذا البند ثابتة ولا يوجد عليها حركة طبقاً للتحليلات المقدمة من الشركة كما هو موضح لعامي ٢٠٠٥ م و ٢٠٠٦ م، علماً بأن المبالغ المدرجة بالربط (٩٥٠) ريال، و (٢٥٠) ريال، وليست (٤٨٤) ريال و (٨٣٦) ريال، و (٢٢٠) ريال، كالمدرج في الاعتراض، وقد تم إضافة المبالغ طبقاً لما جاءت به الفتوى الشرعية (٢٢٦٥٦) لعام ١٤٢٤ هـ.

٧- (بند مخصص الزكاة للأعوام ٢٠٠٢ م، ٢٠٠٦ م، ٢٠٠٧ م): تؤكد الهيئة أن هذه المبالغ المحتجزة في ذمة الشركة لصالح الهيئة، لم يتم سدادها وحال عليها الحال، فوجب إضافتها للوعاء طبقاً لتعميم الهيئة رقم (٨٨٤٣) لعام ١٣٩٢ هـ، على نحو ما جاء في البند الأول فقرة (٤) من ذلك التعميم.

٨- (بند أصول ثابتة لجميع الأعوام): تؤكد الهيئة أنه طبقاً لعقد التأسيس لم تظهر الحصة العينية المقدمة من المؤسسة بأنها تتضمن مكانن، بالإضافة إلى أن الفاتورة المقدمة من الشركة لا تتضمن معدات معدلة.

٩- (بند مصاريف التأسيس لجميع الأعوام): تؤكد الهيئة أن عدم اعتماد الرواتب المدرجة ضمن بند مصاريف التأسيس، جاء بالنظر إلى أنه طبقاً للمستندات المقدمة من الشركة يوجد ازدواجية في التحميل، حيث إن هذه الرواتب



مدرجة ضمن رواتب المصروفات العمومية لعام ٢٠٠١ م، الذي يوضح وجود هذه الازدواجية، بالإضافة للعمالة التي ليست على كفالة الشركة، وقد قدمت الشركة تحليلين مختلفين لنفس البند.

واختتمت الهيئة مذكرتها مطالبة التمسك بما كان لها من إجراء بخصوص البنود المستأنف عليها، وما جاء في ردهم على لائحة الاستئناف.

وبعد أن قررت الدائرة فتح باب المرافعة، طلبت من الطرفين ما يمكن أن يكون لهم من إضافة حول ما تم تقديمه بخصوص لائحة الاستئناف من المكلف، وما كان من مذكرة الرد المقدمة من الهيئة جواباً على لائحة الاستئناف، وحيث لم تتلق الدائرة أي إضافة من المكلف بعد ثبوت مخاطبته عبر البريد الإلكتروني بتاريخ ١٤٤١/١١/٠٩ هـ، وجاءت إجابة الهيئة على الدائرة متضمنة إرسالها لمذكرتها الجوابية على لائحة الاستئناف المقدمة من المكلف.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث تقرر لدى الدائرة عند بحث موضوع الاستئناف وما اشتمله من بنود، وما كان عليه القرار الابتدائي من ترتيب وتصنيف للبنود المعترض عليها، خلصت الدائرة إلى أن التسلسل السليم للمعالجة الزكوية المرتبطة ببند الأصول الثابتة ومصاريف التأسيس، وفروقات الإهلاك مرتبطة فيما بينها، وعليه فإن البت في شأن النزاع بين المكلف والهيئة يقتضي الأخذ في الاعتبار اكتمال وترتيب المعالجة الزكوية لها للوصول إلى ما قد يتم احتسابه ضمن الوعاء الزكوي للمكلف، وما يمكن أن يكون محسوماً منه.

وحيث إنه فيما يتعلق ببند الأصول الثابتة، تبين أن الاستئناف يكمن بطلب الشركة المستأنفة حسم كامل مبلغ الأصول الثابتة الظاهرة بالقوائم المالية حيث تم اقتناء هذه المكائن عام ٢٠٠١ م وبالتالي لا يوجد مبرر نظامي يمنع حسم هذه الأصول، بينما ترى الهيئة أنه طبقاً لعقد التأسيس فإن الحصص العينية المقدمة من المؤسسة لا تتضمن مكائن، بالإضافة إلى أن الفاتورة المقدمة من الشركة لا تتضمن معدات معدلة. وحيث إن المكلف يطالب بحسم صافي الأصول الثابتة حسب القوائم المالية المقدمة منه، وحيث إن اللجنة مصدرة القرار بنت قضاءها بناءً على ما استنتجته من عقد التأسيس والذي بين أن الحصص العينية تبلغ (٨,٢٧٥,٠٠٠) ريال وهذه الحصص مؤلفة من (...) بقيمة (٦,٠٠٠,٠٠٠) ريال ومباني بقيمة (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال ومواقف وخدمات مباني بقيمة (٢٧٥,٠٠٠) ريال ولم يتضمن عقد التأسيس أصولاً أخرى، وحيث إنه بالنظر إلى أول قوائم مالية مدققة صادرة للشركة المستأنفة عند تأسيسها (عام ٢٠٠١ م) وكافة الأعوام اللاحقة محل الخلاف تبين من خلال الإيضاح رقم (١) بأن رأس مال الشركة حُدد بمبلغ (١٣,١٥٠,٠٠٠) ريال مقسم إلى حصص عينية بمبلغ (٨,٢٧٥,٠٠٠) ريال وحصص نقدية بمبلغ (٤,٨٧٥,٠٠٠) ريال، وقد ورد بالإيضاح رقم (٥) "الموجودات الثابتة" وجود



معدات للشركة تم إضافتها خلال العام بمبلغ (٤,٧١٦,٠٠٠) ريال وكذلك عدد وأدوات بمبلغ (٥,٢٨٩) ريال وأثاث وديكور بمبلغ (٣,٦٤٤) ريال خلال العام ٢٠٠١ م، ويؤكد ذلك ما ورد بقائمة التدفقات النقدية من وجود تدفق نقدي للأنشطة الاستثمارية بمبلغ (١٢,٩٩٩,٩٩٣) ريال شاملةً الحصص العينية والأصول الأخرى، إضافةً إلى أن الموجودات المتداولة للشركة (النقدية، المخزون) تبلغ فقط (٤٢٩,٣٥٧) ريال مما يتأكد معه صرف الحصص النقدية المقدمة لشراء أصول ثابتة، وحيث كان الأمر كما ذكر، فإنه لا يمكن الركون فقط إلى ما هو مثبت في شأن تقدير الحصص العينية الواردة بعقد التأسيس للتحقق من وجود أصول ثابتة دون النظر لقيمة الحصص النقدية والتي تم شراء الأصول الثابتة محل النزاع بناءً على استخدام الشركة لأموالها وإنفاقها لاقتناء تلك الأصول. الأمر الذي يتأكد معه لدى الدائرة أن يكون الأصل في احتساب الأصول الثابتة على نحو ما جاء به إقرار المستأنف الذي تؤكد القرائن المنوه عنها في تفاصيل هذا البند، وبالتالي يكون استنتاج الهيئة غير قائم على سند صحيح من الواقع، وعليه انتهت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما جاء به بخصوص البند محل النظر.

فيما يتعلق ببند مصاريف التأسيس، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المستأنف اعتماد حسم كافة مصروفات التأسيس من الوعاء الزكوي والمتمثلة في رواتب بعض العاملين في الفترة التي سبقت بداية النشاط، في حين ترى الهيئة أنه طبقاً للمستندات المقدمة من الشركة يوجد ازدواجية في التحميل، حيث أن هذه الرواتب مدرجة ضمن رواتب المصروفات العمومية لعام ٢٠٠١ م، بالإضافة بأن العمالة التي ليست على كفالة الشركة. وحيث يتضح من وقائع القرار محل الاستئناف ولانحة الاستئناف أن طبيعة الخلاف يكمن في أن المصروفات التي رفضتها الهيئة عبارة عن رواتب عمالة تدعي الشركة المستأنفة بأنها صُرفت في الفترة التي سبقت تأسيس الشركة، وحيث إن الثابت وفقاً لعقد التأسيس يتأكد معه أن الشركة المستأنفة كانت عبارة عن فرع تابع لمؤسسة...للزراعة والصناعة وتم تحويلها إلى شركة، وحيث إن مثل ذلك الأمر لا يتطلب وجود نشاط اعدادي يقوم به عدد من الموظفين قبل ممارسة النشاط الفعلي للمنشأة وذلك لأن النشاط قائم ومستمر، وحيث قامت الهيئة بحسم المصروفات الضرورية لتحويل المؤسسة إلى شركة مثل رسوم الترخيص ورسوم استخراج عقد التأسيس والسجل التجاري، وحيث لم يقدم المستأنف مستندات تؤيد ما يدفع به من عدم وجود ازدواجية بين مصاريف رواتب العمال المضافة كمصروفات إدارية ورواتب العمال المدرجة كمصروف تأسيس، وعليه خلصت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به، غير أنه فيما يتعلق بمصاريف الرواتب للعاملين في الشركة والتي تعترض الهيئة على حسمها، استناداً منها إلى أن تلك المصروفات كانت مدرجة ضمن المصاريف الإدارية والمتمثلة في رواتب مدرجة ضمن رواتب المصروفات العمومية لعام ٢٠٠١ م، بالإضافة إلى العمالة التي ليست على كفالة الشركة، وحيث إن الاستناد إلى ما كان عليه حال العمالة من حيث عدم قبول إدراج رواتبها ضمن مصروفات الأعوام محل الخلاف، لم يأخذ في الاعتبار تتبع تلك المصاريف ومدى تحققها في تلك الأعوام، وحيث إن مجرد الاكتفاء باعتبار أن تلك العمالة ليست على كفالة الشركة، لا ينفي تحقق وجود المصروف بصرف النظر عن وجود المخالفة النظامية من عدمها عند تشغيل عمالة ليست على كفالة الشركة، وحيث كان الأمر كما ذكر فقد خلصت الدائرة إلى تعديل القرار الابتدائي بتقرير حسم المصروفات المتعلقة برواتب العمالة التي ليست على كفالة الشركة لعام ٢٠٠١ م، ورفض استئناف المكلف على بقية المبالغ المدعى بأنها من ضمن مصروفات التأسيس.

وفيما يتعلق ببند فروقات الإهلاك البالغة (٢,٧٣٤,٦٥٢) ريال، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة فيما كان عليه استئناف المكلف بخصوص هذا البند ورد الهيئة على استئنافه على نحو ما جاء في لائحة المستأنف، ومذكرة الرد المقدمة من الهيئة، تبين



أن الاستئناف يكمن في طلب الشركة المستأنفة عدم إضافة فروقات الاستهلاك لكافة الأعوام محل النزاع حيث أن هذه الإهلاكات تخص المكائن التي استبعدتها الهيئة من الأصول الثابتة كما لو أن المصنع غير موجود، بينما ترى الهيئة أن هذه الفروق ناتجة عن عدم اعتماد المعدات ومصاريف التأسيس حيث لم يثبت وجود معدات ومكائن أصلاً، وذلك لأنه طبقاً للحصة العينية المقدمة من المؤسسة فإنها لا تتضمن مكائن وعدد آلات، بالإضافة إلى أن الفاتورة المقدمة من الشركة لا تتضمن معدات وتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها. وحيث كان قرار هذه الدائرة على نحو ما سبق عرضه قائماً على أساس قبول استئناف المكلف بشأن حسم بند الأصول الثابتة، ورفض استئناف المكلف بشأن مطالبته بحسم مصاريف التأسيس على التفصيل الوارد في مناقشة ذلك البند، وحيث إن النظر في مصير بند فروقات الإهلاك متعلق بقرار الدائرة الصادر بالبندين الآخرين الأتف ذكرهما، وحيث خلصت الدائرة إلى تثبيت وجود الأصول لدى الشركة، مما تعين معه إقرار حسم مبالغ الاستهلاكات المتعلقة بها، وذلك دون الاستجابة لطلب المكلف المتعلق بحسم الاستهلاكات المتعلقة ببند مصاريف التأسيس، بناءً على ما قضت به هذه الدائرة في موضوع مصاريف التأسيس على الوجه الذي سبق بيانه، وحيث كان الأمر كما ذكر، فإن الدائرة خلصت إلى تعديل القرار الابتدائي وذلك بحسم الاستهلاكات المتعلقة ببند الأصول الثابتة ورفض الاستهلاكات المتعلقة ببند مصاريف التأسيس.

فيما يتعلق ببند مصروفات سيارات بمبلغ (٢٨,٤٩٧) ريال سعودي، للأعوام من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٤ م، حيث إنه بعد التأمل في مضمون الاستئناف المقدم من المكلف بخصوص هذا البند وما كان عليه رد الهيئة بخصوصه، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي تبين أن موضوع الخلاف يكمن في طلب المستأنف حسم المصاريف المرتبطة بهذا البند لأنها مصروفات فعلية لازمة للنشاط ومؤيدة بمستندات ثبوتية، في حين ترى الهيئة عدم حسم تلك المصروفات نظراً لعدم وجود الأصول في ميزانية الشركة التي يتحقق بها اعتماد تلك المصروفات على النحو الذي يدعيه المستأنف، وحيث كان الخلاف بين الطرفين قائماً على أساس وجود ما يثبت تحقق تلك المصروفات لاعتبار حسمها من عدمه، وحيث إن موضوع تلك المصروفات لا يرتبط بالضرورة بوجود السيارات لدى المكلف، وحيث جرى العرف على أن تقوم المنشآت بصرف بدلات التنقل واستخدام السيارات الخاصة بموظفيها في شكل بدلات تعطى لهم أو تحسب لهم ضمن أجورهم، وحيث كان المتحصل من ذلك أن الخلاف بين الطرفين يقوم على أساس وجود المستندات المؤيدة لتحقيق هذا المصروف، وحيث كانت نتيجة القرار الابتدائي قائمة على تأييد توجه الهيئة في عدم حسم تلك المصاريف لعدم ارتباطها بأصول لدى المكلف دون النظر فيما ذكره المستأنف من وجود المستندات الفعلية المؤيدة لتحقيق ذلك المصروف دون اعتماد ذلك على وجود السيارات لديه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير عدم قيام قبول الهيئة لذلك المصروف على سبب صحيح من الواقع، وبالتالي انتهت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم مصروفات السيارات على نحو ما جاء في إقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.

فيما يتعلق ببند مصروفات الكمبيوتر بمبلغ (١,١٧٥) ريال سعودي، لعام ٢٠٠١ م، حيث إنه بعد التأمل في مضمون الاستئناف المقدم من المكلف بخصوص هذا البند وما كان عليه رد الهيئة بخصوصه، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي تبين أن موضوع الخلاف يكمن في طلب المستأنف حسم المصاريف المرتبطة بهذا البند لأنها مصروفات فعلية لا يلزم لقبولها كمصروف وجود أجهزة للحاسب الآلي ضمن الأصول الخاصة بالشركة، في حين ترى الهيئة أن أصول الشركة لا توجد بها أجهزة كمبيوتر ضمن الأصول الثابتة، وحيث إن موضوع تلك المصروفات لا يرتبط بالضرورة بوجود أجهزة الحاسب الآلي لدى المكلف ومن ثم احتسابها ضمن الأصول الثابتة لديه، وحيث كان المتحصل من ذلك أن الخلاف



بين الطرفين يقوم على أساس وجود المستندات المؤيدة من عدمها للتحقق من وجود هذا المصروف، وحيث كانت نتيجة القرار الابتدائي قائمة على تأييد توجه الهيئة في عدم حسم تلك المصاريف لعدم ارتباطها بأصول لدى المكلف دون النظر فيما ذكره المستأنف من وجود المستندات الفعلية المؤيدة للتحقق ذلك المصروف دون اعتماد ذلك على وجود أجهزة الحاسب الآلي لديه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير عدم اعتماد رفض ذلك المصروف من قبل الهيئة على سبب صحيح من الواقع، وبالتالي انتهت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم مصروفات الكمبيوتر على نحو ما جاء في إقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.

فيما يتعلق ببند راتب... (الملقب...)، وحيث إنه بعد التأمل في مضمون الاستئناف المقدم من المكلف بخصوص هذا البند وما كان عليه رد الهيئة في شأنه، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي تبين أن موضوع الخلاف يكمن في طلب المستأنف حسم رواتب الموظف المذكور في هذا البند من وعاء الزكاة والضريبة للأعوام من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٦ م، وحيث كان عدم قبول حسم تلك الرواتب من قبل الهيئة من خلال ما جاء ضمن ردهم على استئناف المكلف وما كان للهيئة من وجهة نظر بشأنها أيدها القرار محل الاستئناف، يقوم على أساس عدم وجود كفالة الشركة لذلك الموظف في الأعوام محل الخلاف، وأنه بذلك لا يكون للموظف علاقة بالشركة خلال تلك السنوات، مما يترتب عليه عدم قبول حسم رواتبه من الوعاء الزكوي والضريبي للمكلف، وحيث إن عدم وجود كفالة الشركة للعاملين لديها من عدمه واعتبار تحقق المخالفة أو عدم ثبوتها في حق المستأنف، لا ينفي اعتبار الرواتب المؤداة له مصروفات جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الزكوي للمكلف، وحيث لم تقدم الهيئة ما ينفي تكبد المكلف لتلك المصروفات لاكتفائها بالادعاء بأن العامل المذكور لم يكن على كفالة الشركة المكلفة، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير عدم اعتماد رفض ذلك المصروف من قبل الهيئة على سبب صحيح من الواقع، وبالتالي انتهت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم الرواتب على نحو ما جاء في إقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.

فيما يتعلق ببند فروق استيراد وأرباح فروقات استيراد بمبلغ (٦,٢٢٩,٠٦٣) ريال سعودي، وحيث إنه بعد التأمل في مضمون الاستئناف المقدم من المكلف بخصوص هذا البند وما كان عليه رد الهيئة في شأنه، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي تبين أن موضوع الخلاف يكمن في طلب المستأنف حسم فروق الاستيراد وأرباح فروقات الاستيراد، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف 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 فيما يتعلق بالبند محل النظر، ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، لما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار، ولا ينال من ذلك ما وجهته الشركة من أسباب للنعي على القرار بالقول بأن ما يدعيه المكلف من أنه قد تم في بعض الأعوام سهوًا التصريح عن المشتريات الداخلية، وأن هذا خطأ غير مقصود ويمكن تصحيحه من دام أن هناك ما يثبت ذلك، وأن التصنيفات في بعض الأعوام لبند المشتريات الداخلية والخارجية قد أحدثت تداخلًا في الأرقام لمطابقتها للدفاتر التجارية للمكلف، وذلك لأن مثل هذا الادعاء المرسل لم يناقش ما يمكن أن تتقوض به القرينة الأقوى المنطبقة على حال المكلف بعد أن تم المصادقة على أرقام مبالغ تلك الاستيرادات من قبل



الشركة، ومن ثم وجود مصادقة المراجع الخارجي للشركة على تلك البيانات بعد تدقيقها، وحيث كان الأمر كما ذكر، فقد خلصت الدائرة إلى تقرير رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص البند محل النظر.

فيما يتعلق ببند ذمم دائنة بمبلغ (٢,٣٧٦) ريال سعودي، حيث إنه بعد التأمل في مضمون الاستئناف المقدم من المكلف بخصوص هذا البند وما كان عليه رد الهيئة بخصوصه، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي تبين أن موضوع الخلاف يكمن في طلب المستأنف حسم الذمم الدائنة من الوعاء الزكوي، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف 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 فيما يتعلق بالبند محل النظر، ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، لما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار، ولا ينال من ذلك ما يدعيه المكلف من أسباب ودفعات لتحقيق طلبه بعدم إضافة مبالغ ذلك البند من وعائه الزكوي للأعوام المرتبط بها ذلك البند من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م، بالزعم بأن تلك الذمم الدائنة تشكل ذممًا تجارية لا تدخل ضمن الوعاء الزكوي لأنها متداولة ولم يحل عليها الحول في ضوء تحقق الهيئة من أن تلك المبالغ ثابتة في العامين ٢٠٠٥ م و ٢٠٠٦ م، وبالتالي فإن وجودها ضمن حسابات المكلف يستلزم إضافتها للوعاء الزكوي باعتبارها ديوناً في ذمة المكلف للغير، وحيث لم يقدم المستأنف ضمن ما ذكره في أسباب استئنافه على هذا القرار ما يؤيد به طلبه في ضوء ما أثبتته القرار الابتدائي خلافاً لما يدعيه المستأنف في أقواله التي ضمنها لاثنته الاستئنافية بخصوص هذا البند، فإن ذلك يتقرر معه لدى الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص البند محل النظر.

فيما يتعلق ببند زكاة مستحقة بمبلغ (٣٤,٩٠٦) ريال، حيث إنه بعد التأمل في مضمون الاستئناف المقدم من المكلف بخصوص هذا البند وما كان عليه رد الهيئة في شأنه، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي تبين أن موضوع الخلاف يكمن في طلب المستأنف حسم مبلغ الزكاة المستحقة عليه، وعدم إضافتها إلى وعائه الزكوي، بالادعاء أن ذلك المبلغ المستحق كزكاة لا يصح شرعاً إضافته إلى وعائه عن الأعوام ٢٠٠٢ م و ٢٠٠٦ م و ٢٠٠٧ م، وحيث إن تلك الأموال وإن كانت متعلقة بذمة المكلف كواجب يتعين إخراجها باعتباره المبلغ المحدد أدأؤه عن كل عام في الأعوام محل الخلاف، فإن ذلك لا ينفي أن مبالغ تلك المستحقات الزكوية تمثل أموالاً لدى المكلف، وأن تقدير المستحق الواجب دفعه لا يتعارض مع إدخال تلك الأموال جميعها التي تكون لدى المكلف عند تمام الحول عليها، فتأخر المكلف في إخراج مبلغ الزكاة لا ينفي وجود تلك الأموال لديه وتوجب احتسابها ضمن وعائه، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص البند محل النظر.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة مصنع ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد القرار رقم (٥) لعام ١٤٣٧ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة.



ثانيًا: وفي الموضوع:

- ١- قبول استئناف المكلف بخصوص بند الأصول الثابتة بمبلغ (٢٤,٣٢٣,٣٧٠) ريالاً لجميع الأعوام، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، وتقرير احتساب الأصول الثابتة على نحو ما جاء به إقرار المستأنف، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٢- تعديل القرار الابتدائي بالأغلبية بخصوص بند مصاريف التأسيس بمبلغ (١,٤٧٣,٦٣٧) ريالاً لجميع الأعوام، وذلك بتقرير حسم المصروفات المتعلقة برواتب العمالة التي ليست على كفالة الشركة لعام ٢٠٠١ م دون غيرها من المصروفات، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- تعديل القرار الابتدائي بخصوص بند فروقات الإهلاك البالغة (٢,٧٣٤,٦٥٢) ريالاً لجميع الأعوام، وذلك بتقرير حسم الاستهلاكات المتعلقة ببند الأصول الثابتة دون الاستهلاكات المتعلقة ببند مصاريف التأسيس، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- قبول استئناف المكلف بخصوص ببند مصروفات سيارات بمبلغ (٢٨,٤٩٧) ريال سعودي، للأعوام من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٤ م، وتقرير حسم مصروفات السيارات على نحو ما جاء في إقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- قبول استئناف المكلف بخصوص بند مصروفات الكمبيوتر بمبلغ (١,١٧٥) ريال سعودي، لعام ٢٠٠١ م، وتقرير حسم مصروفات الكمبيوتر على نحو ما جاء في إقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- قبول استئناف المكلف بالأغلبية بخصوص بند راتب ...، وتقرير حسم الرواتب عن الأعوام من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٦ م، على نحو ما جاء في إقرار المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٧- رفض استئناف المكلف بخصوص بند فروق استيراد وأرباح فروقات استيراد بمبلغ (٦,٢٢٩,٠٦٣) ريال سعودي، لجميع الأعوام، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٨- رفض استئناف المكلف بخصوص بند ذمم دائنة بمبلغ (٢,٣٧٦) ريال سعودي، للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٩- رفض استئناف المكلف بخصوص بند زكاة مستحقة بمبلغ (٣٤,٩٠٦) ريال سعودي، للأعوام ٢٠٠٢ م و ٢٠٠٦ م و ٢٠٠٧ م، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٣٧-٢٠٢٠-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (Z-١٨-٢٠١٨-١٤٦٧)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٤٠

النفقات والمصروفات المؤكدة التي سيتحملها المكلف ولا يوجد أي احتمال مستقبلي لعدم سدادها وهي ضرورية للنشاط، يحق للمكلف حسمها من الربح للوصول للربح الخاضع للزكاة، وما يقابل تلك المصروفات من الأرصدة الافتتاحية الدائنة الظاهرة في قائمة المركز المالي والمرتبطة بتلك المصروفات، فإنها تضاف كما هي في نهاية العام المالي إلى الوعاء الزكوي.

المبدأ رقم ١٤١

من الثابت في المبادئ المحاسبية مقابلة الإيراد بالمصروف عند احتساب المستحق الزكوي واستخلاص نتيجة تلك المقابلة باعتبارها المال الذي تجب فيه الزكاة، فلا يسوغ أخذ الإيراد وحده وعدم اطراح ما كان من مصروف أدى إلى تحقيقه.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء ١٦/١١/١٤٤١ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٠٧ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢٠/١١/١٤٣٨ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٩/٠٩/١٤٣٩ هـ الموافق ٢٠١٨/٠٦/٠٤ م، من /...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض، رقم (٢٣) لعام ١٤٣٩ هـ، الصادر في الدعوى رقم (Z-٢٠١٨-١٤٦٧) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض المقدم من المكلف /...، على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١٣ م شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

التعديلات على صافي الربح:



رفض اعتراض المكلف على بند المخصصات.

انتهاء الخلاف في بند الديون المعدومة.

انتهاء الخلاف في بند هدايا لعامي ٢٠١٢م، ٢٠١٣م.

انتهاء الخلاف في بند العقود غير المصرح عنها لعام ٢٠١٣م.

التعديلات على الوعاء الزكوي:

رفض اعتراض المكلف على بند المخصصات.

انتهاء الخلاف في بند ذمم دائنة ومصاريف مستحقة.

انتهاء الخلاف في بند الأصول.

انتهاء الخلاف في بند زيادة قيمة مستخلصات العقود.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المدعية (...)، بشأن البنود التي تم رفض اعتراض المكلف بشأنها، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

١- فيما يخص بند (رد مصاريف الإجازات والتذاكر والمكافآت للريح المعدل واحتساب الزكاة على أرصدة السنوات الافتتاحية للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٣م) وحيث إن المكلف يرى خلاف ما قرره اللجنة بتأييدها وجهة نظر الهيئة باعتبار تلك الأرصدة الافتتاحية بمثابة مخصصات لمصاريف محتملة غير مؤكدة، مما يلزم معه احتساب الرصيد الافتتاحي ضمن الوعاء الزكوي، وذلك بالنظر إلى أن المكلف يعتبر واقع تلك الأرصدة ممثلاً لنفقات مؤكدة سيتحملها المكلف الذي يستخدم طريقة الاستحقاق لقيدتها وليس طريقة الأساس النقدي، وهي بذلك تعد في احتسابها مصروفات متوافقة مع التزامات المكلف بموجب ما تقررته أنظمة العمل في المملكة، ويتوافق كذلك مع التعامل معها محاسبياً وفقاً للمعايير والقواعد المحاسبية المطبقة في المملكة، وبالتالي فإن تلك المصاريف تمثل نفقات متكبدة على المكلف وتكون جائزة الحسم على نحو ما تقتضيه طريقة احتساب الزكاة الشرعية، إذ لا يوجد أي احتمال مستقبلي لعدم سدادها، تأسيساً على ما ذكره المستأنف في دفاعه عن موقفه، وقد جاء رد الهيئة على ما أورده المكلف في مذكرته بالتأكيد على تبني وجهة نظر الهيئة من خلال مذكرتها المقدمة أمام اللجنة مصدرة القرار بشأن البنود المستأنف عليها، وأن قرار اللجنة في شأن استئناف المكلف قد جاء مؤكداً لصحة وسلامة إجراء الهيئة في التعامل مع البند المستأنف عليه، وأن المستأنف لم يأت بجديد لما سبق أن أبداه أمام اللجنة المصدرة للقرار.

٢- وفيما يخص البند المستأنف عليه المتعلق بـ (رد مخصص تكاليف المشاريع وإضافته إلى الوعاء الزكوي)، وحيث جاء استئناف وكيل المكلف بشأنه، أن النظام الداخلي للمكتب ينص على أنه في حال تجاوزت نسبة الإنجاز للمشاريع ٩٠% وعندما تكون قيمة تلك المشاريع لا تتجاوز قيمة (٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال، فإنه يتم الاعتراف بباقي المصاريف ضمن نتائج أعمال السنة، وما يقابلها كذلك من إيرادات للسنة ذاتها، إضافة إلى أن طبيعة تلك المصاريف متكبدة عن المشاريع، غير أنه لم يتم استيفاء كامل مؤيدات تسجيلها، فيقوم المكتب بتطبيق سياسته المحاسبية في التعامل مع الإيرادات لكون نشاطه قائماً على تقديم خدمات استشارية هندسية، وذلك من أجل تقليل فرصة حصول الأخطاء في تسجيل الأرباح



والخسائر في نهاية العام، وهو ما يتوافق مع مبدأ مقابلة المصروفات مع الإيرادات عن الفترة نفسها، ومبدأ الثبات المحاسبي، ولذلك سيكون توجه الهيئة لإخضاع مخصص تكاليف تلك المشاريع دون خصم الإيرادات مقابلها مؤدياً إلى ثني الزكاة، ولتفادي ذلك كان من المتعين على الهيئة أن تقوم بطرح قيمة الإيرادات التي تم إخضاعها للزكاة مقابل تلك التكاليف، وبذلك سيتضح أن قيد مصاريف مخصص تكاليف تلك المشاريع وما يقابلها من إيرادات سيظهر ضمن صافي الربح المحاسبي للمكتب، وهو ما يعني سداد الزكاة عن تلك المشاريع.

وقد جاء رد الهيئة على ما أورده المكلف في مذكرته بالتأكيد على تبني وجهة نظر الهيئة من خلال مذكرتها المقدمة أمام اللجنة مصدرة القرار بشأن البنود المستأنف عليها، وأن قرار اللجنة في شأن البند المستأنف عليه من قبل المكلف، قد جاء مؤكداً لصحة وسلامة إجراء الهيئة في التعامل مع البند المستأنف عليه، وأن المستأنف لم يأت بجديد لما سبق أن أبداه أمام اللجنة المصدرة للقرار.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفعات المستأنف، فيما يخص بند (رد مصاريف الإجازات والتذاكر والمكافآت للربح المعدل واحتساب الزكاة على أرصدة السنوات الافتتاحية للأعوام من ٢٠٠٨ م إلى ٢٠١٣ م)، فإن قد تبين للدائرة أن المبالغ محل الخلاف لا يصدق عليها التعريف المحاسبي للمخصصات، وهو أن المخصص يمثل التزاماً على المنشأة غير مؤكد في قيمته أو توقيت دفعه أو كليهما. أما المبالغ محل الخلاف فإنها تمثل في حقيقتها مصروفات عادية وضرورية للنشاط، يحق للمكلف حسنها من الربح للوصول للربح الخاضع للزكاة، ومن ثم فإن الدائرة تقبل استئناف المكلف بشأن تلك المصروفات باعتبارها مصروفات جائزة الحسم، وعدم ردّها لصافي الربح. أما ما يخص الأرصدة الافتتاحية الدائنة الظاهرة في قائمة المركز المالي والمرتبطة بتلك المصروفات فإنه يحق للهيئة إضافة كامل تلك الأرصدة كما هي في نهاية العام المالي إلى الوعاء الزكوي، وذلك لأنها تمثل أموالاً لا تزال في حوزة الشركة، ومن ثم تعد من العناصر الموجبة لوعاء الزكاة التي يتعين احتساب الزكاة بناءً عليها. ومن ثم فإن الدائرة تؤيد القرار الابتدائي فيما يتعلق بتلك الأرصدة الافتتاحية.

وفيما يخص بند (رد مخصص تكاليف المشاريع وإضافته إلى الوعاء الزكوي)، وحيث إن اعتراض المستأنف يكمن في منازعة صحة إجراء الهيئة بإضافة مصاريف مخصص تكاليف المشاريع، بالرغم من عدم قيام الهيئة بحسم ما يقابلها من إيرادات، وحيث كان الثابت أن مبدأ مقابلة الإيراد بالمصروف هو ما استقرت عليه المبادئ المحاسبية، وحيث كان الثابت لدى الدائرة أن السياسة المحاسبية للمكلف في شأن التعامل مع مبلغ ذلك المخصص جاءت متفقة مع ما يقرره ذلك المبدأ، وبالتالي فإن ما يستقيم به احتساب المستحق الزكوي يقتضي مقابلة الإيراد بالمصروف، واستخلاص نتيجة تلك المقابلة باعتبارها المال المتوجبة الزكاة فيه، إذ لا يسوغ أخذ الإيراد وحده وعدم اطراح ما كان من مصروف أدى إلى



تحقيقه، الأمر الذي يتقرر معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف في عدم تعديل صافي الربح بتأثير مصاريف مخصص تكاليف المشاريع محل الخلاف.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمة المكلف/....، سجل تجاري رقم (...). ضد القرار رقم (٢٣) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض.

ثانياً: وفي الموضوع:

فيما يتعلق بالتعديلات على صافي الربح:

قبول استئناف المكلف ونقض ما قرره القرار الابتدائي، وتأكيد أحقية المكلف بحسم مصاريف الإجازات والتذاكر والمكافآت محل الخلاف، للوصول لصافي الربح المضاف للوعاء الزكوي. وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. قبول استئناف المكلف ونقض ما قرره القرار الابتدائي، وتأكيد أحقية المكلف بحسم مصاريف المشاريع محل الخلاف، للوصول لصافي الربح المضاف للوعاء الزكوي. وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

فيما يتعلق بالتعديلات على الوعاء الزكوي:

رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما توصل إليه من نتيجة بخصوص الأرصدة الافتتاحية الدائنة في قائمة المركز المالي الناتجة عن مصاريف الإجازات والتذاكر والمكافآت محل الخلاف. وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما توصل إليه من نتيجة بخصوص الأرصدة الافتتاحية الدائنة في قائمة المركز المالي الناتجة عن مصاريف المشاريع محل الخلاف. وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (IR-٢٠٢١-٣٠)

الصادر في الاستئناف رقم (ZIW-٢٠١٨-١٥٨٢)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٤٢

إذا تمت زيادة رأس المال في سنة سابقة للعام محل الربط الزكوي فإن الزيادة تخضع للزكاة لحولان الحول.

الوقائع:

أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

١. تأييد وجهة نظر المصلحة في عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٠م و٢٠٠١م.
 ٢. انتهى الخلاف حول هذا البند بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.
 ٣. تأييد وجهة نظر المصلحة في إخضاع الزيادة في رأس المال للزكاة الشرعية لعام ٢٠٠٤م.
 ٤. تأييد وجهة نظر المصلحة في إخضاع قيمة أقساط التأمين لضريبة الاستقطاع.
 ٥. تأييد وجهة نظر المصلحة في رفض طلب استرداد قيمة الزكاة والضريبة الناتجة عن عدم الأخذ بخسائر تحويل المحفظة التأمينية لعام ٢٠٠٨م.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- أن المكلف يعترض على رفض اللجنة الابتدائية لاعتراضه على الشق الضريبي من الناحية الشكلية، حيث أفاد المكلف أنه قام بسداد ضريبة الاستقطاع بالشيك المصدق رقم (...) وأنه يدفع بسبق قيامه بسداد المبالغ بالزيادة ومن ثم فهو الذي يطالب الهيئة بالفروق وليس العكس، وأما بخصوص بند "عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٠م و٢٠٠١م"، فإن اللجنة أيدت الهيئة في عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٠م و٢٠٠١م، وأسس المكلف وجهة نظره حيال هذا البند بأن هذه الاستثمارات طويلة الأجل. وهي لأغراض القنية وليست لغرض الاتجار حيث إن مدة الاحتفاظ بها تزيد عن عام، وأضاف بأن الشركة المستثمر بها تقوم بدفع الزكاة عنها، ويطلب حسمها من الوعاء الزكوي وأما بخصوص بند "إخضاع الزيادة في رأس المال للزكاة الشرعية لعام ٢٠٠٤م"، فإنه اعترضه بناء على أن هذه الزيادة البالغة (١٠,٧٦٢,٥٠٠) دولار لم تستخدم في رأس مال الشركة في تمويل رأس المال العامل أو في تمويل عمليات الشركة في المملكة العربية السعودية، وإنما تمت هذه الزيادة لغرض دفع حصة الشركة كمؤسس في شركة، وأضاف بأن هذه الزيادة ظهرت في القوائم المالية لشركة ... كاستثمارات في سندات الخزينة الحكومية في السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥م، ومن ثم تم استثمارها في ودائع لأجل في شركة الأنشطة التجارية إلى سنة ٢٠٠٧م، حيث تم فتح حساب بنكي باسم، وإيداع المبلغ بذلك الحساب، وقد قامت الهيئة بالربط الزكوي على هذه المبالغ في شركة وأما بخصوص بند "إخضاع قيمة أقساط التأمين لضريبة الاستقطاع" فإن اللجنة أيدت الهيئة في إخضاع إجمالي قيمة



أقساط التأمين المدفوعة لشركات مقيمة وأخرى خليجية لضريبة الاستقطاع، وأسس المكلف وجهة نظره حيال هذا البند بأن ضريبة الاستقطاع لا تفرض على إجمالي أقساط إعادة التأمين وإنما على المبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة، وأما بخصوص بند "رفض طلب استرداد قيمة الزكاة والضريبة الناتجة عن عدم الأخذ بخسائر تحويل المحفظة التأمينية لعام ٢٠٠٨م" فالاعتراض بناء على أن الشركة تكبدت خسائر تقدر بـ (٣٠) ثلاثين مليون ريال سعودي نتيجة تحويل محفظتها التأمينية في ١ يناير ٢٠٠٩م، ويطلب استرداد مبالغ الزكاة والضريبة المترتبة على ذلك، حيث إن القوائم المالية المعدلة قدمت للهيئة مع الإقرار الزكوي الضريبي الخاص بشركة ... وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فخطوب المكلف بتاريخ ١٤٤١/١١/٠٣ الموافق ٢٠٢٠/٠٦/٢٤م التقديم ما لديه بخصوص الاستئناف محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، فمضت المدة من غير تقديم إضافة على ما ورد في مذكرة استئنافه، كما خطوب المكلف بتاريخ ٢٠٢١/٠١/١٨م، الموافق ١٤٤٢/٠٥/٢٣هـ لتزويد الدائرة بالمستندات الموضحة للمبالغ المدفوعة لمعبيدي التأمين المحليين، والتي تؤيد دفعه لأقساط التأمين الشركات مقيمة بالمملكة، وكذلك مطالبته بتقديم القوائم المالية المعدلة، وذلك خلال المهلة الممنوحة له من الدائرة وقد مضت المدة بدون تقديم أي مستند في هذا الشأن، كما ورد للدائرة مذكرة جوابية من الهيئة بتاريخ ١٤٤٢/٠٥/١٥ الموافق ٢٠٢٠/١٢/٣٠م للرد على موضوع الاستئناف، حيث أكدت على تمسكها بصحة وسلامة إجراءاتها في التعامل مع البنود المستأنف عليها، وبالتالي تأييد قرار اللجنة التي تتمسك بالهيئة به وبالحيثيات الواردة فيه والمفيدة لصحة ما أجرته الهيئة من ربط على المستأنف، وأن ما أثارته الشركة المكلفة لم يخرج عما سبق وقدمته أمام اللجنة مصدرة القرار.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاعتراض على الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية فيما يخص الشق الضريبي من اعتراض المكلف)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، أفاد المكلف أنه قام بسداد ضريبة الاستقطاع بالشيك المصدق رقم (...)، وأنه يدفع بسبق قيامه بسداد المبالغ بالزيادة ومن ثم فهو الذي يطالب الهيئة بالفروق وليس العكس، وحيث كان الأمر كما ذكر وأن القرار الابتدائي لم يذكر في حيثيات البنود غير المعترض عليها والتي لم يتم تسديد الضريبة عنها مما يجعل هذه الحيثيات كلاً ما مرسل لا يستند عليه في اتخاذ قرار الرفض الشكلي لاعتراض المكلف في الشق الضريبي من اعتراضه، وبناء على ذلك لم تستنفذ اللجنة مصدرة القرار ولايتها في الفصل في موضوع النزاع، وعليه خلصت الدائرة إلى إلغاء قرار اللجنة الابتدائية الرافض للجانب الشكلي من اعتراض المكلف وإعادة القضية إلى الدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في الرياض لنظر اعتراض المكلف على البنود الضريبية من الناحية الموضوعية.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٠م و٢٠٠١م)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن المكلف يعترض على عدم حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي لكونها استثمارات طويلة الأجل، وهي لأغراض القنية وليست لغرض الاتجار،



وأن الشركة المستثمر بها تقوم بدفع الزكاة عنها، بينما ترى الهيئة أن المكلف سبق وأن اعترض على هذا البند عن العامين ١٩٩٨م، و١٩٩٩م وصدر بشأنها قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (٥٧٦) لعام ١٤٢٥هـ، والذي حددت فيه الاستثمارات غير المقبولة، وبناء عليه أقامت الهيئة بالربط عن العامين محل الاعتراض بموجب ما انتهى إليه القرار الاستئنافي، كما أكدت على أنه يشترط لحسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي ثبوت ما يدل على كونها أصول قنية، وهو ما ثبت خلفه لدى الهيئة والدائرة مصدرة القرار المستأنف عليه، وحيث إن اللجنة الابتدائية أسست قرارها على ثبوت خلاف ما يدل على كون تلك الاستثمارات محل النزاع عروض فنية، ولم تبين اللجنة مصدرة القرار في حيثياته كيف ثبت لها ذلك، وحيث إن المكلف أشار في لائحة استئنافه إلى كون تلك الاستثمارات تتمثل في استثمارات محتفظ بها لمدة تزيد عن السنة، وهي استثمارات في شركات محلية خاضعة للزكاة وتخضع إيراداتها للزكاة ضمن ربح الشركة المكلفة، وحيث تم عرض استئناف المكلف على الهيئة ولم تدفع بخلاف ما أورده المكلف حول طبيعة تلك الاستثمارات، واكتفت بإعادة ما أبدته سابقاً عند نظر القضية أمام اللجنة الابتدائية، وعليه قررت الدائرة قبول استئناف المكلف لعدم قيام القرار الابتدائي على سند صحيح، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إخضاع الزيادة في رأس المال للزكاة الشرعية لعام ٢٠٠٤م)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن المكلف يعترض على إضافة هذه الزيادة إلى الوعاء الزكوي لكونها لم تستخدم في تمويل رأس المال العامل أو في تمويل عمليات الشركة في المملكة العربية السعودية، بينما ترى الهيئة أنها أضافتها بناءً على ما أظهرته القوائم المالية المدققة للمكلف "إيضاح رقم (١٢) لعامي ٢٠٠٣م، و٢٠٠٤م"، وحيث إن اللجنة مصدرة القرار قامت بالرجوع إلى القوائم المالية المدققة واتضح لها أن زيادة رأس المال تمت في عام ٢٠٠٣م مما يؤكد حولان الحول خلال عام ٢٠٠٤م، ورجوع الدائرة إلى الإيضاح رقم (١٢) من القوائم المالية للمكلف لعام ٢٠٠٣م حول رأس المال تبين لها أن المكلف قام بزيادة رأس المال خلال عام ٢٠٠٣م، مما يثبت معه حولان الحول عليها خلال عام ٢٠٠٤م، وحيث إن للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف فيما قرره في شأن البند محل النظر دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، حيث إن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلص إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إخضاع قيمة أقساط التأمين لضريبة الاستقطاع)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن المكلف يعترض على فرض ضريبة الاستقطاع على هذه الأقساط لكون ضريبة الاستقطاع لا تفرض على إجمالي أقساط إعادة التأمين وإنما على المبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة، بالإضافة إلى أن المكلف يدفع بأن جزء من المبالغ محل الخلاف دفعت لشركات مقيمة وقدم بياناً بالمبالغ المدفوعة لتلك الشركات المقيمة والتي يرى بأنها لا تخضع لضريبة الاستقطاع، وأن بعض هذه الأقساط دفعت إلى شركات خليجية يمتلكها خليجيون لا يجب أن يتم فرض ضرائب على أعمالهم في المملكة حيث تعامل معاملة الرعوية السعودية بينما تؤكد الهيئة على عدم تقديمه للمستندات المؤيدة لهذه المبالغ المدفوعة وباطل الدائرة على



حيثيات القرار الابتدائي تبين للدائرة ان اللجنة الابتدائية قد أصدرت قرارها فيما يتعلق بالأقساط المدفوعة ... استناداً إلى عدم تقديم المكلف للمستندات الثبوتية المؤيدة، وحيث تمت مخاطبة المكلف لتقديم ما لديه من مستندات ثبوتية مؤيدة للمدفوعات ...، ولم يقدم للدائرة ما طلب منه الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى رفض استئنافه فيما يتعلق بفرض ضريبة الاستقطاع على المدفوعات ...، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الخصوص.

اما فيما يتعلق باستئنافه بشأن طلبه احتساب ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة ... وليس على إجمالي تلك المبالغ، وحيث لم تفصل اللجنة الابتدائية في هذا الطلب فقد قررت الدائرة إعادة القضية إلى الدائرة الأولى المخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في الرياض لنظرها من جديد، لعدم الفصل في الطلب الأصلي للمكلف ضمن القرار محل الطعن؛ حيث لم تستنفذ ولايتها في الفصل في موضوع النزاع، الأمر الذي يجعل الخصومة غير منتهية في موضوعها على نحو ما قضى به ذلك القرار.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (رفض طلب استرداد قيمة الزكاة والضريبة الناتجة عن عدم الأخذ بخسائر تحويل المحفظة التأمينية لعام ٢٠٠٨ م)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن المكلف يعترض على رفض استرداد مبالغ الزكاة والضريبة المسددة وفقاً للقوائم المالية المعدلة لكون الشركة تكبدت خسائر تقدر ب (ثلاثين) مليون ريال سعودي نتيجة تحويل محفظتها التأمينية في ١ يناير ٢٠٠٩ م، بينما تؤكد الهيئة على عدم تقديمه للقوائم المالية المعدلة على الرغم من منحه أكثر من مهلة لتقديمها، وباطلاع الدائرة على حيثيات القرار الابتدائي تبين للدائرة أن اللجنة الابتدائية قد أصدرت قرارها فيما يتعلق بهذا البند استناداً إلى عدم تقديم المكلف للقوائم المالية المعدلة وموافقة مؤسسة النقد العربي السعودي عليها، وحيث إن للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف فيما قرره في شأن البند محل النظر دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، حيث إن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلص إليها في منطوقه. وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذه البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار بخصوص هذا البند.

القرار

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب، قررت الدائرة ما يأتي:
أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمة المكلف شركة ... سجل تجاري رقم (...)، ورقم مميز (...)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض، رقم (٠) لعام ١٤٣٦ هـ
ثانياً: وفي الموضوع

١- قبول استئناف المكلف بشأن (الاعتراض على الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية فيما يخص الشق الضريبي من اعتراض المكلف)، وإلغاء قرار اللجنة الابتدائية الراض للجان الشكلي من اعتراض المكلف، وإعادة القضية إلى



الدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في الرياض لنظر اعتراض المكلف على البنود الضريبية من الناحية الموضوعية.

- ٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٠ م.
- و ٢٠٠١ م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف بشأن بند (إخضاع الزيادة في رأس المال للزكاة الشرعية لعام ٢٠٠٤ م)
- وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- فيما يتعلق ببند (إخضاع قيمة أقساط التأمين لضريبة الاستقطاع):
- أ. رفض استئناف المكلف بشأن فرض ضريبة الاستقطاع على المدفوعات لمعيدي التأمين المحليين، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الخصوص، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ب. إعادة القضية إلى الدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في الرياض، فيما يتعلق باستئناف المكلف في طلبه احتساب ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة لمعيدي التأمين وليس على إجمالي تلك المبالغ لنظرها من جديد، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (٤٥-٢١-٢٠١٨-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٧٥١-I)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٤٣

لا تحسم الاستثمارات في شركات محلية إذا ثبت وجود حركة بيع وتداول على هذه الاستثمارات لخروجها من أصول القنية.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد ١٤٤٢/٠٩/٠٦ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/١٨ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٦/٣/٢٤ هـ، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، رقم (٣) لعام ١٤٣٦ هـ، الصادر بشأن الاعتراض رقم (٣٥/٢٢) على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠١١ م، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف/شركة ... من الناحية الشكلية، لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- انتهاء الخلاف على اعتراض المكلف على بند المدفوعات مقابل أنعاب الخدمات الفنية عن عام ٢٠١١ م للحيثيات الواردة في القرار.

- رفض اعتراض المكلف على بند الدخل المعفى غير المستبعد لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١ م للحيثيات الواردة في القرار.

- رفض اعتراض المكلف على بند عدم خصم الاستثمارات للسنوات ٢٠٠٨ م إلى ٢٠١١ م للحيثيات الواردة في القرار.

- رفض اعتراض المكلف على بند استبعاد الخسائر المحققة للحيثيات الواردة في القرار.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولا لدى المدعية (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق بالاستئناف على بند (الاستثمارات طويلة الأجل للسنوات من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية برفض اعتراضه على بند الاستثمارات طويلة الأجل للسنوات من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م بقيمة (٧٥٠,١٩٩,٥٨٧) ريال، ويؤكد المكلف على حقه في حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي، وهي عبارة عن استثمارات طويلة الأجل في أوراق مالية وصناديق استثمارية متنوعة، وكذلك استثمار طويل الأجل في الودائع الإسلامية، وكذلك استثمارات مقتناة حتى تاريخ الاستحقاق، وقد تم هذا الاستثمار المشار إليه من رأس المال والاحتياطيات، كما أفاد المكلف بأن نية الإدارة كانت في الاحتفاظ بهذه الاستثمارات لأمدٍ طويل وليس للأغراض التجارية، كما أن الإيرادات المحققة للشركة من هذه الاستثمارات كانت جزءاً من قائمة الدخل، ويؤكد المكلف بأن هذه الاستثمارات يجب حسمها طبقاً للقرار الوزاري رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ هـ، حيث أشار القرار المذكور إلى شروط تنطبق على حالة المكلف كما يدعي، وهي أن تكون الاستثمارات ممولة من رأس المال والاحتياطيات وأن تكون طويلة الأجل وبنية الاحتفاظ بها لفترات طويلة، وألا تكون مقتناة لأغراض المتاجرة أو إعادة البيع، وأن يكون الدخل المتحقق منها قد خضع للزكاة، وكلها شروط تنطبق على الاستثمارات محل هذا البند، كما استند المكلف في اعتراضه على مضمون الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥ هـ، والتي تنص على التفريق بين من يضارب في الأسهم بيئاً وشراءً والمساهم الذي يقتني هذه الأسهم بغرض الحصول على أرباحها، بحيث تجب الزكاة في الحالة الأولى ولا تجب في الثانية، ويرى المكلف بأنه مشمول بالحالة الثانية، وقد ختم المكلف اعتراضه بطلبه من الدائرة قبول استئنافه على هذا البند ونقض القرار الابتدائي بشأنه.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (استبعاد الخسائر المحققة لسنة ٢٠٠٨ م بقيمة ٨,٧٩٠,٧١٢ ريال)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية برفض اعتراضه على استبعاد قيمة الخسائر للبند محل الاستئناف، ويؤكد المكلف على حقه في استبعاد قيمة هذه الخسارة، ذلك أنها قيمة خسارة تكبدها الشركة لعام ٢٠٠٨ م نتيجة لبيع أسهم الشركات السعودية، وقد تم تداولها عن طريق سوق الأوراق المالية السعودية، وأن هذه الأوراق المالية تخص شركات مساهمة عامة في المملكة، ويذكر المكلف أن الخسارة/الأرباح، تم احتسابها على أساس الفرق بين تكلفة الأوراق المالية وسعر بيعها، باعتبار أن سعر التكلفة هو متوسط التكلفة للأوراق المالية المشتراة في تواريخ مختلفة، كما أن سعر البيع هو سعر البيع الفعلي الذي تم من خلاله تداول هذه الأوراق المالية في سوق الأوراق المالية (تداول).

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (الدخل المعفي غير المستبعد لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١ م-٥٥٩,٨٩٧ ريال)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية في رفض اعتراضه باستبعاد الدخل المعفي لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١ م بقيمة (٥٥٩,٨٩٧) ريال، ويؤكد على حقه في حسم هذا المبلغ من الوعاء الضريبي، ويستند في ذلك إلى أن الشركة قد حققت صافي مكاسب نتيجة لبيع أسهم في شركات عامة مساهمة وتم شراء وبيع هذه الأوراق المالية عن طريق تداول، ووفقاً للمادة السابعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تعفى الأرباح المتحققة من التخلص من الأوراق المالية من الضريبة، إذا تمت عملية البيع وفقاً لنظام السوق المالية في المملكة، وكانت الأسهم التي تم بيعها قد تم شراؤها بعد تاريخ نفاذ النظام الضريبي، ويختم المكلف اعتراضه على هذا البند بطلبه من الدائرة نقض القرار الابتدائي بهذا الخصوص، واستبعاد الدخل المعفي لأغراض الضريبة عن العام ٢٠١١ م.



وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فطلبت الدائرة من المكلف بتاريخ ٢٥/٠٢/١٤٤٢هـ الموافق ١٥/١١/٢٠٢٠م، تقديم ما يود إضافته على ما قدمه من استئناف على القرار محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف وقد مضت المدة المحددة دون ورود إضافة على ما ورد في مذكرة استئنافه، كما ورد للدائرة من الهيئة مذكرة جوابية بتاريخ ١٠/٠٧/١٤٤٢هـ الموافق ٢١/٠٢/٢٠٢١م تضمنت الإجابة عما ورد في مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاستئناف، حيث وردت إجابتها فيما يتعلق ببند (الاستثمارات طويلة الأجل للسنوات من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م)، بأنه قد تبين للهيئة بعد الاطلاع على القوائم المالية للمكلف، أن هذه الاستثمارات عبارة عن استثمارات في أوراق مالية وصناديق استثمارية وصكوك وودائع، وقد تبين وجود حركة بيع على الأسهم مما يدل على أن الغرض هو المتاجرة ببيعاً وشراء لا اقتناء، مما لا يجوز معه حسمها من الوعاء الزكوي، وذلك تطبيقاً لما نص عليه الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ٢٤/١٢/١٤١٠هـ والقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ٢٨/٤/١٤٢٨هـ، وذلك لأنها لا تمثل استثماراً مباشراً في شركات بغرض القنية، كما أن مدة الاقتناء ليست هي المعيار الوحيد لاعتبار الأصل من عروض القنية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (استبعاد الخسائر المحققة لسنة ٢٠٠٨م)، أجابت الهيئة بأنها لم توافق على استبعاد الخسارة التي يطالب المكلف باستبعادها لأن المستندات المقدمة من المكلف غير صحيحة وغير كافية لاستبعاد هذه الخسائر، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الدخل المعفى غير المستبعد لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١م)، أجابت الهيئة بصحة إجراءاتها وموافقته للأنظمة ذات العلاقة، حيث لم يقدم المكلف المستندات المؤيدة لما يطلبه.

وفي جلستها المنعقدة بتاريخ ١٣/٠٧/١٤٤٢هـ الموافق ٢٥/٠٢/٢٠٢١م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (الاستثمارات طويلة الأجل للسنوات من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م)، فإنه وبعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف المقدمة من المكلف، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم مبلغ الاستثمارات طويلة الأجل بقيمة (٧٥٠,١٩٩,٥٨٧) ريال من الوعاء الزكوي، حيث يشير المكلف إلى أن هذه الاستثمارات تتمثل في استثمارات في أسهم شركات سعودية، واستثمارات في أسهم شركة ... الاستثمارية، واستثمارات في صندوق سوق ...، وصندوق ... في الكويت، واستثمار طويل الأجل في الودائع الإسلامية في البنك ... والبنك ... في قطر، واستثمار في صكوك الشركة ...، وأن هذه الاستثمارات لغرض القنية وليست لغرض الاتجار، مما يجعلها غير خاضعة للزكاة، بينما ترى الهيئة أن هذه الاستثمارات عبارة عن استثمارات في شركة خارج المملكة، واستثمارات في صناديق سوق ...، وفي الكويت، وودائع مربحة إسلامية في بنوك خارج المملكة، وصكوك في الشركة ... تم رفضها وفقاً للقرار الوزاري رقم (١٠٠٥). أما الاستثمار في أسهم وحصص شركات سعودية متنوعة



فتوجد عليها حركة بيع مما يدل على أن الغرض منها ليس الاحتفاظ بها، وأنها ليست من قبيل عروض القنية، ويتأمل الدائرة لمكونات الاستثمار محل الخلاف، وحيث قدم المكلف القوائم المالية لشركة ...، وحيث إن الأصل الأخذ بالقوائم المالية للمكلف ما لم تعارض بينة معتبرة، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف بطلب حسمها من وعائه الزكوي لاحتساب الزكاة عليها من واقع تلك القوائم المالية، وأما ما يتعلق بالاستثمار في صندوق سوق ...، وصندوق ... في الكويت، وحيث إن تلك الصناديق لا تخضع للزكاة في المملكة، ولم يقدم المكلف ما يفيد بتزكيته في بلد الاستثمار، أو تقديم القوائم المالية لتلك الصناديق بما يمكن معه احتساب الزكاة عليها؛ فقد قررت الدائرة عدم أحقية المكلف في حسمها من وعاء الزكاة. وأما ما يتعلق بالاستثمار في صكوك الشركة ...، والاستثمار في الودائع الإسلامية في الخارج، وحيث إن مثل هذه الاستثمارات تصنف على أنها أدوات مديونية وتنطبق عليها أحكام زكاة الديون، وحيث إنه من المتقرر استناداً إلى الفتاوى ذات الصلة خضوع هذه الاستثمارات للزكاة، مما يتقرر معه عدم أحقية المكلف في حسمها من وعاء الزكاة. وأما ما يتعلق باستثمارات المكلف في شركات سعودية، وحيث أسست اللجنة الابتدائية قرارها على وجود حركة بيع وتداول في هذه الاستثمارات، فقد تقرر لدى الدائرة بالأغلبية عدم أحقية المكلف في حسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (استبعاد الخسائر المحققة لسنة ٢٠٠٨، بقيمة ٧١٢،٧٩٠ ريال)، تبين أن الاستئناف يكمن في طلبه حسم قيمة الخسائر المشار إليها من الوعاء الزكوي، كونها خسارة ناتجة عن بيع أسهم للعام ٢٠٠٨، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنها، بينما ترى الهيئة أن المكلف لم يقدم المستندات الكافية للسماح باستبعاد هذه الخسائر، ويتأمل الدائرة لموضوع الخلاف، وحيث إن المكلف يقدم إقراراته وفقاً للقوائم المالية المراجعة التي تظهر هذه الخسائر، وحيث إن الحكم برفض مثل هذه الخسائر لا يمكن التوصل إليه إلا من خلال تتبع كل عملية شراء لورقة مالية، وعملية بيعها في وقت لاحق، وهو ما لم تقم به الهيئة. وحيث إن الأصل الركون إلى معلومات النظام المحاسبي للمكلف في تقرير حسم هذه الخسائر، مما يجعل من توفير مستند بعينه متعذراً والحال كما ذكر؛ مما يتقرر معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه. ولا ينال من ذلك ما أشار إليه القرار الابتدائي من عدم الركون إلى المستندات المقدمة من قبل المكلف حيث إنه لا يمكن رفض إجراء المكلف حيال هذه البند إلا من خلال فحص ميداني يتناول تفاصيل عمليات البيع والشراء لكل ورقة مالية.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (الدخل المعفي غير المستبعد لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١م - ٨٩٧، ٥٥٩ ريال)، يتبين أن الاستئناف يكمن في طلبه استبعاد الأرباح المتحققة من بيع الأوراق المالية للعام ٢٠١١م بمبلغ (٨٩٧، ٥٥٩) ريال، كونها لا تخضع لضريبة الدخل مستنداً إلى نص المادة السابعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على أنه "تعفى من الضريبة المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة وفقاً للضوابط الآتية: ١- إذا كانت عملية البيع تمت وفقاً لنظام السوق المالية في المملكة. ٢- ألا تكون الاستثمارات التي تم التخلص منها قائمة قبل تاريخ نفاذ النظام المحدد في المادة الرابعة والسبعين من هذه اللائحة".، بينما ترى الهيئة أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظره في استبعاد هذا الدخل، ويتأمل الدائرة لموضوع الخلاف، وحيث إن المكلف يقدم إقراراته وفقاً للقوائم المالية المراجعة التي تظهر هذه المكاسب، وحيث إن رفض الهيئة لحسم هذه المكاسب من الوعاء الضريبي للمكلف وفقاً لما ينص عليه النظام لم يرق على أساس سوى ما دفعت به الهيئة من عدم تقديم المكلف للمستندات الثبوتية المؤيدة لهذه المكاسب، وحيث إن تحديد مثل هذه المكاسب لا يمكن التوصل إليه إلا من



خلال تتبع كل عملية شراء لورقة مالية، وعملية بيعها في وقت لاحق، وهو ما لم تقم به الهيئة، وحيث إن الأصل الركون إلى معلومات النظام المحاسبي للمكلف في تقرير حسم هذه المكاسب من الوعاء الضريبي، مما يجعل من توفير مستند بعينه متعذرًا والحال كما ذكر؛ مما يتقرر معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، ولا ينال من ذلك ما أشار إليه القرار الابتدائي من عدم الركون إلى المستندات المقدمة من قبل المكلف حيث إنه لا يمكن رفض إجراء المكلف حيال هذه البند إلا من خلال فحص ميداني يتناول تفاصيل عمليات البيع والشراء لكل ورقة مالية.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...). ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٣) لعام ١٤٣٦ هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ٤- بشأن بند (الاستثمارات طويلة الأجل للسنوات من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م):
 - قبول استئناف المكلف بالإجماع بشأن (حسم الاستثمار في شركة ...) من واقع القوائم المالية، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - رفض استئناف المكلف بالإجماع بشأن الاستثمار في (صندوق ... وصندوق ... في الكويت)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنها، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - رفض استئناف المكلف بالإجماع بشأن الاستثمار في (صكوك الشركة ... والاستثمار في الودائع الإسلامية في الخارج)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - رفض استئناف المكلف بالأغلبية بشأن (الاستثمارات في شركات سعودية)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- قبول استئناف المكلف بالإجماع، بشأن بند (استبعاد الخسائر المحققة لسنة ٢٠٠٨، بقيمة ٧١٢،٧٩٠ ريال)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة في شأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- قبول استئناف المكلف بالإجماع، بشأن بند (الدخل المعفى غير المستبعد لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١م)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة في شأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٧٠-٢٠٢٠-٢٠١٨)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٨-١٧٢٨-Z)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل.

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٤٤

بند مساهمات الشركاء إذا ثبت تصرف المكلف فيه وانتفاعه به، فإن البند يخضع للزكاة ضمن وعاء المكلف الزكوي.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء ١٤/١/١٤٤٢ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٩/٠٢ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ بناءً على الفقرة (ب) من المادة السابعة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٧/٠٦/١٥ هـ، الموافق ٢٠١٦/٠٣/٢٤ م، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام، رقم (١) لعام ١٤٣٧ هـ، الصادر في القضية رقم (٢١) المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة ...، على الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠٠٩ م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد الهيئة في إضافة المساهمات المقدمة من الشركاء للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٧ م.
- ٢- إضافة ناتج باقي قيمة المجموعة البالغة (٥٩٤,٢١٧) ريال إلى نتيجة العام وخصم أرباح استبعاد الأصول البالغة (٧,١١٥,٤٢٦) ريال، من نتيجة عام ٢٠٠٧ م.
- ٣- تأييد الهيئة في إضافة مصاريف الاستهلاك لنتيجة الأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠٠٩ م.
- ٤- تأييد الهيئة في عدم خصم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠٠٩ م.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تبين للدائرة بعد تأملها أنها تتلخص فيما يأتي:

أنه فيما يتعلق بالبند الأول الخاص بمساهمات الشركاء لعام ٢٠٠٧م، فإن اعتراض الشركة المكلفة يتمثل بالقول بأن تلك الأموال كانت أمانة على نحو ما هو موضح في القوائم المالية، وقد اتضح للدائرة أن استئناف الشركة المكلفة بخصوص ذلك البند هو تكرار لما سبق الإدلاء به أمام اللجنة الابتدائية.

وفيما يتعلق بالبند الثاني المعارض عليه الخاص بالأصول الثابتة للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م، فإن اعتراض الشركة المكلفة في شأنه يتمثل بالقول بأن ذلك الإجراء الذي اتخذته الهيئة يخالف القواعد التي لا توجب الزكاة على عروض القنية وما في حكمها، إذ أن تعليمات الهيئة جاءت على أساس أن ما يطبق زكوةً لحساب طريقة الاستهلاك عن الأصول الثابتة هي تلك الواردة في المادة (١٧) من النظام بموجب تعميم الهيئة رقم (٢٥٧٤/٩) بتاريخ ١٤٢٦/٠٥/١٤هـ، وكذلك تعميم الهيئة رقم (١٧٢٤/٩) بتاريخ ١٤٢٧/٠٣/٢٤هـ، وأن توجه الهيئة في تعاميمها وتعليماتها تؤكد على إلغاء أثر التعديلات التي تمت على الأرصدة الثابتة التي تمت بالإضافة أو الحسم من باقي قيمة المجموعة حتى تتساوى القيمة الواجبة الحسم مع الرصيد الدفترى إلا فيما يتعلق بفروقات الاستهلاك تطبيقاً للمادة (١٧) من النظام، وأن نماذج الإقرار الموحدة فيما يتعلق بالأصول الثابتة قد أكدت على رد فروق الاستهلاك إلى الأصول الثابتة بما يعني تعديل آثارها على الوعاء الزكوي بفروق تلك الاستهلاكات، وختمت الشركة المستأنفة مطالبتها بخصوص ذلك البند بحسم الأرصدة الدفترية الصافية من الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي بعد تعديلها بفروق الاستهلاك المضافة له على نحو ما جاء في مذكرة الاستئناف.

وحيث ثبت من خلال بيانات ضبط القضية عند نظرها استئنافاً لدى اللجنة الاستئنافية سابقاً بتاريخ ١٤٣٩/٠٣/١٧هـ، أن ممثلي الهيئة يتمسكون بما ورد في القرار الابتدائي وأنها تمثل وجهة نظر الهيئة بخصوص استئناف المكلف على البندين محل النظر.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، والأقوال التي تم الادلاء بها أمام اللجنة الابتدائية، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفع المستأنف تبين اعتراضه على بندين:



١- بند مساهمات الشركاء لعام ٢٠٠٧ م، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف -فيما يخص هذا البند- 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، لما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار، ولا ينال من ذلك ادعاء الشركة المستأنفة بأن تلك الأموال سلمت على سبيل الأمانة وكان الثابت من خلال سرد وقائع القرار الابتدائي استثمار تلك المبالغ دون أن ينفي ذلك ما جاء في استئناف الشركة مما لا يستقيم معه القول والزمع بأنها مجرد أمانة لا تجب فيها الزكاة ما دام أنه قد ثبت التصرف فيها والانتفاع بالمبلغ على النحو الذي تم بيانه ضمن وقائع وأسباب القرار محل الطعن، وحيث كان استئناف الشركة المكلفة تكراراً لما أبدته من اعتراض دون أن ينال ذلك من سلامة ما انتهى إليه القرار الابتدائي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف الشركة المكلفة، وتأييد القرار الابتدائي محمولاً على أسبابه.

٢- بند عدم خصم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠٠٩ م، وحيث انحصر الخلاف في مطالبة المستأنف بحسم الأرصدة الدفترية الصافية للأصول الثابتة من الوعاء الزكوي بعد تعديلها بفروق الاستهلاك المضافة إلى الربح المعدل، بينما ترى الهيئة رفض حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي كما يتم إضافة فرق الاستهلاك إلى الربح المعدل، وحيث نصّت الفقرة (أولاً) من التعميم رقم (١٤٣٤/١٦/٣٢٩) وتاريخ ١٤٣٤/٥/٢٦ هـ الصادر من مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل على: "لأغراض احتساب قسط الاستهلاك وتحديد صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي يجوز للمكلفين الزكويين بما في ذلك الشركات المختلطة ممن يمسون دفاتر وسجلات نظامية اتباع قواعد الاستهلاك التي كانت مطبقة قبل صدور التعميم رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤ هـ والمستندة على طريقة القسط الثابت مع مراعاة استخدام المجموعات ونسب الاستهلاك المحددة في المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي"، وحيث نصّت كذلك الفقرة رقم (١٤) من المادة (السابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) لعام ١٤٣٨ هـ على: "إذا استخدمت الشركة المختلطة طريقة الاستهلاك الواردة في نظام ضريبة الدخل عند تحديد وعائها الزكوي فإنه يحق لها تحديد صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي على النحو الآتي: (بإبقاء قيمة المجموعة في نهاية السنة طبقاً لما يتم تحديده بموجب الفقرات من أ- هـ من المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل بعد تعديلها بأي فروقات استهلاك غير معتمدة، يضاف إليها نسبة الـ ٥٠% المؤجلة من قيمة الأصول المضافة خلال العام مطروحاً منها نسبة الـ ٥٠% المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال العام"، وحيث إن المكلف يطالب في هذا الاستئناف بحسم صافي الأصول الثابتة حسب القوائم المالية المقدمة منه، وحيث لم تبين الهيئة وجود خطأ من المكلف عند احتسابه لاستهلاكات الأصول المشمولة في إقراره والمثلة لموضوع الخلاف مع الهيئة بشأنها في ضوء إعطاء المكلف الخيار في الطريقة التي يتم بها احتساب طريقة الاستهلاك لتلك الأصول، وحيث إنه من غير المعقول أن تصبح نتيجة احتساب تلك



الاستهلاكات من وجهة نظر الهيئة إلى تقرير اعتبار قيمة تلك الأصول صفرية دون إيضاح منها لمثل تلك النتيجة، الأمر الذي يتأكد معه لدى الهيئة أن يكون الأصل في احتساب الاستهلاكات الخاصة بتلك الأصول على نحو ما جاء به إقرار المكلف في ضوء عدم وجود بينة معتبرة وقرينة قوية للعدول عما جاء في إقرار المكلف في احتساب طريقة الاستهلاك لتلك الأصول، وعليه انتهت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما جاء به بخصوص البند محل النظر.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد القرار رقم (١)، لعام ١٤٣٧هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض استئناف المكلف بخصوص بند مساهمات الشركاء لعام ٢٠٠٧م، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه في شأن هذا البند.
- ٢- قبول استئناف المكلف بخصوص بند عدم خصم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م، وتقرير الأخذ بمطالبة المستأنف بحسم الأرصدة الدفترية الصافية للأصول الثابتة من الوعاء الزكوي بعد تعديلها بفروق الاستهلاك المضافة إلى الربح المعدل، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٣٠-٢١-٢٠١٨-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٥٨٢-١٨-٢٠١٨-ZIW)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٤٥

الاستثمارات التي تم تزكيتهما في الشركات المحلية محل الاستثمار تحسم من وعاء الشركة المستثمرة في تلك الشركات.

الوقائع:

أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية

ثانياً: وفي الموضوع:

١. تأييد وجهة نظر المصلحة في عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٠ م و ٢٠٠١ م.
 ٢. انتهى الخلاف حول هذا البند بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.
 ٣. تأييد وجهة نظر المصلحة في إخضاع الزيادة في رأس المال للزكاة الشرعية لعام ٢٠٠٤ م.
 ٤. تأييد وجهة نظر المصلحة في إخضاع قيمة أقساط التأمين لضريبة الاستقطاع.
 ٥. تأييد وجهة نظر المصلحة في رفض طلب استرداد قيمة الزكاة والضريبة الناتجة عن عدم الأخذ بخسائر تحويل المحفظة التأمينية لعام ٢٠٠٨ م.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المدعية (شركة ...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- أن المكلف يعترض على رفض اللجنة الابتدائية لاعتراضه على الشق الضريبي من الناحية الشكلية، حيث أفاد المكلف أنه قام بسداد ضريبة الاستقطاع بالشيك المصدق رقم (...) وأنه يدفع بسبق قيامه بسداد المبالغ بالزيادة ومن ثم فهو الذي يطالب الهيئة بالفروق وليس العكس، وأما بخصوص بند "عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٠ م و ٢٠٠١ م"، فإن اللجنة أيدت الهيئة في عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٠ م و ٢٠٠١ م، وأسس المكلف وجهة نظره حيال هذا البند بأن هذه الاستثمارات طويلة الأجل، وهي لأغراض القنية وليست لغرض الاتجار حيث إن مدة الاحتفاظ بها تزيد عن عام، وأضاف بأن الشركة المستثمر بها تقوم بدفع الزكاة عنها، ويطلب حسمها من الوعاء الزكوي وأما بخصوص بند "إخضاع الزيادة في رأس المال للزكاة الشرعية لعام ٢٠٠٤ م"، فإن اعتراضه بناء على أن هذه الزيادة البالغة (١٠,٧٦٢,٥٠٠) دولار لم تستخدم في رأس مال الشركة في تمويل رأس المال العامل أو في تمويل عمليات الشركة في المملكة العربية السعودية، وإنما تمت هذه الزيادة لغرض دفع حصة الشركة كمؤسس في شركة, وأضاف بأن هذه الزيادة ظهرت في القوائم المالية لشركة ... كاستثمارات في سندات الخزينة الحكومية في السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ م، ومن ثم تم استثمارها في ودائع لأجل في شركة ... إلى سنة ٢٠٠٧ م، حيث تم فتح حساب بنكي باسم, وإيداع المبلغ بذلك الحساب، وقد قامت الهيئة بالربط الزكوي على هذه المبالغ في شركة الأنشطة, وأما بخصوص بند



"إخضاع قيمة أقساط التأمين لضريبة الاستقطاع" فإن اللجنة أيدت الهيئة في إخضاع إجمالي قيمة أقساط التأمين المدفوعة لشركات مقيمة وأخرى خليجية لضريبة الاستقطاع، وأسس المكلف وجهة نظره حيال هذا البند بأن ضريبة الاستقطاع لا تفرض على إجمالي أقساط إعادة التأمين وإنما على المبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة، وأما بخصوص بند "رفض طلب استرداد قيمة الزكاة والضريبة الناتجة عن عدم الأخذ بخسائر تحويل المحفظة التأمينية لعام ٢٠٠٨م" فالاعتراض بناء على أن الشركة تكبدت خسائر تقدر ب (٣٠) ثلاثين مليون ريال سعودي نتيجة تحويل محفظتها التأمينية في ١ يناير ٢٠٠٩م، ويطلب استرداد مبالغ الزكاة والضريبة المترتبة على ذلك، حيث إن القوائم المالية المعدلة قدمت للهيئة مع الإقرار الزكوي الضريبي الخاص بشركة ... وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فخطب المكلف بتاريخ ١٤٤١/١١/٠٣ الموافق ٢٠٢٠/٠٦/٢٤م لتقديم ما لديه بخصوص الاستئناف محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، فمضت المدة من غير تقديم إضافة على ما ورد في مذكرة استئنافه، كما خطب المكلف بتاريخ ٢٠٢١/٠١/١٨م الموافق ١٤٤٢/٠٥/٢٣هـ لتزويد الدائرة بالمستندات الموضحة للمبالغ المدفوعة لمعدي التأمين المحليين، والتي تؤيد دفعه لأقساط التأمين الشركات مقيمة بالملكة، وكذلك مطالبته بتقديم القوائم المالية المعدلة، وذلك خلال المهلة الممنوحة له من الدائرة وقد مضت المدة بدون تقديم أي مستند في هذا الشأن، كما ورد للدائرة مذكرة جوابية من الهيئة بتاريخ ١٤٤٢/٠٥/١٥هـ الموافق ٢٠٢٠/١٢/٣٠م للرد على موضوع الاستئناف، حيث أكدت على تمسكها بصحة وسلامة إجراءاتها في التعامل مع البنود المستأنف عليها، وبالتالي تأييد قرار اللجنة التي تتمسك بالهيئة به وبالحيثيات الواردة فيه والمفيدة بصحة ما أجرته الهيئة من ربط على المستأنف، وأن ما أثارته الشركة المكلفة لم يخرج عما سبق وقدمته أمام اللجنة مصدرة القرار.

الأسباب

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولا شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه، ومن حيث الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاعتراض على الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية فيما يخص الشق الضريبي من اعتراض المكلف)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، أفاد المكلف أنه قام بسداد ضريبة الاستقطاع بالشيك المصدق رقم (...). وأنه يدفع بسبق قيامه بسداد المبالغ بالزيادة ومن ثم فهو الذي يطالب الهيئة بالفروق وليس العكس، وحيث كان الأمر كما ذكر وأن القرار الابتدائي لم يذكر في حيثياته البنود غير المعارض عليها والتي لم يتم تسديد الضريبة عنها مما يجعل هذه الحيثيات كلاماً مرسل لا يستند عليه في اتخاذ قرار الرضا الشكلي لاعتراض المكلف في الشق الضريبي من اعتراضه، وبناء على ذلك، لم تستنفذ اللجنة مصدرة القرار ولايتها في الفصل في موضوع النزاع، وعليه خلصت الدائرة إلى إلغاء قرار اللجنة الابتدائية الراض للجان الشكلي من اعتراض المكلف وإعادة القضية إلى الدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في الرياض لنظر اعتراض المكلف على البنود الضريبية من الناحية الموضوعية.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٠م و٢٠٠١م)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن المكلف يعترض على عدم



حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي لكونها استثمارات طويلة الأجل، وهي لأغراض القنية وليست لغرض الاتجار، وأن الشركة المستثمر بها تقوم بدفع الزكاة عنها، بينما ترى الهيئة أن المكلف سبق وأن اعترض على هذا البند عن العاملين ١٩٩٨م، و١٩٩٩م وصدر بشأنها قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (٥٧٦) لعام ١٤٢٥هـ، والذي حددت فيه الاستثمارات غير المقبولة، وبناء عليه أقامت الهيئة بالربط عن العاملين محل الاعتراض بموجب ما انتهى إليه القرار الاستئنائي، كما أكدت على أنه يشترط لحسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي ثبوت ما يدل على كونها أصول قنية، وهو ما ثبت خلافه لدى الهيئة والدائرة مصدرة القرار المستأنف عليه، وحيث إن اللجنة الابتدائية أسست قرارها على ثبوت خلاف ما يدل على كون تلك الاستثمارات محل النزاع عروض فنية، ولم تبين اللجنة مصدرة القرار في حيثياته كيف ثبت لها ذلك، وحيث إن المكلف أشار في لائحة استئنافه إلى كون تلك الاستثمارات تتمثل في استثمارات محتفظ بها لمدة تزيد عن السنة، وهي استثمارات في شركات محلية خاضعة للزكاة وتخضع إيراداتها للزكاة ضمن ربح الشركة المكلفة، وحيث تم عرض استئناف المكلف على الهيئة ولم تدفع بخلاف ما أورده المكلف حول طبيعة تلك الاستثمارات، واكتفت بإعادة ما أبدته سابقاً عند نظر القضية أمام اللجنة الابتدائية، وعليه قررت الدائرة قبول استئناف المكلف لعدم قيام القرار الابتدائي على سند صحيح، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إخضاع الزيادة في رأس المال للزكاة الشرعية لعام ٢٠٠٤م)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن المكلف يعترض على إضافة هذه الزيادة إلى الوعاء الزكوي لكونها لم تستخدم في تمويل رأس المال العامل أو في تمويل عمليات الشركة في المملكة العربية السعودية، بينما ترى الهيئة أنها اضافتها بناء على ما أظهرته القوائم المالية المدققة للمكلف "إيضاح رقم (١٢) لعامي ٢٠٠٣م، و٢٠٠٤م"، وحيث إن اللجنة مصدرة القرار قامت بالرجوع إلى القوائم المالية المدققة واتضح لها أن زيادة رأس المال تمت في عام ٢٠٠٣م مما يؤكد حولان الحول خلال عام ٢٠٠٤م. ورجوع الدائرة إلى الإيضاح رقم (١٢) من القوائم المالية للمكلف لعام ٢٠٠٣م حول رأس المال تبين لها أن المكلف قام بزيادة رأس المال خلال عام ٢٠٠٣م، مما يثبت معه حولان الحول عليها خلال عام ٢٠٠٤م، وحيث إن للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف فيما قرره في شأن البند محل النظر دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، حيث إن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إخضاع قيمة أقساط التأمين لضريبة الاستقطاع)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن المكلف يعترض على فرض ضريبة الاستقطاع على هذه الأقساط لكون ضريبة الاستقطاع لا تفرض على إجمالي أقساط إعادة التأمين وإنما على المبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة، بالإضافة إلى أن المكلف يدفع بأن جزء من المبالغ محل الخلاف دفعت الشركات مقيمة وقدم بياناً بالمبالغ المدفوعة لتلك الشركات المقيمة والتي يرى بانها لا تخضع لضريبة الاستقطاع، وأن بعض هذه الأقساط دفعت إلى شركات خليجية يمتلكها خليجيون لا يجب أن يتم فرض ضرائب على أعمالهم في المملكة حيث تعامل معاملة



الرعية السعودية بينما تؤكد الهيئة على عدم تقديمه للمستندات المؤيدة لهذه المبالغ المدفوعة وبإطلاع الدائرة على حيثيات القرار الابتدائي تبين للدائرة أن اللجنة الابتدائية قد أصدرت قرارها فيما يتعلق بالأقساط المدفوعة استناداً إلى عدم تقديم المكلف للمستندات الثبوتية المؤيدة، وحيث تمت مخاطبة المكلف لتقديم ما لديه من مستندات ثبوتية مؤيدة للمدفوعات ...، ولم يقدم للدائرة ما طلب منه الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى رفض استئنافه فيما يتعلق بفرض ضريبة الاستقطاع على المدفوعات ...، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الخصوص.

أما فيما يتعلق باستئنافه بشأن طلبه احتساب ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة ... وليس على إجمالي تلك المبالغ، وحيث لم تفصل اللجنة الابتدائية في هذا الطلب فقد قررت الدائرة إعادة القضية إلى الدائرة الأولى المخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في الرياض لنظرها من جديد، لعدم الفصل في الطلب الأصلي للمكلف ضمن القرار محل الطعن؛ حيث لم تستنفذ ولايتها في الفصل في موضوع النزاع، الأمر الذي يجعل الخصومة غير منتهية في موضوعها على نحو ما قضى به ذلك القرار.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (رفض طلب استرداد قيمة الزكاة والضريبة الناتجة عن عدم الأخذ بخسائر تحويل المحفظة التأمينية لعام ٢٠٠٨م)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن المكلف يعترض على رفض استرداد مبالغ الزكاة والضريبة المسددة وفقاً للقوائم المالية المعدلة لكون الشركة تكبدت خسائر تقدر ب (ثلاثين) مليون ريال سعودي نتيجة تحويل محفظتها التأمينية في ١ يناير ٢٠٠٩م، بينما تؤكد الهيئة على عدم تقديمه للقوائم المالية المعدلة على الرغم من منحه أكثر من مهلة لتقديمها. وبإطلاع الدائرة على حيثيات القرار الابتدائي تبين للدائرة أن اللجنة الابتدائية قد أصدرت قرارها فيما يتعلق بهذا البند استناداً إلى عدم تقديم المكلف للقوائم المالية المعدلة وموافقة مؤسسة النقد العربي السعودي عليها، وحيث إن للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف فيما قرره في شأن البند محل النظر دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، حيث إن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه امامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذه البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار بخصوص هذا البند.

القرار

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

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف لشركة ... سجل تجاري رقم (...)، ورقم مميز (...)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض، رقم (٠) لعام ١٤٣٦هـ

ثانياً: وفي الموضوع:



- ١- قبول استئناف المكلف بشأن (الاعتراض على الناحية الشكلية امام اللجنة الابتدائية فيما يخص الشق الضريبي من اعتراض المكلف)، وإلغاء قرار اللجنة الابتدائية الراض للجانب الشكلي من اعتراض المكلف، وإعادة القضية إلى الدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في الرياض لنظر اعتراض المكلف على البنود الضريبية من الناحية الموضوعية.
- ٢- قبول استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٠ م و٢٠٠١ م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف بشأن بند (إخضاع الزيادة في رأس المال للزكاة الشرعية لعام ٢٠٠٤ م). وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- فيما يتعلق ببند (إخضاع قيمة أقساط التأمين لضريبة الاستقطاع):
 - أ. رفض استئناف المكلف بشأن فرض ضريبة الاستقطاع على المدفوعات لمعيدي التأمين المحليين، وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الخصوص، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ب. إعادة القضية إلى الدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في الرياض، فيما يتعلق باستئناف المكلف في طلبه احتساب ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة لمعيدي التأمين وليس على إجمالي تلك المبالغ لنظرها من جديد، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٤٥-٢٠٢١-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (١٨-٢٠١٧-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل.

في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٤٦

تحسم الاستثمارات في صناديق خارجية إذا قدم المكلف ما يفيد تزكيتها في بلد الاستثمار أو تقديم القوائم المالية.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد ١٤٤٢/٠٩/٠٦ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/١٨ م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٦/٣/٢٤ هـ، من/ شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، رقم (٣) لعام ١٤٣٦ هـ، الصادر بشأن الاعتراض رقم (٣٥/٢٢) على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٧ م حتى ٢٠١١ م، المقامة من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف/شركة ... من الناحية الشكلية، لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- انتهاء الخلاف على اعتراض المكلف على بند المدفوعات مقابل أتعاب الخدمات الفنية عن عام ٢٠١١ م للحيثيات الواردة في القرار.

- رفض اعتراض المكلف على بند الدخل المعفى غير المستبعد لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١ م للحيثيات الواردة في القرار.

- رفض اعتراض المكلف على بند عدم خصم الاستثمارات للسنوات ٢٠٠٨ م إلى ٢٠١١ م للحيثيات الواردة في القرار.

- رفض اعتراض المكلف على بند استبعاد الخسائر المحققة للحيثيات الواردة في القرار.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولا لدى المدعية (شركة...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق بالاستئناف على بند (الاستثمارات طويلة الأجل للسنوات من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية برفض اعتراضه على بند الاستثمارات طويلة الأجل للسنوات من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م بقيمة (٧٥٠,١٩٩,٥٨٧) ريال، ويؤكد المكلف على حقه في حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي، وهي عبارة عن استثمارات طويلة الأجل في أوراق مالية وصناديق استثمارية متنوعة، وكذلك استثمار طويل الأجل في الودائع الإسلامية، وكذلك استثمارات مقتناة حتى تاريخ الاستحقاق، وقد تم هذا الاستثمار المشار إليه من رأس المال والاحتياطيات، كما أفاد المكلف بأن نية الإدارة كانت في الاحتفاظ بهذه الاستثمارات لأمدٍ طويل وليس للأغراض التجارية، كما أن الإيرادات المحققة للشركة من هذه الاستثمارات كانت جزءاً من قائمة الدخل، ويؤكد المكلف بأن هذه الاستثمارات يجب حسمها طبقاً للقرار الوزاري رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ هـ، حيث أشار القرار المذكور إلى شروط تنطبق على حالة المكلف كما يدعي، وهي أن تكون الاستثمارات ممولة من رأس المال والاحتياطيات وأن تكون طويلة الأجل وبنية الاحتفاظ بها لفترات طويلة، وألا تكون مقتناة لأغراض المتاجرة أو إعادة البيع، وأن يكون الدخل المتحقق منها قد خضع للزكاة، وكلها شروط تنطبق على الاستثمارات محل هذا البند، كما استند المكلف في اعتراضه على مضمون الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥ هـ، والتي تنص على التفريق بين من يضارب في الأسهم بيعة وشراء والمساهمة الذي يقتني هذه الأسهم بغرض الحصول على أرباحها، بحيث تجب الزكاة في الحالة الأولى ولا تجب في الثانية، ويرى المكلف بأنه مشمول بالحالة الثانية، وقد ختم المكلف اعتراضه بطلبه من الدائرة قبول استئنافه على هذا البند ونقض القرار الابتدائي بشأنه.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (استبعاد الخسائر المحققة لسنة ٢٠٠٨ م بقيمة ٨,٧٩٠,٧١٢ ريال)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية برفض اعتراضه على استبعاد قيمة الخسائر للبند محل الاستئناف، ويؤكد المكلف على حقه في استبعاد قيمة هذه الخسارة، ذلك أنها قيمة خسارة تكبدتها الشركة لعام ٢٠٠٨ م نتيجة لبيع أسهم الشركات السعودية، وقد تم تداولها عن طريق سوق الأوراق المالية السعودية، وأن هذه الأوراق المالية تخص شركات مساهمة عامة في المملكة، ويذكر المكلف أن الخسارة/الأرباح، تم احتسابها على أساس الفرق بين تكلفة الأوراق المالية وسعر بيعها، باعتبار أن سعر التكلفة هو متوسط التكلفة للأوراق المالية المشتراة في تواريخ مختلفة، كما أن سعر البيع هو سعر البيع الفعلي الذي تم من خلاله تداول هذه الأوراق المالية في سوق الأوراق المالية (تداول).

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (الدخل المعفي غير المستبعد لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١ م-٥٥٩,٨٩٧ ريال)، يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية في رفض اعتراضه باستبعاد الدخل المعفي لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١ م بقيمة (٥٥٩,٨٩٧) ريال، ويؤكد على حقه في حسم هذا المبلغ من الوعاء الضريبي، ويستند في ذلك إلى أن الشركة قد حققت صافي مكاسب نتيجة لبيع أسهم في شركات عامة مساهمة وتم شراء وبيع هذه الأوراق المالية عن طريق تداول، ووفقاً للمادة السابعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تعفى الأرباح المتحققة من التخلص من الأوراق المالية من الضريبة، إذا تمت عملية البيع وفقاً لنظام السوق المالية في المملكة، وكانت الأسهم التي تم بيعها قد تم شراؤها بعد تاريخ نفاذ النظام الضريبي، ويختم المكلف اعتراضه على هذا البند بطلبه من الدائرة نقض القرار الابتدائي بهذا الخصوص، واستبعاد الدخل المعفي لأغراض الضريبة عن العام ٢٠١١ م.



وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فطلبت الدائرة من المكلف بتاريخ ٢٥/٢/١٤٤٢هـ الموافق ١٥/١١/٢٠٢٠م، تقديم ما يود إضافته على ما قدمه من استئناف على القرار محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف وقد مضت المدة المحددة دون ورود إضافة على ما ورد في مذكرة استئنافه، كما ورد للدائرة من الهيئة مذكرة جوابية بتاريخ ١٠/٧/١٤٤٢هـ الموافق ٢١/٢/٢٠٢١م تضمنت الإجابة عما ورد في مذكرة المستأنف بخصوص البنود محل الاستئناف، حيث وردت إجابتها فيما يتعلق ببند (الاستثمارات طويلة الأجل للسنوات من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م)، بأنه قد تبين للهيئة بعد الاطلاع على القوائم المالية للمكلف، أن هذه الاستثمارات عبارة عن استثمارات في أوراق مالية وصناديق استثمارية وصكوك وودائع، وقد تبين وجود حركة بيع على الأسهم مما يدل على أن الغرض هو المتاجرة بيعاً وشراءً لا الاقتناء، مما لا يجوز معه حسمها من الوعاء الزكوي، وذلك تطبيقاً لما نص عليه الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ٢٤/١٢/١٤١٠هـ والقرار الوزاري رقم (١٠٥) وتاريخ ٢٨/٤/١٤٢٨هـ، وذلك لأنها لا تمثل استثماراً مباشراً في شركات بغرض القنية، كما أن مدة الاقتناء ليست هي المعيار الوحيد لاعتبار الأصل من عروض القنية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (استبعاد الخسائر المحققة لسنة ٢٠٠٨م)، أجابت الهيئة بأنها لم توافق على استبعاد الخسارة التي يطالب المكلف باستبعادها، لأن المستندات المقدمة من المكلف غير صحيحة وغير كافية لاستبعاد هذه الخسائر. وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الدخل المعفى غير المستبعد لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١م)، أجابت الهيئة بصحة إجراءاتها وموافقته للأنظمة ذات العلاقة، حيث لم يقدم المكلف المستندات المؤيدة لما يطلبه.

وفي جلستها المنعقدة بتاريخ ١٣/٧/١٤٤٢هـ الموافق ٢٥/٢/٢٠٢١م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب

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

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (الاستثمارات طويلة الأجل للسنوات من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م)، فإنه وبعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف المقدمة من المكلف، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم مبلغ الاستثمارات طويلة الأجل بقيمة (٧٥٠,١٩٩,٥٨٧) ريال من الوعاء الزكوي، حيث يشير المكلف إلى أن هذه الاستثمارات تتمثل في استثمارات في أسهم شركات سعودية، واستثمارات في أسهم شركة ... الاستثمارية، ، واستثمارات في صندوق ...، وصندوق ... في الكويت، واستثمار طويل الأجل في الودائع الإسلامية في البنك ... والبنك ... في قطر، واستثمار في صكوك الشركة ... للكهرباء، وأن هذه الاستثمارات لغرض القنية وليست لغرض الاتجار، مما يجعلها غير خاضعة للزكاة، بينما ترى الهيئة أن هذه الاستثمارات عبارة عن استثمارات في شركة خارج المملكة، واستثمارات في صناديق ...، و... في الكويت، وودائع مرابحة إسلامية في بنوك خارج المملكة، وصكوك في الشركة



...تم رفضها وفقاً للقرار الوزاري رقم (١٠٠٥). أما الاستثمار في أسهم وحصص شركات سعودية متنوعة فتوجد عليها حركة بيع مما يدل على أن الغرض منها ليس الاحتفاظ بها، وأنها ليست من قبيل عروض القنية، وتأمل الدائرة لمكونات الاستثمار محل الخلاف، وحيث قدم المكلف القوائم المالية لشركة ...، وحيث إن الأصل الأخذ بالقوائم المالية للمكلف ما لم تعارض ببينة معتبرة، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف بطلب حسمها من وعاءه الزكوي لاحتساب الزكاة عليها من واقع تلك القوائم المالية، وأما ما يتعلق بالاستثمار في صندوق ...، وصندوق ... في الكويت، وحيث إن تلك الصناديق لا تخضع للزكاة في المملكة، ولم يقدم المكلف ما يفيد بتزكيته في بلد الاستثمار، أو تقديم القوائم المالية لتلك الصناديق بما يمكن معه احتساب الزكاة عليها؛ فقد قررت الدائرة عدم أحقية المكلف في حسمها من وعاء الزكاة. وأما ما يتعلق بالاستثمار في صكوك الشركة ...، والاستثمار في الودائع الإسلامية في الخارج، وحيث إن مثل هذه الاستثمارات تصنف على أنها أدوات مديونية وتنطبق عليها أحكام زكاة الديون، وحيث إنه من المتقرر استناداً إلى الفتاوى ذات الصلة خضوع هذه الاستثمارات للزكاة، مما يتقرر معه عدم أحقية المكلف في حسمها من وعاء الزكاة. وأما ما يتعلق باستثمارات المكلف في شركات سعودية، وحيث أسست اللجنة الابتدائية قرارها على وجود حركة بيع وتداول في هذه الاستثمارات، فقد تقرر لدى الدائرة بالأغلبية عدم أحقية المكلف في حسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (استبعاد الخسائر المحققة لسنة ٢٠٠٨، بقيمة ٨,٧٩٠,٧١٢ ريال)، تبين أن الاستئناف يكمن في طلبه حسم قيمة الخسائر المشار إليها من الوعاء الزكوي، كونها خسارة ناتجة عن بيع أسهم للعام ٢٠٠٨، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنها، بينما ترى الهيئة أن المكلف لم يقدم المستندات الكافية للسماح باستبعاد هذه الخسائر. وتأمل الدائرة لموضوع الخلاف، وحيث إن المكلف يقدم إقراراته وفقاً للقوائم المالية المراجعة التي تظهر هذه الخسائر، وحيث إن الحكم برفض مثل هذه الخسائر لا يمكن التوصل إليه إلا من خلال تتبع كل عملية شراء لورقة مالية، وعملية بيعها في وقت لاحق، وهو ما لم تقم به الهيئة. وحيث إن الأصل الركون إلى معلومات النظام المحاسبي للمكلف في تقرير حسم هذه الخسائر، مما يجعل من توفير مستند بعينه متعذراً والحال كما ذكر؛ مما يتقرر معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، ولا ينال من ذلك ما أشار إليه القرار الابتدائي من عدم الركون إلى المستندات المقدمة من قبل المكلف حيث إنه لا يمكن رفض إجراء المكلف حيال هذه البند إلا من خلال فحص ميداني يتناول تفاصيل عمليات البيع والشراء لكل ورقة مالية.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بند (الدخل المعفي غير المستبعد لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١م - ٨٩٧,٥٥٩ ريال)، يتبين أن الاستئناف يكمن في طلبه استبعاد الأرباح المتحققة من بيع الأوراق المالية للعام ٢٠١١م بمبلغ (٨٩٧,٥٥٩ ريال)، كونها لا تخضع لضريبة الدخل مستنداً إلى نص المادة السابعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على أنه "تعفى من الضريبة المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة وفقاً للضوابط الآتية: ١- إذا كانت عملية البيع تمت وفقاً لنظام السوق المالية في المملكة. ٢- ألا تكون الاستثمارات التي تم التخلص منها قائمة قبل تاريخ نفاذ النظام المحدد في المادة الرابعة والسبعين من هذا اللائحة".، بينما ترى الهيئة أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظره في استبعاد هذا الدخل، وتأمل الدائرة لموضوع الخلاف، وحيث إن المكلف يقدم إقراراته وفقاً للقوائم المالية المراجعة التي تظهر هذه المكاسب، وحيث إن رفض الهيئة لحسم هذه المكاسب من الوعاء الضريبي للمكلف وفقاً لما ينص عليه النظام لم يرق على أساس سوى ما دفعت به الهيئة من عدم تقديم المكلف للمستندات الثبوتية المؤيدة لهذه المكاسب، وحيث إن تحديد مثل هذه المكاسب لا يمكن التوصل إليه إلا من



خلال تتبع كل عملية شراء لورقة مالية، وعملية بيعها في وقت لاحق، وهو ما لم تقم به الهيئة، وحيث إن الأصل الركون إلى معلومات النظام المحاسبي للمكلف في تقرير حسم هذه المكاسب من الوعاء الضريبي، مما يجعل من توفير مستند بعينه متعذرًا والحال كما ذكر؛ مما يتقرر معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه. ولا ينال من ذلك ما أشار إليه القرار الابتدائي من عدم الركون إلى المستندات المقدمة من قبل المكلف حيث إنه لا يمكن رفض إجراء المكلف حيال هذه البند إلا من خلال فحص ميداني يتناول تفاصيل عمليات البيع والشراء لكل ورقة مالية.

القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...).، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٣) لعام ١٤٣٦هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- بشأن بند (الاستثمارات طويلة الأجل للسنوات من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م):
- ٢- قبول استئناف المكلف بالإجماع بشأن (حسم الاستثمار في شركة ...) من واقع القوائم المالية، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف بالإجماع بشأن الاستثمار في (صندوق ... وصندوق ... في الكويت)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنها، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- رفض استئناف المكلف بالإجماع بشأن الاستثمار في (صكوك الشركة ...)، والاستثمار في الودائع الإسلامية في الخارج)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- رفض استئناف المكلف بالأغلبية بشأن (الاستثمارات في شركات سعودية)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٦- قبول استئناف المكلف بالإجماع، بشأن بند (استبعاد الخسائر المحققة لسنة ٢٠٠٨، بقيمة ٨,٧٩٠,٧١٢ ريال)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة في شأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٧- قبول استئناف المكلف بالإجماع، بشأن بند (الدخل المعفى غير المستبعد لأغراض الضريبة عن عام ٢٠١١م)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة في شأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



استئناف

القرار رقم (٢٦٠-٢٠٢١-٢٠٢١-٢٠٢١)

الصادر في الاستئناف رقم (٢٠١٩-٢٠١٩-٢٠١٩)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المبدأ رقم ١٤٧

من المقرر أن مشتريات الشركة من العقارات والسيارات للاستخدام ليس فيها زكاة وما تشتريه الشركة للمتاجرة فيه الزكاة.

الوقائع:

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته مديرًا للمدعية ... (سجل تجاري رقم ...) بموجب عقد التأسيس، تضمنت اعتراضها على الربط الزكوي لعام ٢٠١٣ م، الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل وينحصر اعتراضها في البنود الآتية: البند الأول: إيرادات غير مصرح عنها بمبلغ (٥,٤٠٥,٢٤٣) ريال: تدعي بأنها تمسك حسابات نظامية ويتم إعدادها والإشراف عليها ومراجعتها من قبل محاسب قانوني معتمد وأن جميع المبالغ تم التصريح عنها. البند الثاني: صافي قيمة الأصول الثابتة بمبلغ (٦١٩,٩٧٧٣) ريال: تدعي أنها قدمت خطاب مؤيد بمستندات للمدعى عليها بينت فيه الأسباب التي تحول دون تسجيل الأصول باسمها. البند الثالث: مبالغ لم تحسم من الوعاء الزكوي والخاصة ببند الاستثمارات بمبلغ (٥,٩٥,٢٦٠) ريال: تدعي أن الاستثمار ليس بقصد المربحة، بل هي استثمارات منخفضة المخاطر ومحفوظ بها لدى أحد البنوك المحلية كجزء من الضمانات المقدمة للبنك مقابل التسهيلات المصرفية الممنوحة للمدعية ويتم إثبات الأرباح الناتجة عنها في قائمة الدخل إن وجدت. البند الرابع: سدادات لم يتم إثباتها: تدعي أنها قامت بسداد مبلغ (٢٠٠,٠٠٠/٠٠) ريال بتاريخ ١٥/٠٥/٢٠١٤ م إيصال رقم (١٧٣٥٩٨٧) وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بأنها ما يتعلق ببند: دائنون حال عليهم الحول: قبلت اعتراض المدعية، وفيما يتعلق ببند: صافي الأصول الثابتة: لم تقوم بحسم صافي الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي لكونها غير مسجلة باسم المدعية، واستندت في إجراءاتها إلى البند (ثانيًا) من المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة. وفيما يتعلق ببند: الاستثمارات لعام ٢٠١٣ م: ذكرت أنه ورد في الإيضاحات في القوائم المالية أن هذا الاستثمار في محفظة بغرض المربحة وبالتالي تعد من عروض التجارة التي تضاف إلى الوعاء الزكوي، واستندت في إجراءاتها إلى البند (ثانيًا) من المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة، وفيما يتعلق ببند: الدفعات المسددة: تتمسك بصحة إجراءاتها. وفيما يتعلق ببند: إيرادات غير مصرح عنها: قامت برفض اعتراض المدعية لعدم تقديمها المستندات المؤيدة لدعواها، واستندت في إجراءاتها إلى الفقرة (٣) من لائحة جباية الزكاة. وفي يوم الأحد الموافق ١٤/٠٤/١٤٤٢ هـ، عقدت الدائرة جلسة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل للمدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، لم يحضر من يمثل المدعية ولم تبعث بعذر لتخلفها عن الحضور رغم صحة تبلغها بموعد الجلسة من خلال البوابة الإلكترونية للأمانة العامة للجان الضريبية، مما يعتبر معه



أنها أهدرت حقها في الحضور والمرافعة، وبعد الاطلاع على نص الفقرة (٢) من المادة (٢٠) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية قررت الدائرة بالإجماع شطب الدعوى.

وفي يوم السبت الموافق ١٤٤٢/٠٨/٢١ هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/... (هوية وطنية رقم ...، بصفته مدير الشركة بموجب عقد التأسيس، وحضرها/... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل للمدعى عليها/الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبسؤال الوكيل/ المدعي عن دعوى موكله/دعواه، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك برد المدعى عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية وعدم قبول أي مستندات جديدة مقدمة. وبسؤال الطرفان عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي. وبناءً عليه، قررت الدائرة قفل باب المرافعة في الدعوى للدراسة والمداولة.

الأسباب

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٤٣٦/٠٣/١٤ هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٤/٢١ هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل، لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن الربط الزكوي لعام ٢٠١٣ م وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالاعتراض عليه خلال (٦٠) يوماً من تاريخ الإخطار به، استناداً إلى الفقرة (١) من المادة (٢٢) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ التي نصت على أنه: "يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط، ويجب أن يكون اعتراضه بموجب مذكره مكتوبة ومسببة يقدمها إلى الجهة التي أبلغته بالربط، وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية يكون الاعتراض مقبولاً إذا سُلم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة"، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تبلغت بقرار الربط في تاريخ ٢٠١٩/٠٢/١٣ م، وتقدمت باعتراضها في تاريخ ٢٠١٩/٠٤/٠٧ م، فإن الدعوى تكون قد استوفت أوضاعها الشكلية، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

من حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفوع، تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الزكوي لعام ٢٠١٣ م والمتمثل في البنود الآتية:

البند الأول: دائنون حال عليهم الحول:

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 حكم 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 التي نصت على: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من



اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وحيث قبلت المدعى عليها طلب المدعية كما ورد في المذكرة الجوابية رقم (١) المقدمة من المدعى عليها إلى الأمانة العامة للجان الضريبية والمتضمن على أنه: "تم قبول اعتراض المكلف لتقديم كشف تحليلي بالدائنين موضحاً فيه رصيد أول المدة والاضافات والتسديدات وبالتالي يكون الرصيد الذي يضاف للوعاء الزكوي الذي حال عليه الحول مبلغ (٢,٦٨١,٢٧٢) ريال لعام ٢٠١٣ م، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف.

البند الثاني: صافي الأصول الثابتة:

يكمن اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بحسم قيمة الأراضي من صافي الأصول، في حين دفعت المدعى عليها أنه لم يتم حسم صافي الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي بعد استبعاد الأراضي غير المملوكة للمدعية لكونها غير مسجلة باسمها، وحيث نصت الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٠٣/٠٩ هـ على أنه: "تقوم بعض الشركات بشراء بعض العقارات أو السيارات بغرض استخدامها وليس بغرض الاتجار فيها، وقد لا تتمكن في نهاية السنة المالية لها من نقل ملكية هذه العقارات أو الأصول باسم الشركة رغم أنها تستخدم بأغراض الشركة، هل يتم خصم هذه الأصول من الوعاء الزكوي لهذه الشركة سواء نقلت الملكية باسم الشركة أو لم تنقل؟ علماً بأن واقعة الشراء قد تمت بموجب عقود نظامية وإن الشركة تستخدم هذه الأصول المشتراة. الجواب: ما تشتره الشركة من العقارات والسيارات وما في حكمها لغرض استخدامها وليس لغرض الاتجار فيه لا تجب فيه الزكاة ويستوي في ذلك، ما نقلت ملكيته وما لم تنقل إذ لا أثر لذلك في ثبوت الملك"، كما نصت الفقرة (١) 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: 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 لفقرة (١٨) من التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢ هـ على أسلوب حسم قيمة الأراضي ضمن الأصول الثابتة من وعاء الزكاة أن: "تقرر المصلحة استمرار العمل بالتعليمات الخاصة بحسم قيمة الأراضي المسجلة باسم الشركاء من وعاء الزكاة باستثناء البنوك التي صدرت لها تعليمات خاصة، مع ملاحظة الحالات التالية: أ- إذا كانت الأراضي المسجلة باسم أحد الشركاء مقدمة منه كحصة عينية ضمن رأس مال الشركة وهذه الأراضي مستغلة في نشاط الشركة وتحسم من الوعاء. ب- إذا كان الحساب الجاري الدائن للشريك صاحب الأرض المسجلة باسمه يغطي كامل قيمتها فتحسم من الوعاء بالكامل أما في حالة عدم التغطية بالكامل فلا يحسم منها إلا في حدود رصي الحساب الجاري الدائن"، كما نصت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناء على ما تقدم، وحيث أن المدعية لم تقدم المستندات التي تثبت على أن الأرض التي تطالب بحسمها مستخدمة في النشاط أو جاري نقل ملكيتها من الشريك المؤسس (المتوفى) أو بعض الشركاء إلى المدعية، كما أن المدعية لم تذكر الأسباب التي حالت دون نقل الملكية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

البند الثالث: الاستثمارات:

يكمن اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بحسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي، في حين دفعت المدعى عليها أنه بعد الرجوع إلى الإيضاحات في القوائم المالية اتضح أنها استثمارات في محفظة بغرض المربحة وبالتالي تعد من عروض التجارة تضاف إلى الوعاء الزكوي، وحيث نصت الفتوى الشرعية (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/٠١/٢٠ هـ على أنه: "أما الأصول



فلا تجب فيها الزكاة إذا كانت غير معدة للبيع، أما إذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة"، كما نصت الفقرة (٤/ج) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: "في كل الأحوال إذا كانت الاستثمارات - داخلية أو خارجية- في سندات أو صكوك أو عملات أو ودائع أو معاملات آجلة فلا تحسم من الوعاء سواءً أكانت قصيرة الأجل أم طويلة الأجل"، كما نص البند (ثالثاً) من القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٠٤/٢٨ هـ على أنه: "لا يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف أي استثمار - داخلي أو خارجي - في معاملات آجلة أو في صكوك تمثل ديوناً أو في سندات بغض النظر عن المصدر لها، ومهما كانت مدة ذلك الاستثمار"، كما نصت الفقرة (١٣٩) من معيار المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية المعتمد من قبل مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بموجب القرار رقم (٥/٢/٥) وتاريخ ١٤١٩/٠٩/١١ هـ على أنه: "هناك نوعان أساسيان من الأوراق المالية يتم الاستثمار فيهما وهما: أ. الأوراق المالية التي تمثل حقوق ملكية: هي أوراق مالية تمثل الحق في المشاركة في ملكية المنشأة (مثل الأسهم العادية أو الممتازة) أو تمثل الحق في الحصول على هذه المشاركة أو التخلص منها بسعر محدد مسبقاً. ب. الأوراق المالية التي تمثل ديوناً على الغير: هي الأدوات المالية التي يتم إصدارها عند عقد القروض بين المقرضين والمقرضين (المستثمرين)، وأهم أشكالها السندات الحكومية، والسندات التي تصدرها الشركات، وأدوات الدين الأخرى التي ينطبق عليها التعريف السابق للأوراق المالية. ولا يتضمن هذا التعريف المبالغ القابلة للتحويل، التي لا تصدر عنها أوراق مالية يمكن بيعها للمستثمرين، مثل حسابات المدينين، وتسهيلات سداد الأقساط والقروض العقارية"، وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى القوائم المالية للمدعية اتضح أنها استثمرت في أوراق مالية (استثمارات منخفضة المخاطر مقيدة بالتكلفة بغرض المربحة محتفظ بها لدى أحد البنوك المحلية كجزء من الضمانات المقدمة للبنك مقابل التسهيلات المصرفية) وحيث أن هذه الاستثمارات لدى البنوك تمثل ديناً للمدعية على البنك، وهي مملوكة للمدعية ولا تعد من الأموال الخاضعة للزكاة عند محاسبة البنك عن هذه الودائع، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

البند الرابع: الدفعات المسددة:

يكن اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بعدم حسم الدفعات المسددة، في حين دفعت المدعى عليها أن الدفعات المسددة ظهرت في كشف حساب المدعية ومأخوذة بعين الاعتبار عند حساب الزكاة المستحقة، وحيث نصت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما تقدم، وبما أن المدعية لم تقدم ما يثبت أنها لم تستفيد من المبالغ المسددة، وعليه فلا يحق لها حسم المبالغ التي تطالب بها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

البند الخامس: إيرادات غير مصرح عنها:

يكن اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بإضافة إيرادات غير مصرح عنها لعام ٢٠١٣ م بمبلغ (٥،٤٠٥،٢٤٢) ريال إلى صافي الربح، في حين دفعت المدعى عليها أنه تم إضافة هذه الإيرادات غير المصرح عنها إلى صافي الربح لعدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة لوجهة نظرها، وحيث نصت المادة (٩) من نظام الدفاتر التجارية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٦١) وتاريخ ١٤٠٩/١٢/١٧ هـ على أنه: "على التاجر وورثته الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها في هذا النظام والمراسلات والمستندات المشار إليها في المادة السادسة مدة عشر سنوات على الأقل"، كما نصت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ على



أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وبناء على ما تقدم، وحيث أن المدعية لم تقدم المستندات التي كان من المفترض أن تحتفظ بها بناء على ما ورد في المادة (٩) من نظام الدفاتر التجارية والمحددة بعشر سنوات، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

القرار

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند دائنون حال عليها الحول لعام ٢٠١٣، ورفض ما عدا ذلك من طلبات. صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثين يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.