الزكاة

القرار رقم: (IR-2020-29) |

الصادر في الاستئناف رقم: (Z-2018-1681) |

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

المفاتيح:

زكاة- وعاء زكوي – ما لا يدخل ضمن الوعاء الزكوي- استثمارات- أرباح استثمارات مزكاة- استثمارات في شركات زميلة- خسائر غير محققة- عدم إخضاع المال الواحد للزكاة في الحول الواحد مرتين تجنبًا للثني.

الملخص:

مطالبة المستأنفة إلغاء قرار الدائرة الابتدائية المطعون عليه، القاضي بتأييد معالجة الهيئة لبند استثمارات مزكاة، وبند قصر حسم الاستثمارات من وعائه الزكوي في حدود نصيبه في رأس مال الشركات الزميلة (مُسْتَثمَر فِيهَا) دون الحساب الجاري، وبند عدم حسم مجمع خسائر غير محققة – مستندًا للبند الأول إلى عدم إخضاع المال الواحد للزكاة في الحول الواحد مرتين تجنبًا للثني. وبالنسبة للبند الثاني فإن النية موثقة ومعقودة لدي الشركة المستثمِرة في سداد الحصص على سبيل الاستثمار لتحقيق الربح والاستفادة منه ولا تمثل هذه الاستثمارات جاري مدين. وبالنسبة للبند الثالث فإنه لا صحة لما رددته الهيئة من أنها حسمت الاستثمارات بعد حسم الخسائر- دلت النصوص النظامية على أنه تجنبًا للثني فلا يدخل ضمن الوعاء الزكوي الاستثمارات المزكاة التي سبق أداء الزكاة عنها في ذات العام، وبأن تقديم المستأنفة مستنداتها الثبوتية لما تضمنته إقراراتها يوجب الاعتداد بها والحسم من الوعاء- ثبت للدائرة الاستئنافية أن أرباح استثمارات المستأنفة سبق تزكيتها في الشركات الزميلة (المسْتَثمَر فِيهَا)، وثبت لها بأن استثمارات المستأنفة في الشركات الزميلة (مُسْتَثمَر فِيهَا) ليست تمويلًا لها، وإنما زيادة في استثماراتها، وثبت كذلك بأن المستأنفة قامت بتخفيض قيمة أرباح استثماراتها في الشركات الزميلة (مُسْتَثمَر فِيهَا) في حدود نفس مبلغ الخسائر غير المحققة. مؤدى ذلك: نقض القرار الابتدائي في جميع البنود.

الوقائع:

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد ١٤٤١/١٠/٢٢هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٦/١٤م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل...، وذلك لإصدار قرارها في موضوع الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤٠/٧/٢٢هـ الموافق ٢٠١٩/٠٣/٢٨م من شركة (أ)، ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم (٢٣) لعام ١٤٣٦هـ، وتاريخ ١٤٣٦/٠٨/٠٢هـ، الصادر في الدعوى رقم (Z-2018-1681)، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولًا: قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ)، على الربط الزكوي للعامين ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م شكلًا؛ وفقًا لحيثيات القرار.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١- تأييد الهيئة في عدم الاستجابة لطلب المكلف بحسم إيرادات استثمارات مزكاة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م من وعائه الزكوي وفقًا لحيثيات القرار.

٢- تأييد الهيئة في أن يقتصر حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف على نصيبه في رأس مال الشركات المستثمر فيها دون الحساب الجاري وفقًا لحيثيات القرار.

٣- تأييد الهيئة في عدم حسم مجمع خسائر غير محققة لعام ٢٠٠٨م من الوعاء الزكوي للمكلف وفقًا لحيثيات القرار.

٤- نظرًا لمطالبة المكلف بإضافة مخصص الزكاة إلى وعائه الزكوي وموافقة الهيئة على هذا الطلب، فإنه لا خلاف بين الطرفين حول هذا البند وفقًا لحيثيات القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولًا لدى المكلف شركة (أ)، تقدم إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

١- بند (إيرادات استثمارات مزكاة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م): مطالبة المستأنف في عدم إخضاع المال الواحد للزكاة في الحول الواحد مرتين، حيث تم إخضاع هذه الأرباح في الشركات المستثمر فيها، لتجنب ثني الزكاة.

٢- بند (الاستثمارات في الشركات الزميلة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م): يؤكد المستأنِف أن هذه الحصص قد سددت على سبيل الاستثمارات بغرض تحقيق الربح والاستفادة منه، وأن النية موثقة ومعقودة لدى الشركة المستثمِرة على ذلك، وأن هذه الاستثمارات لا تمثل جاري مدين.

٣- بند (مجمع خسائر غير محققة لشركة (ب) لعام ٢٠٠٨م): يؤكد المستأنِف بعدم صحة ما ورد في مذكرة الهيئة من خلال القرار الابتدائي المستأنَف عليه من أن الهيئة قد حسمت الاستثمارات بعد حسم الخسائر.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ١٤٤١/٠٧/٠١هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٢/٢٥م عقدت الدائرة جلستها لنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم حضر:...، بصفته وكيلا عن الشركة المستأنِفة، كما حضر ممثلو الهيئة بموجب تفويض رقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩هـ كل من:...،....

وبسؤال المستأنف بخصوص أسباب اعتراضه على القرار محل الاستئناف؟ أجاب بأنه يقدم للدائرة مذكرة بشأن البنود الثلاثة المعترض عليها تحمل أسباب الطعن على القرار من وجهة نظرهم، ويقدم كذلك للدائرة القرار رقم ١٧٨٠ الصادر عن اللجنة الاستئنافية الضريبية لعام ١٤٣٨هـ، للمكلف نفسه، والذي قضى بتأييد استئناف الشركة لدى طلبها حسم استثماراتها لشركات زميلة من وعاء الشركة من الأعوام ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م، الذي ينطبق على بند واحد من البنود المعترض عليها في القرار محل الاستئناف، وكذلك يقدم لمقام الدائرة القرار رقم ١٨٥٩ الصادر في العام ١٤٣٩هـ، بخصوص مكلف آخر تضمن تأييد استئنافه في طلبه حسم الجزء من رصيد استثماراته الممولة من الحساب الجاري في شركات زميلة من الوعاء الزكوي، كما قضى أيضًا بالأخذ بأثر التعديلات الخاصة برصيد نهاية السنة لكل من حقوق الملكية والاستثمار لشركات زميلة، كما قضى أيضًا بتأييد استئناف المكلف في طلبه حسم مبلغ مجموع خسائر غير محققة لشركة أخرى من الوعاء الزكوي له.

وبسؤال ممثلي الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص المذكرة المقدمة للطعن على القرار محل الاستئناف وما أدلى به وكيل الشركة المستأنِفة من أقوال وما قدمه من قرارات يدعي فيها تأييد وجهة نظره في شأن البنود المعترض عليها؟ أجابوا بأنهم يقدمون إلى مقام الدائرة مذكرة للرد على ما جاء بمذكرة الاستئناف للشركة المكلفة والتي تنتهي إلى تأييد وجهة نظر الهيئة في طريقة تعاملها ومعالجتها للبنود المعترض عليها، وإضافة على ما تقدم ننوه على أن ما ذكر في المذكرة الإلحاقية المقدمة من الشركة المستأنفة في تأكيدها وتأسيسها على تقرير حسم إيرادات الاستثمارات في الشركة المستثمر فيها بحجة أنها ستؤدي لمعالجة الهيئة بإخضاع الأرباح في الشركات المستثمَر فيها وأرباح الشركة المستثمِرة إلى ثني الزكاة، فإن مثل هذا الادعاء غير صحيح بالنظر إلى أن الهيئة قامت بحسم الاستثمارات آخر المدة بحكم الطريقة المتبعة في احتساب الاستثمارات (حقوق الملكية) حيث تم أخذ الاستثمارات آخر المدة وحسمها من الوعاء الزكوي للمكلف محل الاعتراض وبذلك لا يوجد ثني للزكاة حسب ما ادعاه المكلف.

وحيث زوّد المكلف الدائرة بجدول يتضمن تحليلًا للفرق محل الخلاف كانت نتيجته أن الفرق يمثل صافي حصة الشركة من دخل السنة في الشركات المستثمَر فيها، والذي هو محل الخلاف فيما يتعلق بالبند الأول للاعتراض، وحيث تبين للدائرة عدم وجود خلاف من حيث المبدأ في كيفية حسم هذه الإيرادات باعتبارها أضيفت إلى رصيد الاستثمار في نهاية الفترة، فقد طلبت الدائرة من ممثلي الهيئة تقديم مطابقة ما بين ما ورد في القوائم المالية للمكلف وفي إقراره وفي الربط الذي أجرته الهيئة، بما يوضح أن الهيئة قد حسمت رصيد الاستثمارات في نهاية الفترة متضمنًا نصيب الشركة من صافي دخل السنة في الشركات المستثمَر فيها أخذًا في الحسبان موضوع الخلاف الآخر بين الطرفين المتعلق بتمويل الاستثمار.

وفيما يتعلق بالبند الثاني محل الخلاف (الاستثمارات في شركات زميلة) فقد سألت الدائرة ممثلي الهيئة عن الأسباب الشرعية والنظامية والمحاسبية التي أدت بهم إلى اعتبار الفرق محل الخلاف تمويلًا من الشركة المستثمِرة للشركات المستثمَر فيها بدلًا من اعتباره زيادة في استثمار الشركة المستثمِرة في تلك الشركات المستثمَر فيها؟ فأجابوا بأنهم سيوافون الدائرة لاحقًا بالجواب عن هذا الاستفسار وعن سبب اعتبار ذلك الفرق تمويلًا وليس استثمارًا يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف.

وفيما يتعلق بالبند الثالث محل الاعتراض (الخسائر الغير المحققة لعام ٢٠٠٨م) فقد طلبت الدائرة من وكيل الشركة المستأنِفة بيان أساس اعتراضه، حيث ورد في القرار الابتدائي أنه وفقًا للمستخرجات من نظام حسابات الشركة اتضح أنه لم يشتمل على قيد بتخفيض الاستثمار بهذه الخسائر، ومن ثم لا مبرر لاعتراض المكلف فأجاب، أنه يطلب مهلة من الدائرة لتقديم جوابه عما استوضحته الدائرة في هذا الخصوص.

وبسؤال الدائرة لطرفي النزاع حول ما إذا كان لديهما ما يودان إضافته بخصوص الاستئناف المقدم؟ أجاب ممثل المكلف بأنه يكتفي بما تم تقديمه وما تم الجواب عنه وما سيقدمه للدائرة في شأن ما استفهمت عنه. كما اكتفى ممثلو الهيئة بما تم تقديمه وما تم الجواب عنه وما سيقدمون للدائرة في شأن ما استفهمت عنه. وبناء على ما تقدم قررت الدائرة منح طرفي النزاع مهلة أسبوعين لتقديم أجوبتهم عما تم السؤال والاستيضاح عنه، وعلى ذلك أقفل المحضر وقررت الدائرة كذلك استكمال النظر في الاستئناف في ضوء ما يرد.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها والأقوال التي تم الإدلاء بها أمام الدائرة وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات وما قدمه المكلف والهيئة للدائرة خلال المهلة الممنوحة لهم، فقد تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب:

من حيث الشكل؛ وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنِفة، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلًا وفقًا للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة. الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولًا شكلًا لتقديمه من ذي صفة، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع؛ وبعد النظر في مذكرة الهيئة الواردة في تاريخ ١٤٤١/٠٧/٠١هـ، وبعد التداول بين أعضاء الدائرة فقد خلصت بشأن البنود المستأنف عليها من قبل الشركة المكلفة إلى تقرير ما يأتي:

١. بند (إيرادات استثمارات مزكاة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م): وحيث كان وجه النزاع بخصوص ذلك البند متمثلًا في اعتراض المستأنِف على ما انتهى إليه القرار الابتدائي بشأن التعامل مع تلك الإيرادات باعتبار أن الهيئة قامت بحسم رصيد الاستثمار آخر العام من الوعاء الزكوي للمكلف بما يظهر أثر تلك الإيرادات، في حين أن المكلف يرى أن تلك الإيرادات ناشئة عن استثمارات في شركات زميلة وأن تلك الاستثمارات في تلك الشركات الزميلة المستثمَر فيها يتم تزكيتها في نفس السنة من خلال ما تظهره حساباتها، وبالتالي فإن الإيرادات محل النزاع يتوجب خصمها باعتبار أن الربح عنها ناشئ عن استثمارات سبق تزكيتها في الشركات الزميلة، وبالإضافة إلى ذلك يرى المكلف أن تلك الإيرادات لم تحسم عندما قامت الهيئة بحسم الاستثمار نفسه، وبالنظر إلى أن الهيئة قد اكتفت في مذكرة الرد بالقول بأن ما يطالب به المستأنِف قد تمت معالجته، وبالتالي لا أثر للطريقة التي يدعي وجوب التعامل مع تلك الاستثمارات للوصول إلى النتيجة التي يريدها، وحيث إنه قد تبين للدائرة أن الهيئة لم تنازع المكلف في أن تلك الإيرادات هي نصيبه من أرباح الشركات المستثمر فيها، ولم تنازع كذلك في أن تلك الشركات قد دفعت الزكاة عن تلك الإيرادات، وبالتالي لا يوجد ما تسند به الهيئة موقفها لإعراضها عن حسم تلك الإيرادات، والحال ما ذُكر.

وحيث إن مقتضى التعامل السليم لإجراء الربط يستلزم تناول كل بند داخل الوعاء، كلٌّ على حده وفقًا لمدى تأثيره على الوعاء. وحيث قدم المكلف في استئنافه مطابقة للأرقام في القوائم المالية لتوضيح وجهة نظره وحيث لم تقدم الهيئة مطابقة بين ما حسمته وأضافته وبين ما ظهر في إقرار المكلف وفي قوائمه المالية، ثم مقارنته بما يطالب به المكلف، فإن موقفها في معالجة تلك الإيرادات عن الاستثمارات لا يقوم على سند صحيح في ضوء عدم تقديم ما يدحض وجهة نظر المكلف الأمر الذي تنتهي فيه الدائرة بخصوص

ذلك البند إلى تأييد وجهة نظر المكلف ونقض ما قرره القرار الابتدائي في ذلك الشأن.

٢. بند (الاستثمارات في الشركات الزميلة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م):
وحيث كان اعتراض المكلف قائمًا على أساس عدم احتساب مبالغ تلك الاستثمارات بحسمها من الوعاء باعتبارها استثمارات يتحقق فيها سبب الحسم على خلاف ما جاء في القرار الابتدائي المؤيد لما تدعيه الهيئة باحتساب مبالغ تلك الاستثمارات بمعاملتها بحسبانها أنها حسابات جارية مدينة لدى المكلف يقابلها حسابات جارية دائنة لدى الشركات المستثمَر فيها فهي تمثل بالتالي قروضًا يترتب إدخالها ضمن الوعاء، إذ لو كانت استثمارًا بحسب ادعاء الشركة المكلفة لتم التعامل مع حقوق الملكية له كما يدعي بإثبات نسبة حصة تملكه لتلك الشركات الزميلة في رأس مالها وفق الإجراءات التي يتطلبها النظام في ذلك الشأن.

وحيث إنه بعد التأمل في وجهة نظر الطرفين تبين للدائرة أن تعامل الهيئة مع المبالغ المختلف فيها وفقًا لما تراه من معالجة محاسبية لا يمكن الأخذ بها للاستناد على إدخال البند المختلف عليه ضمن الوعاء الزكوي ما دام أن هناك من القرائن والدلائل التي تعضد مجتمعة اعتبار تلك المبالغ استثمارًا في الشركة المستثمَر فيها ومن ثم استبعادها من الوعاء الزكوي، خصوصًا وأن المبالغ المدعى باعتبارها قروضًا من قبل الهيئة قد ظهرت لدى الشركات المستثمَر فيها ضمن حقوق الملكية مما لا يستقيم معه اعتبارها دينًا يجب الوفاء به للشركة المقرِضة، وهو ما يتأكد معه النظر لتلك المبالغ باعتبارها استثمارات يرجى منها الربح لا الحصول على عوائد قروض أو عمولات عنها، بعد أن ظهر لدى الدائرة تحقق حصول الأرباح من تلك الاستثمارات محل الخلاف؛ مما يتعين معه عدم الاعتماد على تبويبها المحاسبي الذي يستنتج منه لدى الهيئة اعتبارها قروضًا تضاف إلى الوعاء الزكوي خلافًا لحقيقتها. ولا ينال من ذلك احتجاج الهيئة على أن تعاملها مع تلك القروض كان مبنيًا على أساس أنها زيادات في رأس المال تُعامل معاملة الديون للشركة المكلفة في مواجهة الشركات المستثمَر فيها، ما دام أن تلك المبالغ قد كانت في حقيقتها إضافة لاستثمارات قائمة على نحو ما سبق بيانه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تأييد وجهة نظر المكلف في احتساب مبالغ تلك الاستثمارات بحسمها من الوعاء الزكوي وفق المبالغ المعترض عليها الخاصة بكل عام من الأعوام محل النزاع.

٣. بند (مجمع خسائر غير محققة لشركة (ب) لعام ٢٠٠٨م) وحيث إنه بخصوص هذا البند المعترض عليه يتبين أن مكمن النزاع من وجهة نظر المكلف يظهر في اعتراضه على عدم خصم مجمع تلك الخسائر البالغة (٣٢. ٩٤٥. ٧٧٧) ريال من الوعاء الزكوي، على الرغم من أنه خفض قيمة الاستثمارات في الشركات الزميلة بنفس المبلغ لكون المكلف يطبق طريقة حقوق الملكية في معالجته لتلك الاستثمارات، وحيث لم تقدم

الهيئة في ردها على طلب المستأنِف أي مطابقة يمكن من خلالها دعم وجهة نظرها في تأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بعدم حسم تلك الخسائر من الوعاء الزكوي للمكلف، دون تفنيد للمطابقة التي قدمها المستأنِف لتأكيد سلامة موقفه في حسم مبالغ تلك الخسائر للاستثمار في الشركة الزميلة، على أساس ما يحوزه من حقوق للملكية فيها، الأمر الذي خلصت الدائرة بشأنه إلى تقرير تأييد وجهة نظر المكلف في حسم مبلغ تلك الخسائر من وعائه الزكوي، ورفض ما جاء في القرار الابتدائي بخصوص ذلك البند.

القرار:

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

أولًا: قبول الاستئناف من مقدمه / شركة (أ)، سجل تجاري رقم (...) ورقم مميز (...) ضد القرار رقم (٢٣) لعام ١٤٣٦هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة بتاريخ ١٤٣٦/٠٨/٠٢هـ.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١- قبول استئناف المكلف في طلبه استبعاد مبالغ (بند إيرادات استثمارات مزكاة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م) من الوعاء الزكوي له، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في ذلك الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- قبول استئناف المكلف في طلبه استبعاد مبالغ (بند الاستثمارات في الشركات الزميلة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م) من الوعاء الزكوي له، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في ذلك الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٣- قبول استئناف المكلف في طلبه استبعاد مبالغ (بند مجمع خسائر غير محققة لشركة (ب) لعام ٢٠٠٨) من الوعاء الزكوي له، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في ذلك الشأن، للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وبالله التوفيق