

الزكاة وضريبة الدخل

القرار رقم (IR-2020-70))
الصادر في الاستئناف المقيد رقم |
(Z-2018-1728)

لجنة الاستئناف الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات الزكاة وضريبة الدخل

المغاتيح:

زكاة - وعاء زكيوي - مساهمات الشركاء - استهلاك الأصول الثابتة - تدخل المساهمات المقدمة من الشركاء ضمن الوعاء الزكيوي للشركة المكلفة باعتبارها استثماراً، ما دام قد ثبت تصرف الشركة المكلفة في هذه المساهمات والانتفاع بمعالجتها، ولا تنسى من الوعاء إلا بتقديم المدعى للمستندات التي تؤيد صحة اعترافه بأن هذه المساهمات تم تسليمها على سبيل الأمانة، وبأنها لم تستثمر - تلزم الهيئة باحتساب استهلاكات الأصول الثابتة للمستأنفة بالموازنة بالقواعد المالية المرافقة لإقراره، وذلك عند اختيار المستأنفة لطريقة القسط الثابت، بعد أن تركت له الهيئة حرية اختيار الطريقة التي يرغب في اتباعها عند احتساب استهلاك الأصول الثابتة، ولا يقبل من الهيئة احتسابها لاستهلاكات هذه الأصول الثابتة، باعتبار قيمتها في هذه الحالة صفرًا دون إيضاح منها وتقديمها للمستندات المؤيدة لها في العدول عمما ورد بإقرار المستأنفة - دعوى - تسبيب الأحكام - لا تزير على الدائرة الاستئنافية في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى عن إيراد أي جديد، وكانت أسباب الاستئناف تمثل تكراراً لما سبق أن تمت إثارته أثناء نظر النزاع أمام لجنة الفصل.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار لجنة الفصل بشأن الربط الزكيوي الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م - اعتبرت المستأنفة أمام اللجنة الاستئنافية بشأن بند إضافة المساهمات المقدمة من الشركاء للوعاء الزكيوي لعام ٢٠٠٧م، وبند عدم خصم الأصول الثابتة من الوعاء الزكيوي للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م - أسلست المستأنفة اعترافها على بند إضافة مساهمات الشركاء على أساس أن تلك الأموال تم تسليمها على سبيل الأمانة على النحو الموضح في القوائم المالية. وبالنسبة لبند عدم خصم الأصول الثابتة على أساس أن الإجراء الذي اتخذه المستأنف ضدها يخالف القواعد التي لا توجب الزكاة على عروض الفنية وما في حكمها، وأن ما يطبق زكيوياً لحساب طريقة استهلاك الأصول الثابتة هي الأحكام والقواعد الواردة في المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل وفقاً لتعاميم الهيئة - أجابت المستأنف ضدها بأنها تتمسك بما ورد بقرار لجنة الفصل المطعون عليه، وأنه يمثل وجهة نظر الهيئة بخصوص استئناف البنددين محل النظر - دلت النصوص النظامية والتعاميم على أن للمستأنفة الحرية في اختيار تطبيق طريقة الاستهلاك التي يرغب في استخدامها، وأنه عند اتباع المستأنفة طريقة القسط الثابت عند احتساب استهلاكات الأصول الثابتة وفقاً لأحكام المادة (١٧) من النظام الضريبي وتعاميم الهيئة، فإنه يترب على ذلك وجوب احتساب الهيئة لهذه

الاستهلاكات وفقاً للمبالغ الواردة بإقرار المستأنفة، وأن الهيئة ملزمة بتقديم الإيضاح للأسباب التي دعتها إلى عدم الاعتداد بالاستهلاكات الواردة بالقوائم المالية للمستأنفة عند عدم وجود بينة معتبرة أو قرينة قوية للعدول عما ورد بالإقرار - ثبت للدائرة الاستئنافية بالنسبة لبند إضافة المساهمات المقدمة من الشركاء للوعاء الزكيوي لعام ٢٠٠٧م، صحة قرار لجنة الفصل محمولاً على أسبابه، حيث ثبت التصرف في مبالغ هذه المساهمات ولم تقدم المستأنفة المستندات التي تؤيد صحة اعترافها بأن هذه المساهمات تم تسليمها على سبيل الأمانة، وثبت لها أن أسباب الاستئناف لهذا البند تمثل تكراراً لما سبق أن أثارته أثناء نظر النزاع أمام لجنة الفصل. وثبت لها بالنسبة لبند عدم خصم الأصول الثابتة من الوعاء الزكيوي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠٠٧م، أن المستأنف ضدها تركت الدرينة للمستأنفة في اختيار الطريقة التي ترغب في تطبيقها عند احتساب استهلاكات الأصول الثابتة، واختارت المستأنفة طريقة القسط الثابت، وثبت لها أن المستأنف ضدها لم تعتمد بمبالغ الاستهلاكات التي أوردها المستأنفة بالقواعد المالية، واعتبرت قيمة الأصول صفراً، ولم تقدم المستأنف ضدها الإيضاح الواجب لمثل هذه النتيجة في ضوء عدم وجود بينة معتبرة وقرينة قوية للعدول عما ورد بإقراره. مؤدي ذلك: رفض الاستئناف لبند إضافة المساهمات المقدمة من المستأنفة. الشركاء للوعاء الزكيوي لعام ٢٠٠٧م، وتأييد القرار محل الطعن محمولاً على أسبابه. ونقض القرار لبند عدم خصم الأصول الثابتة من الوعاء الزكيوي للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م، وقبول حسمها.

المستند:

- المادة (١٤/٧) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم: (٢٣٨٢) وتاريخ: ١٤٣٨/٦/٢٠٢٠هـ.
- التعليم رقم (١٤٣٤/٣٢٩) وتاريخ: ٢٦/٥/١٤٣٤هـ.

الواقع:

الحمد لله وحده، والصلة والسلام على من لا نبيّ بعده:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤٢/١٠/١٤ الموافق ٢٠٠٩/٠٩/١٤٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل، وذلك بمقرها في مدينة الرياض؛ للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٧/٦/١٥ الموافق ٢٤/٣/٢٠١٦م، من / شركة ...، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام رقم (١) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر في القضية رقم (٢١) المقامة من المستأنفة في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والتي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من شركة ...، على الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته الهيئة

العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- تأييد الهيئة في إضافة المساهمات المقدمة من الشركاء للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٧م.

٢- إضافة ناتج باقي قيمة المجموعة البالغة (١٧,٥٩٤) ريالاً إلى نتيجة العام، وخصم أرباح استبعاد الأصول البالغة (٦٤,١١٥,٧) ريالاً من نتيجة عام ٢٠٠٧م.

٣- تأييد الهيئة في إضافة مصاريف الاستهلاك لنتيجة الأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م.

٤- تأييد الهيئة في عدم خصم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م.

وحيث لم يلق 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 اعتراف الشركة المكلفة يتمثل في القول بأن تلك الأموال كانت أمانة على نحو ما هو موضح في القوائم المالية، وقد أتضح للدائرة أن استئناف الشركة المكلفة بخصوص ذلك البنـد هو تكرار لما سبق الإدلاء به أمام اللجنة الابتدائية.

وفيما يتعلق بالبنـد الثاني المعـتـرـض عليهـ الخـاص بالـأـصـولـ الثـابـتـةـ لـلـأـعـوـامـ مـنـ ٢٠٠٧ـ مـ حـتـىـ ٢٠٠٩ـ مـ، فإن اعـتـرـافـ الشـرـكـةـ المـكـلـفـةـ فـيـ شـائـهـ يـتـمـّـلـلـ فـيـ القـوـلـ بـأنـ ذـلـكـ الـإـجـراءـ الـذـيـ اـتـخـذـتـهـ الـهـيـئـةـ يـخـالـفـ الـقـوـاعـدـ الـتـيـ لـاـ تـوـجـبـ الـزـكـاـةـ عـلـىـ عـرـوـضـ الـقـنـيـةـ وـمـاـ فـيـ دـكـمـهـ؛ـ إـذـ إـنـ تـعـلـيمـاتـ الـهـيـئـةـ جـاءـتـ عـلـىـ أـسـاسـ أـنـ مـاـ يـطـبـقـ زـكـوـيـاـ لـحـسـابـ طـرـيقـةـ الـاستـهـلاـكـ عـنـ الـأـصـولـ الثـابـتـةـ هـوـ تـلـكـ الـوـارـدـةـ فـيـ المـادـةـ (١٧ـ)ـ مـنـ النـظـامـ بـمـوجـبـ تـعمـيمـ الـهـيـئـةـ رـقـمـ (٩/٤٥٧ـ)ـ بـتـارـيخـ (١٤٦٠/١٤ـ)ـ،ـ وـكـذـلـكـ تـعمـيمـ الـهـيـئـةـ رـقـمـ (٩/٤٦١ـ)ـ بـتـارـيخـ (١٤٢٧/٣ـ)ـ،ـ وـأـنـ تـوـجـهـ الـهـيـئـةـ فـيـ تـعـامـيمـهـاـ وـتـعـلـيمـاتـهـاـ يـؤـكـدـ عـلـىـ إـلـغـاءـ أـثـرـ التـعـديـلاتـ الـتـيـ تـمـتـ عـلـىـ الـأـرـصـدـةـ الـثـابـتـةـ،ـ الـتـيـ تـمـتـ بـالـإـضـافـةـ أـوـ الـحـسـمـ مـنـ بـاقـيـ قـيـمـةـ الـمـجـمـوـعـةـ حـتـىـ تـسـاـوـيـ الـقـيـمـةـ الـواـجـبـةـ الـحـسـمـ مـعـ الرـصـدـيـ الدـفـتـريـ إـلـاـ فـيـمـاـ يـتـعـلـقـ بـفـرـوقـاتـ الـاستـهـلاـكـ تـطـبـيـقـاـ لـلـمـادـةـ (١٧ـ)ـ مـنـ النـظـامـ،ـ وـأـنـ نـمـاذـجـ إـلـقـارـ الـمـوـدـدـةـ فـيـمـاـ يـتـعـلـقـ بـالـأـصـولـ الثـابـتـةـ قـدـ أـكـدـتـ عـلـىـ رـدـ فـرـوقـ الـاستـهـلاـكـ إـلـىـ الـأـصـولـ الثـابـتـةـ؛ـ بـمـاـ يـعـنـيـ تـعـدـيلـ آـثـارـهـاـ عـلـىـ الـوعـاءـ الـزـكـوـيـ بـفـرـوقـ تـلـكـ الـاستـهـلاـكـاتـ.ـ وـخـتـمـتـ الشـرـكـةـ الـمـسـتـأـنـافـةـ مـطـالـبـتـهـاـ بـخـصـوصـ ذـلـكـ الـبـنـدـ بـحـسـمـ الـأـرـصـدـةـ الـدـفـتـرـيـ الـصـافـيـ مـنـ الـأـصـولـ الثـابـتـةـ مـنـ الـوعـاءـ الـزـكـوـيـ بـعـدـ تـعـدـيلـهـاـ بـفـرـوقـ الـاستـهـلاـكـ الـمـضـافـةـ إـلـيـهـ عـلـىـ نـحـوـ مـاـ جـاءـ فـيـ مـذـكـرـةـ الـاستـئـنـافـ.

وحيـثـ ثـبـتـ مـنـ خـلـالـ بـيـانـاتـ ضـبـطـ الـقـضـيـةـ عـنـ نـظـرـهـاـ اـسـتـئـنـافـاـ لـدـيـ الـلـجـنـةـ الـاـسـتـئـنـافـيـةـ سـابـقاـ بـتـارـيخـ (١٤٣٩/٣ـ)ـ أـنـ مـمـثـلـيـ الـهـيـئـةـ يـتـمـسـكـونـ بـمـاـ وـرـدـ فـيـ الـقـرـارـ الـابـتـدـائـيـ،ـ وـأـنـ يـمـثـلـ وـجـهـةـ نـظـرـ الـهـيـئـةـ بـخـصـوصـ اـسـتـئـنـافـ الـمـكـلـفـ عـلـىـ الـبـنـدـيـنـ مـحـلـ النـظرـ.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، والأقوال التي تم الإدلاء 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 تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً، وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، خلال 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 مجلد دفوع المستأنفة تبيّن اعتراضها على بنددين:

١- بند مسهامات الشركاء لعام ٢٠٠٧م، وحيث إنه لا تثبت على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف -فيما يخص هذا البند- دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تُغْنِي عن إيراد أي جديد؛ لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب ما يتأكد معه أنها لم تجد فيما وُجَّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليه 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 تُبْني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولّت اللجنة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه، وانتهت بتصديه إلى النتيجة التي خلص إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية شأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثابة أمام هذه الدائرة؛ الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. ولا ينال من ذلك ادعاء الشركة المستأنفة أن تلك الأموال سُلِّمت على سبيل الأمانة، وكان الثابت من خلال سرد وقائع القرار الابتدائي استئمار تلك المبالغ دون أن ينفي ذلك ما جاء في استئناف الشركة مما لا يستقيم معه القول والزعم 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 ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م، وحيث انحصر الخلاف في مطالبة المستأنفة بجسم الأرصدة الدفترية الصافية للأصول الثابتة من الوعاء الزكوي بعد تعديلها بفرق الاستهلاك المضافة

إلى الربح المعدل، بينما ترى الهيئة رفض حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي كما يتم إضافة فرق الاستهلاك إلى الربح المعدل، وحيث نصت الفقرة (أولاً) من التعليم رقم (١٤٣٤/١٦/٣٢٩) وتاريخ ١٤٣٤/٥/٢٦هـ الصادر من مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل على أنه: «لأغراض احتساب قسط الاستهلاك وتحديد صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي، يجوز للمكلفين الزكويين، بما في ذلك الشركات المختلطة ممن يمسكون دفاتر وسجلات نظامية، اتباع قواعد الاستهلاك التي كانت مطبقة قبل صدور التعليم رقم (٩/٢٠٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ، والمستندة على طريقة القسط الثابت، مع مراعاة استخدام المجموعات ونسب الاستهلاك المحددة في المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي». وحيث نصت كذلك الفقرة رقم (١٤) من المادة (السابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) لعام ١٤٣٨هـ على أنه: «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: باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة طبقاً لما يتم تحديده بموجب الفقرات من أــهـ من المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل بعد تعديلها بأي فروقات استهلاك غير معتمدة، يضاف إليها نسبة الـ (٠٪٠) المؤجلة من قيمة الأصول المضافة خلال العام، مطروحاً منها نسبة الـ (٠٪٠) المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستباعدة خلال العام». وحيث إن المكلف يطالب في هذا الاستئناف بحسم صافي الأصول الثابتة حسب القوائم المالية المقدمة منه، وحيث لم تبيّن للهيئة وجود خطأ من المكلف عند احتسابه استهلاكات الأصول المشمولة في إقراره، والمتمثلة 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 هي تقرير اعتبار قيمة تلك الأصول صفرية دون إيضاح منها لمثل تلك النتيجة، الأمر الذي يتأكد معه لدى الهيئة كون 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:

بناءً على ما تقدّم، وباستصحاب ما ذُكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة ...، سجل تجاري رقم (...) ورقم مميز (...)، 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 ٢٠٠٩م حتى ٢٠٠٧م، وتقرير الأخذ بمطالبة المستأنفة بحسم الأرصدة الدفترية الصافية للأصول الثابتة من الوعاء الزكوي بعد تعديلها بفارق الاستهلاك المضاف إلى الربح المعدل، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصلَّى اللهُ وَسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدٍ، وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.