استئناف

لجنة الاستئناف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (IR-2021-10) |

الصادر في الاستئناف رقم (Z-1689-2018) |

المفاتيح:

إعادة الربط - شهادة زكاة نهائية- حق الاعتراض - ربط زكوي - شركات زميلة - حسم الأرباح الموزعة - حصة الشركة.

الملخص:

اعتراض المكلف على قيام الهيئة بفتح وإعادة الربط بعد مضي أكثر من خمس سنوات على إصدار شهادة الزكاة النهائية للأعوام من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٥م، وحسم الاستثمارات في الشركات الزميلة، وحسم الأرباح الموزعة لعام ٢٠٠٥م، وحسم حصة الشركة في صافي ربح السنة بالشركات الزميلة (المُستثمر فيها) لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م) - تبين للدائرة 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 يدل علي عدم ممارسة المكلف لحقه في الاعتراض على إجراء الربط الزكوي بعد مرور الخمس سنوات الواردة في القرار الوزاري، وحيث إن هذا الدفع يعد أحد الدفوع الشكلية وغير المتعلقة بالنظام العام، مما يستوجب معه قيام المكلف بالدفع به أمام اللجنة التي نظرت محل النزاع ابتداءً، وحيث إن القرار محل الطعن لم يتناول في حيثياته 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 إمهال الدائرة له مدة كافية لذلك، مؤدى ذلك: قررت الدائرة صرف النظر عن بحث هذا البند والاعتراض عليه، وقبول طلبات حسم الاستثمارات في الشركات الزميلة، وحسم الأرباح الموزعة لعام ٢٠٠٥م، وحسم حصة الشركة في صافي ربح السنة بالشركات الزميلة (المُستثمر فيها) لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م).

المستند:

- المادة (١٨٦) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ٢٢ / ٠١ / ١٤٣٥هـ.

- القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) بتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩م.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الخميس ١٤٤٢/٠٦/٠٨هـ الموافق ٢٠٢١/٠١/٢١م، 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 ١٤٣٦/١٠/١٣هـ، من/ .....، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة، رقم (٨/٢٧) لعام ١٤٣٦هـ، الصادر في دعوى الربطين الزكويين للأعوام من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٨م، المقامة من المستأنِف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: الاعتراضان الواردان إلى المصلحة بالقيد رقم (١٢٣) وتاريخ ١٤٣٣/٠٣/٢٧هـ، والقيد رقم (٥٦٠٥/٢٢/١٤٣٤) وتاريخ ١٤٣٤/١٢/١٨هـ مقبولان من الناحية الشكلية؛ لتقديمهما من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفيي الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة.

ثانياً: وفي الموضوع:

- تأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات في شركات زميلة (...) من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٨م.

- تأييد المكلف بعدم إضافة الأرباح الموزعة بمبلغ (٢٣,٨٠٠,٠٠٠) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٥م.

- زوال الخلاف بين المكلف والمصلحة حول بند استثمارات في أوراق مالية لعامي ٢٠٠٥م، ٢٠٠٦م، بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.

- تأييد الهيئة في عدم حصة الشركة من صافي ربح السنة في الشركات الزميلة (المُستثمر فيها) من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م.

- تأييد الهيئة في عدم حسم مجمع الخسائر غير المحققة لشركة ... للتجارة المحدودة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

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

أن المكلف يعترض بخصوص بند «عدم وجود المبرر النظامي لفتح وإعادة الربط الزكوي للأعوام مدار الاعتراض من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٥م»، بناءً على أن الهيئة أصدرت الربوط الزكوية النهائية للشركة للأعوام من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٥م بموجب خطابات

الهيئة رقم (٢/٤٠٢٧/١١) وتاريخ ١٤٢٥/٥٠/٠٣هـ لعام ٢٠٠٣م، ورقم (٢/١٨١/٢٦) وتاريخ ١٤٢٧/٠١/١٨هـ لعام ٢٠٠٤م، ورقم (٢/١٤١/١٥) وتاريخ ١٤٢٨/١/٣هـ لعام ٢٠٠٥م، وأضاف بأن الشركة قامت بسداد فروقات الزكاة المترتبة عليها بموجب تلك الربوط وحصلت على شهادات الزكاة النهائية لهذه الأعوام، وأضاف كذلك بأن الهيئة قامت بتعديل الربط بعد مضي أكثر من خمس سنوات على إصدار شهادة الزكاة النهائية. وأما بخصوص بند «الاستثمارات في الشركات الزميلة (.....)»، فأسس اعتراضه بناءً على أن هذه الاستثمارات تظهر ضمن حقوق الشركاء في الشركات المستثمر فيها للأعوام محل الخلاف، وأضاف بأنها أُخضِعت للزكاة في تلك الشركات (المستثمر فيها)، وأن إضافة هذه الاستثمارات لوعاء الزكاة بالشركة يعني تزكيتها مرتين. وأما بخصوص بند «الأرباح الموزعة لعام ٢٠٠٥م»، فأسس اعتراضه بناءً على أن هذه الأرباح قد تم توزيعها فعلياً على الشركاء ولم يحل عليها الحول وهي في ذمة الشركة. وأما بخصوص بند «حصة الشركة في صافي ربح السنة بالشركات الزميلة (المُستثمر فيها) لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م»، فأسس اعتراضه بناءً على أن هذه الاستثمارات تم تزكيتها في الشركات المستثمر فيها، ويطالب بحسمها تجنباً لثني الزكاة. وأما بخصوص بند «مجمع خسائر غير محققة لشركة ...لعام ٢٠٠٨م»، فيؤكد المستأنف على عدم صحة ما ورد في مذكرة الهيئة من خلال القرار الابتدائي المستأنف عليه من أن الهيئة قد حسمت الاستثمارات بعد حسم الخسائر.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فقد تمت مخاطبة المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٢٥هـ الموافق ٢٠٢٠/١٠/١٢م 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 مذكرةً جوابية من الهيئة بتاريخ ١٤٤٢/٠٥/١٦هـ الموافق ٢٠٢٠/١٢/٣١م 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 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 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 تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط

المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (عدم وجود المبرر النظامي لفتح وإعادة الربط الزكوي للأعوام مدار الاعتراض من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٥م)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن المكلف يعترض على قيام الهيئة بفتح الربط بعد مضي أكثر من خمس سنوات على إصدار شهادة الزكاة النهائية للأعوام محل الخلاف بالمخالفة للقرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩م. وحيث تبين للدائرة بعد الرجوع إلى القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) المنظم للمدة التي يحق للهيئة الربط الزكوي على المكلفين بعد انتهاء الأجل النظامي لتقديم الإقرار الزكوي، 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 الزكوي بعد مرور الخمس سنوات الواردة في القرار الوزاري، وحيث إن هذا الدفع يعد أحد الدفوع الشكلية والغير متعلقة بالنظام العام، مما يستوجب معه قيام المكلف بالدفع به أمام اللجنة التي نظرت محل النزاع ابتداءً، وحيث إن القرار محل الطعن لم يتناول في حيثياته 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 إمهال 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 (الاستثمارات في الشركات الزميلة (الحسابات الجارية المدينة)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن المكلف يعترض على أن هذه الاستثمارات أخضعت للزكاة ضمن حسابهم الجاري بالشركات المستثمر فيها للأعوام محل الخلاف، وأن إضافة هذه الاستثمارات لوعاء الزكاة بالشركة يعني تزكيتها مرتين، بينما ترى الهيئة أن الحساب الجاري المدين لا يعد من الاستثمارات الواجبة الحسم، وأن هذه الاستثمارات مدرجة تحت بند حسابات جارية دائنة في الشركات المستثمر فيها، وأن قرار اللجنة الابتدائية انتهى برفض حسم الاستثمارات في الشركات الزميلة لكونها تمثل دين على مليء تجب فيه الزكاة و لا يعد استثماراً، فتخضع للزكاة لدى الشركتين المستثمرة والمستثمر فيها. وحيث إنه بعد التأمل في وجهة نظر طرفي الاستئناف تبين للدائرة أن تعامل الهيئة مع المبالغ المختلف فيها وفقاً 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 استثماراً في الشركة المستثمر فيها ومن ثم استبعادها من الوعاء الزكوي، خاصةً وأن هذه المبالغ المدعى باعتبارها قروضاً من قبل الهيئة قد ظهرت لدى الشركات المستثمر فيها ضمن حقوق الملكية مما لا يستقيم معه اعتبارها ديناً يجب الوفاء به للشركة المقرضة، 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 قروضاً تضاف إلى الوعاء الزكوي خلافاً لحقيقتها. ولا ينال من ذلك احتجاج الهيئة على أن تعاملها مع تلك المبالغ كان مبنياً على أساس أنها تعامل معاملة الديون للشركة المكلفة في مواجهة الشركات المستثمر فيها مادام أن تلك المبالغ قد كانت تمويلاً من الحساب الجاري المدين، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول وجهة نظر المكلف في حسم مبالغ تلك الاستثمارات المعترض عليها من الوعاء الزكوي الخاصة بكل عام من الأعوام محل النزاع.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (الأرباح الموزعة لعام ٢٠٠٥م)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن المكلف يعترض بناءً على أن هذه الأرباح قد تم توزيعها فعلياً على الشركاء ولم يحل عليها الحول وهي في ذمة الشركة، بينما ترى الهيئة أنها لم تعتمد هذه الأرباح لعدم تقديم المكلف لصور الكشوفات البنكية المؤيدة لخروج تلك الأرباح من ذمة الشركة حيث اكتفى بتقديم صور الشيكات فقط، وأن المكلف قدم أمام اللجنة مصدرة القرار المستندات الثبوتية لتوزيعات الأرباح، وقبلت اللجنة توزيعات الأرباح بمبلغ (٢٣,٨٠٠,٠٠٠) ريال، باستثناء مبلغ (٢,٠٠١,٤٩٧) ريال المتعلق بصرف الشيك رقم (٠٩٦٠٠٠) لعدم تقديمه لما يثبت خروجه من ذمة الشركة. وحيث إن الأرباح الموزعة لا تضاف للوعاء الزكوي في حال تم إثباتها مستندياً، وحيث إنه وبعد اطلاع الدائرة على صورة الشيك رقم (٠٩٦٠٠) بتاريخ ٢٠٠٥/١١/٢٧م وصورة كشف حساب البنك المؤيدة لذلك، تبين لها أنه تم سداد المبلغ (٢,٠٠١,٤٩٧) ريال إلى الشريك قبل حولان الحول، وحيث إن ما قدم يعد دليلًا كافيًا لتقرير عدم إضافة تلك الأرباح محل الخلاف لقيام المكلف بتوزيعها قبل حولان الحول عليها وهي في حوزة الشركة، وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (حصة الشركة في صافي ربح السنة بالشركات الزميلة (المُستثمر فيها) لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن اعتراض المكلف يكمن في كون أن هذه الاستثمارات تم تزكيتها في الشركات المستثمر بها، ويطلب حسمها تجنباً لثني الزكاة، بينما ترى الهيئة أن حصة الشركة في صافي ربح السنة في الشركات الزميلة المستثمر فيها لعامي ٢٠٠٧م، و٢٠٠٨م البالغة على التوالي (٣٠،١٣٦،٥٧١) ريالًا و (٣٥،٣٩٣،٢٤٦) ريالًا تم حسمها ضمن الاستثمارات من الوعاء الزكوي؛ وأن هذه الاستثمارات تعالجها الشركة طبقاً لحقوق الملكية، ونظرًا

لأن الوعاء الزكوي أكبر من صافي ربح العام، فإن ذلك لا يؤثر على نتيجة الزكاة الشرعية. وبعد تأمل الدائرة في ما قدم طرفي الاستئناف حول هذا البند، وحيث ثبت لدى الدائرة عدم صحة ادعاء المستأنف ضده بخصوص حسم الاستثمار كما تظهر في نهاية العام وذلك بعد الرجوع إلى الربط الزكوي للمكلف، وحيث إن هذه الأرباح محل الخلاف قد تمت تزكيتها في الشركات المستثمر فيها باعتبارها شركات مسجلة لدى الهيئة، وتدفع الزكاة عن تلك الإيرادات بموجب إقراراتها، فقد تقرر لديها حسم تلك الاستثمارات المحاسب عنها وفق طريقة حقوق الملكية بالمبلغ الظاهر في قائمة المركز المالي للأعوام محل الخلاف، والتي تشتمل وفقًا لطريقة المحاسبة عنها على حصة المكلف من أرباح الشركات المستثمر فيها، مع إضافة حصة المكلف من أرباح الشركات المستثمر فيها الظاهرة في قائمة الدخل المعدة عن الأعوام محل الخلاف، مما يترتب عليه زوال أثر تلك الأرباح على الوعاء الزكوي للمكلف منعًا للثني في الزكاة، الأمر الذي تنتهي الدائرة معه إلى قبول استئناف المكلف في حسم حصة الشركة في صافي ربح السنة بالشركات الزميلة (المُستثمر فيها) لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م من وعائه الزكوي، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (مجمع خسائر غير محققة لشركة ...لعام ٢٠٠٨م)، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، تبين أن المكلف يؤكد على عدم صحة ما ورد في مذكرة الهيئة من خلال القرار الابتدائي المستأنف عليه من أن الهيئة قد حسمت الاستثمارات بعد حسم الخسائر، بينما تؤكد الهيئة على أنه لم يتم حسم مجمع خسائر غير محققة من قيمة الاستثمارات المدرجة ضمن العناصر السالبة، وأنه لم يتم إضافته أيضاً ضمن العناصر الموجبة بالوعاء الزكوي، وأن تلك الخسائر الغير محققة ناتجة عن استثمار في أوراق مالية متاحة للبيع متداولة في السوق المحلي والأجنبي. وحيث إنه بخصوص هذا البند المستأنف عليه يتبين أن مكمن النزاع في عدم حسم مجمع تلك الخسائر البالغة (٣٢,٩٤٥,٧٧٧) ريال من الوعاء الزكوي على الرغم من أن المكلف خفض قيمة الاستثمارات في الشركات الزميلة بنفس المبلغ لكونه يطبق طريقة حقوق الملكية في معالجته لتلك الاستثمارات، وحيث إن ما قدمته الهيئة في مذكرتها الجوابية بتاريخ ١٤٤٢/٠٥/١٦هـ الموافق ٢٠٢٠/١٢/٣١م لا يعدو عن كونه تكراراً لما أثارته الهيئة أمام اللجنة الابتدائية، وحيث لم تقدم الهيئة في ردها على طلب المستأنف ما يدعم وجهة نظرها بأن تلك الخسائر حسمت من رصيد الاستثمار في القوائم المالية للعام محل الخلاف؛ الأمر الذي خلصت الدائرة بشأنه إلى تقرير قبول وجهة نظر المكلف في حسم مبلغ تلك الخسائر من وعائه الزكوي ونقض ما جاء به القرار الابتدائي بخصوص ذلك البند.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ .....، سجل تجاري رقم (.....)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة، رقم (٨/٢٧) لعام ١٤٣٦هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

- صرف النظر عن استئناف المكلف بالأغلبية بخصوص بند (عدم وجود المبرر النظامي لفتح وإعادة الربط الزكوي للأعوام مدار الاعتراض من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٥م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- قبول استئناف المكلف في طلبه حسم (الاستثمارات في الشركات الزميلة (.....))، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- قبول استئناف المكلف في طلبه حسم (الأرباح الموزعة لعام ٢٠٠٥م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- قبول استئناف المكلف في طلبه حسم (حصة الشركة في صافي ربح السنة بالشركات الزميلة (المُستثمر فيها) لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- قبول استئناف المكلف في طلبه حسم (مجمع خسائر غير محققة لشركة ...لعام ٢٠٠٨م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصلَّى الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.