زكاة/ ضريبة دخل

لجنة الاستئناف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (IR-2021-101) |

الصادر في الاستئناف رقم (ZIW-1638-2018) |

المفاتيح:

الربط الزكوي الضريبي - رأس مال مدفوع - وديعة نظامية - هامش الملاءة - محاسبة زكوية - وعاء زكوي - نقض القرار الابتدائي - قبول استئناف المكلف

الملخص:

مطالبة المستأنِفة بإلغاء قرار الدائرة الابتدائية بشأن الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م المطعون عليه – أجابت الهيئة بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (محاسبة الشركة زكوياً عن عامي ٢٠٠٨م/٢٠٠٩م، عن إيداعات المؤسسين بالبنك قبل تأسيس الشركة) 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 – وفيما يتعلق بالاستئناف بشأن بند (عدم اعتماد حسم الوديعة النظامية من الوعاء الزكوي) ترى الهيئة أن الوديعة النظامية مال مرهون تجب فيه الزكاة الشرعية - وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي)، ترى الهيئة أن هامش الملاءة بمثابة رأس المال الاحتياطي، ومعد بطبيعته للاستمرار في أموال الشركة وبالتالي تجب فيه الزكاة – ثبت للدائرة الاستئنافية: بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (محاسبة الشركة زكويا عن عامي ٢٠٠٨م/٢٠٠٩م، عن إيداعات المؤسسين بالبنك قبل تأسيس الشركة) فالشركة لا شأن لها بتوجب فرض الزكاة عليها في أموال لم يكن تحقق الملك فيها ظاهرًا وتامًا مستقراً، بالنظر إلى عدم اكتمال إجراءات تأسيسها على النحو السابق بيانه – بخصوص الاستئناف بشأن بند (عدم اعتماد حسم الوديعة النظامية من الوعاء الزكوي) وحيث إن ما استقر عليه القضاء الاستئنافي في تكييف حقيقة الوديعة النظامية على أساس أنها من جنس الضمانات التي تطلبها الجهة الرسمية المشرفة على النشاط بمقابل حقوق العملاء، وهي كذلك تعد التزاما إجباريا غير طوعي، وبالتالي يكون من المتعين استنتاج أن الشركة لا يكون لها التصرف بمبالغ الوديعة إلا عند تصفية الشركة - وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي)، لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها – مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بالأغلبية بشأن

بند (محاسبة الشركة زكوياً عن إيداعات المؤسسين بالبنك قبل تأسيس الشركة)، ونقض القرار الابتدائي و قبول استئناف المكلف بشأن بند (الوديعة النظامية لدى مؤسسة النقد العربي السعودي)، ونقض القرار الابتدائي ورفض استئناف المكلف بشأن بند (عدم اعتماد حسم هامش الملاءة (وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

المستند:

- التعميم رقم (٢/٨٤٤٣/١) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤٢/١٠/٢٧هـ الموافق ٢٠٢١/٠٦/٠٨م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل؛ وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠٥/٢٢هـ، من/ شركة... على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض رقم (٧) لعام ١٤٣٨هـ، الصادر في القضية رقم (٣٧/١١)، بشأن الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

١- عدم قبول الاعتراض من الناحية الشكلية فيما يخص بنود الضريبة وقبوله شكلا فيما يخص البنود الزكوية.

٢- تأييد وجهة نظر الهيئة في اخضاع رأس المال المدفوعة للمؤسسين للزكاة.

٣- تأييد وجهة نظر الهيئة في اخضاع مبلغ الوديعة النظامية للزكاة.

٤- تأييد وجهة نظر الهيئة في اخضاع هامش الملاءة للزكاة.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة .....)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق ببند (محاسبة الشركة زكوياً عن عامي ٢٠٠٨م/٢٠٠٩م، عن إيداعات المؤسسين بالبنك قبل تأسيس الشركة)، يؤكد المكلف على عدم توجب الزكاة على المبالغ المدفوعة من المؤسسين المساهمين في رأس المال قبل قيام الشركة، حيث إن الشركة في طور التأسيس ولم تكتسب الصفة القانونية بعد، ولا يكون ذلك إلا بعد قيدها في السجل التجاري، ويطلب بناء على ذلك إلغاء إجراء الهيئة المتمثل في محاسبة المكلف زكوياً عن عامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م. وفيما يتعلق ببند (عدم حسم الوديعة النظامية من الوعاء الزكوي)، فيؤكد المكلف على حقه

في حسم الوديعة النظامية من وعاء الزكاة لانتفاء الملكية التامة في الوديعة، فهي تحت تصرف البنك المركزي، والزكاة إنما تجب في المال المملوك ملكية تامة. وفيما يتعلق ببند (عدم حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي)، فيؤكد المكلف على حقه في حسم هذا البند من وعاءه الزكوي، ذلك أن هامش الملاءة من المتطلبات النظامية اللازمة، وهي تعد من عروض القنية لأنه يحتفظ بها مدى الحياة، ولا يمكن التصرف بها مطلقا، وعليه فإنه لا تجب فيها الزكاة.

وفي يوم الخميس بتاريخ ١٤٤٢/٠٨/٢٦هـ الموافق ٢٠٢١/٤/٨م قررت الدائرة عقد جلسة ترافع الإلكتروني مدة (١٠) أيام، لم يرد فيها المكلف اضافة إلى ما سبق تقديمه أمام هذه الدائرة، كما ورد خلال هذه المدة مذكرة من الهيئة تضمنت الإجابة عما ورد في مذكرة استئناف المكلف، بخصوص البنود محل الاستئناف، ففيما يتعلق ببند (اخضاع رأس المال المدفوع للزكاة)، أجابت الهيئة بأنها أخضعت رأس المال للزكاة استنادا للتعميم رقم (٢/٨٤٤٣/١) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ الذي ينص على وجوب الزكاة في رأس المال المدفوع، كما تؤكد الهيئة على أن الزكاة تجب في رأس المال من تاريخ إيداعه لدى البنك. وفيما يتعلق ببند (الوديعة النظامية) أجابت الهيئة بأن الوديعة النظامية من قبيل المال المرهون الذي تجب في فيه الزكاة، حيث إن هذه الوديعة تعتبر من متطلبات ممارسة النشاط، فهي مال مرهون لم تنتقل ملكيته، وإنما حبس جزء منه لمصلحة نمائه مما لا يمنع ملكيته التامة. وفيما يتعلق ببند (هامش الملاءة) فأجابت الهيئة بأن هامش الملاءة عبارة عن رأس المال الإلزامي لشركات التأمين وهو في طبيعته كالوديعة النظامية ولا تحسم من الزكاة باعتبارها أموال مستمرة لدى البنوك، وعليه تضاف للوعاء عند حولان الحول.

وبتاريخ ١٤٤٢/٠٩/٢٠هـ الموافق ٢٠٢١/٠٥/٠٢م، 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 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.

وفي الموضوع، وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (محاسبة الشركة زكويا عن عامي ٢٠٠٨م/٢٠٠٩م، عن إيداعات المؤسسين بالبنك قبل تأسيس الشركة)، فإنه وبعد تأمل الدائرة في استئناف الشركة المكلفة على نحو ما جاء به قرار اللجنة الابتدائية في شأن ذلك البند، تبين لها أن مرتكز استئناف المكلف يقوم على أساس أن تلك الأموال التي تم بها تأسيس الشركة 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، وحيث إنه بعد التأمل فيما كانت عليه أحكام نظام الشركات بخصوص ما قررته قواعد ذلك النظام من أن الوجود النظامي المكتمل للشركة لا يكون إلا بعد اكتمال إجراءات التأسيس وقيدها في السجل التجاري، وحيث إن الشركة باعتبارها شخصًا مكلفًا 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 ظاهرًا وتامًا مستقراً، بالنظر إلى عدم اكتمال إجراءات تأسيسها على النحو السابق بيانه، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة بالأغلبية إلى قبول استئناف الشركة المكلفة ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به والحكم باستبعاد مبالغ رأس المال المدفوع والمودع عند التأسيس للشركة من وعائها الزكوي لها عن العامين ٢٠٠٨م و ٢٠٠٩م.

وحيث إنه بخصوص الاستئناف بشأن بند (عدم اعتماد حسم الوديعة النظامية من الوعاء الزكوي) تبين للدائرة أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الوديعة النظامية من الوعاء الزكوي لانتفاء الملكية والحيازة فيها، بينما ترى الهيئة أن الوديعة النظامية مال مرهون تجب فيه الزكاة الشرعية. 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 إن ما استقر عليه القضاء الاستئنافي في تكييف حقيقة الوديعة النظامية على أساس أنها من جنس الضمانات التي تطلبها الجهة الرسمية المشرفة على النشاط بمقابل حقوق العملاء، وهي كذلك تعد التزاما إجباريا غير طوعي، وبالتالي يكون من المتعين استنتاج أن الشركة لا يكون لها التصرف بمبالغ الوديعة إلا عند تصفية الشركة؛ وذلك لأن يد ملكها مغلولة عن المال الذي تم احتجازه لدى الجهة المشرفة على

نشاط الشركة فأصبح مالاً محتجزا 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 العوائد المدفوعة إليها؛ فإن ذلك كله يتعين معه النظر إلى عدم توجب إضافة مبلغ الوديعة النظامية إلى الوعاء الزكوي للمكلف، 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 وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم هامش الملاءة من الوعاء الزكوي)، تبين للدائرة أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم قيمة هامش الملاءة من وعائه الزكوي، لعدم تمام الملك عليه، ولانتفاء التصرف فيه، بينما ترى الهيئة أن هامش الملاءة بمثابة رأس المال الاحتياطي، ومعد بطبيعته للاستمرار في أموال الشركة وبالتالي تجب فيه الزكاة. وبتأمل الدائرة لموضوع 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 أقر المكلف أن مكونات هامش الملاءة تتمثل في ودائع لدى بنوك محلية 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.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ورقم (...)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض رقم (٧) لعام ١٤٣٨هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

- قبول استئناف المكلف بالأغلبية بشأن بند (محاسبة الشركة زكوياً عن عامي ٢٠٠٨/٢٠٠٩ م عن إيداعات المؤسسين بالبنك قبل تأسيس الشركة)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الوديعة النظامية لدى مؤسسة ...)، ونقض

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

- رفض استئناف المكلف بشأن بند (عدم اعتماد حسم هامش الملاءة (وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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