استئناف

لجنة الاستئناف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (IR-2021-19) |

الصادر في الاستئناف رقم (Z-1682-2018) |

المفاتيح:

استثمار إضافي - تمويل مشاركة - معايير محاسبية - حسم استثمارات - وعاء زكوي - استثمارات طويلة الأجل - حقوق ملكية - قروض قصيرة الأجل.

الملخص:

مطالبة المستأنِفة بإلغاء قرار الدائرة الابتدائية المطعون عليه، القاضي برفض اعتراض المستأنِفة على بند الاستثمار الإضافي في شركة، وبند استثمارات بغرض الإتجار معاد تبويبها، مستندةً إلى أن الاستثمار الإضافي من قبيل المساهمات المقدمة من الملاك لتمويل المشاركة في الشركة المستثمر فيها، مما يستدعي اعتباره استثمارًا عند احتساب الوعاء الزكوي للشركة الباذلة لتلك الأموال، فلا يدخل ضمن وعائها، وإنما تكون الأموال المدفوعة محسوبة ضمن الوعاء الزكوي للشركات المستثمر فيها التي تقدم إقراراتها الزكوية للهيئة، وأن الهيئة لم تقدم ما يفيد من مستندات تثبت اعتبار تلك المبالغ كديون وقروض ناشئة عن معاملات تجارية، ولم تثبت وجود أي دفعات مسددة أو مجدولة للسداد –ثبت للدائرة الاستئنافية أن المكلف يملك حصصًا في رأس مال شركة (.....) بنسبة (٧,٧٥٪)، وأن المبلغ المستثمر ظاهر في الشركة المستثمر فيها ضمن حقوق الملكية تحت حساب جاري الشركاء الدائن، وحيث إن شركة (.....) مسجلة لدى الهيئة، وتقدم إقراراتها الزكوية لها وتحاسب عليها زكويا، فإن المبالغ المدرجة في القوائم المالية للأعوام محل الخلاف تحت بند استثمارات طويلة الأجل تمثل حصصًا للمكلف في حقوق الملكية في الشركة المستثمر فيها ولا تمثل إقراضاً لها، وفي ضوء ذلك وتجنبًا لثني الزكاة، وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استثمارات بغرض الإتجار معاد تبويبها)، تبين للدائرة أن محل استئناف المكلف يكمن في اعتراضه على قرار اللجنة الابتدائية بتأييد وجهة نظر الهيئة في عدم حسم الاستثمارات المعاد تصنيفها من الوعاء الزكوي، ويدفع المكلف بحقه في حسم ذلك الاستثمار والمعاد تصنيفه إلى استثمار طويل الأجل بمبلغ (٣٠,١٦٠,٠٠٠)، بينما ترى الهيئة عدم حسم هذا الاستثمار نظراً لإضافة القروض قصيرة الأجل الممولة للاستثمار للوعاء الزكوي، لمقابلة حسم الاستثمارات المعاد تصنيفها. وحيث إنه قد تبين للدائرة من الوقائع والحيثيات الواردة في القرار الابتدائي من أن وجهة نظر الهيئة وقرار اللجنة الابتدائية قد جاء على خلاف اعتراض

المكلف، حيث انصرف إلى إضافة القروض قصيرة الأجل الممولة للاستثمارات إلى الوعاء الزكوي، وهو موضوع لم يعترض عليه المكلف، وإنما اعتراضه يكمن في عدم حسم الاستثمارات المصنفة على أنها طويلة الأجل من الوعاء الزكوي. وحيث إن القرار محل الطعن قد أشار في منطوقه إلى أن تأييده للهيئة في إضافة القروض كان بسبب حسم الاستثمارات التي كانت ممولة لها, وبالتالي كان يجب أن يكون قرار اللجنة الابتدائية مؤيداً في منطوقه لاعتراض المكلف الذي كان يطالب بحسم الاستثمارات ولم يتطرق إلى إضافة القروض – مؤدى ذلك: فيما يتعلق بالبند الأول رفض الدائرة استئناف الهيئة وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا الخصوص، وقبول استئناف المكلف بتقرير أحقيته في حسم الاستثمارات محل الخلاف من وعائه الزكوي للأعوام محل الخلاف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

المستند:

- المادة (١٠٦) من نظام الشركات الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٣) وتاريخ ١٤٣٧/٠١/٢٨ هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الخميس ١٤٤٢/٠٦/١٥هـ، 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 ١٤٣٧/١٢/٢٨هـ من/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، والاستئناف المقدم من المكلف/ .....، بتاريخ ١٤٣٧/١٢/٢٦هـ، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض، رقم (٢٩) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر بشأن اعتراض المكلف/شركة ..... ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل على الربط الزكوي، المعدل من عام ٢٠٠٨م وحتى ٢٠١٠م، والذي قضى بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الناحية الموضوعية:

- تأييد وجهة نظر المكلف في حسم الاستثمار الإضافي في شركة دار التمليك.

- تأييد وجهة نظر الهيئة في عدم حسم الاستثمار الإضافي في شركة (أجلتي)، من وعاء زكاة المكلف.

- تأييد وجهة نظر الهيئة في عدم حسم الاستثمار المعاد تصنيفه من الوعاء الزكوي للمكلف.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كل منهما إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت كلا منهما اعتراضها على البنود الآتية وفق الآتي:

أن الهيئة تعترض على بند الاستثمار الإضافي في شركة .....، ويتلخص اعتراضها في مطالبتها بعدم حسم الاستثمار الإضافي في شركة ..... من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م، وذلك بعد اطلاعها على الإقرارات الزكوية لشركة ..... (الشركة المستثمر فيها) لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، والتي تبين منها أن رأس مالها (٢٥٠) مليون، وما يخص المستأنف ضدها (.....) ما نسبته ١٠٪ بمقدار (٢٥) مليون ريال، وهو ما يتعارض مع ادعاء المستأنف ضدها من أنه تم زيادة المدفوع في رأس مال الشركة المستثمر فيها ليصبح (٥٠٠) مليون ريال ليكون نصيب المستأنف ضده ١٠٪ بمبلغ (٥٠) مليون، وذكرت الهيئة أن الاستثمار الإضافي البالغ (٢٥) مليون الذي يطالب المستأنف ضده بحسمه من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م لا يمثل زيادة في رأس مال الشركة المستثمر فيها ولا يجوز حسمه، باعتباره قرضًا مقدمًا من المستأنف ضده لشركة دار التمليك، وذلك وفقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ والفتوى الشرعية رقم (٢/٣٠٧٧) لعام ١٤٢٦هـ.

وقد قامت الشركة المستأنف ضدها بالرد على هذا الاستئناف ملخصا فيما يلي:

أن شركة ..... سددت خلال عام ٢٠٠٨م نصيبها في المدفوع من رأس مال شركة .....عند التأسيس (والبالغ ٢٥٪ من رأس مال الشركة) نصيب شركة ..... (١٠) مليون سهم بقيمة اسمية (١٠) ريال المدفوع عام ٢٠٠٨م (١٠,٠٠٠,٠٠٠ ×١٠× ٢٥٪) = ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال بالإضافة إلى (٣) مليون ريال مصاريف تأسيس، وخلال عام ٢٠٠٩ استدعت شركة ..... دفعة أخرى من رأس المال قدرها (٢٥٠) مليون ريال بما يعادل نسبة ٢٥٪ أخرى من رأس المال المصرح به، ونصيب شركة ..... (١٠) مليون سهم بقيمة اسمية (١٠) ريال المدفوع عام ٢٠٠٩م (١٠,٠٠٠,٠٠٠ ×١٠× ٢٥٪) = ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال، وتجيب الشركة على استئناف الهيئة بعدم اعتماد حسم رأس المال لعدم وجود أيّ إضافات أو تعديلات على عقد التأسيس خلال عام ٢٠٠٩م، بأن الشركات المساهمة لا يتم تعديل عقود التأسيس عند استدعاء رأس المال حيث إن رأس المال الأساسي مدرج بعقد التأسيس ولكن يتم سداده على دفعات خلال خمس سنوات من تاريخ إصدار الأسهم كما ورد بالمادة (١٠٦) من نظام الشركات ويتم طلب الدفعات بقرار مجلس الإدارة بناءً علي النظام الأساسي وبدون إجراء لدى وزارة التجارة ولا يتطلب النظام الأساسي تعديل عقد التأسيس ، ويبين في صك السهم مقدار ما تم دفعه من القيمة.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف شركة .....، وتقدم إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على ما جاء في القرار الابتدائي في بند (الاستثمار الإضافي في شركة (.....))، وبند (استثمارات بغرض الإتجار معاد تبويبها)، وفق الآتي:

فيما يتعلق باعتراضها على بند (الاستثمار الإضافي في شركة .....)، ذكر المكلف أنه يجب حسم مبلغ الاستثمار الإضافي، في الشركة المستثمر فيها (شركة .....)

للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٠م، باعتبار أن الحساب الجاري الدائن للشركاء هو من أموال المكلف الخاضعة للزكاة طبقا لقرارات الهيئة والتعليمات والتعاميم السابقة المتعلقة بجباية الزكاة، وما أكدته اللائحة التنفيذية التي حلت محل تلك القرارات من أن الحسابات الجارية الدائنة للشركاء تخضع للزكاة إذا حال عليها الحول، وذلك بأخذ الرصيد الأقل في أول المدة أو آخرها.

وفيما يتعلق باعتراضها على بند (استثمارات بغرض الإتجار معاد تبويبها)، ذكر المكلف أن اللجنة ابتعدت عن مطلب المكلف، فاعتراض المكلف كان على عدم حسم الاستثمارات المعاد تصنيفها إلى استثمارات طويلة ولم يكن على إضافة القروض قصيرة الأجل إلى الوعاء، وتطالب الشركة بحسم الاستثمار الذي تم إعادة تصنيفه من وعاء الزكاة باعتبار أنه طويل الأجل عن عام ٢٠٠٩م وعام ٢٠١٠م.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فقد تم مخاطبة الهيئة بتاريخ ١٤٤٢/٣/٢٤هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/٠٩م لتقديم ما تود إضافته حول الاستئناف المقدم في الدعوى، ولم يرد من الهيئة إضافة على ما ورد في مذكرتها الجوابية المقدمة أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية السابقة، حيث أجابت على مذكرة استئناف المكلف بخصوص بند (الاستثمار الإضافي في شركة .....)، بتأكيدها بأن عدم اعتماد حسم الاستثمار الإضافي لإدراجه في بند الحساب الجاري للشركاء وبالتالي يعتبر من البنود غير جائزة الحسم من الوعاء الزكوي حتى لو تم إخضاعه للزكاة في الشركة المستثمر فيها، وبخصوص بند (استثمارات بغرض الإتجار معاد تبويبها)، بأنها قامت بتعديل ما تم إخضاعه من القروض قصيرة الأجل لمقابلة تمويل الاستثمارات فلا مجال للمطالبة بحسم الاستثمارات التجارية (قصيرة الأجل)، وقد قامت الشركة بالرد على إجابة الهيئة بأن مبلغ الاستثمار الذي تطالب الشركة بحسمه من الوعاء لم يدرج في عام ٢٠٠٩م ضمن الاستثمارات التجارية ولكن أدرج ضمن الاستثمارات طويلة الأجل ولم تقم الهيئة بحسمه من الوعاء. كما ورد للدائرة مذكرة إلحاقية من المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٤/١٤هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/٢٩م، والتي تضمنت التأكيد على ما ورد في لائحته الاستئنافية، وما ورد من ردود ودفوع مضمنة في القرار الابتدائي.

وبعد الاطلاع على لائحتي 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، والاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلا وفقا للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه الاستئنافان مقبولين شكلا

لتقديمهما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمار الإضافي في شركة .....)، تبين للدائرة أن محل استئناف الهيئة يكمن في اعتراضها على تأييد اللجنة الابتدائية وجهة نظر المكلف في حسم الاستثمار الإضافي في شركة دار التمليك؛ حيث تؤكد الهيئة على حقها بعدم حسم هذا البند لأن الاستثمار الإضافي البالغ (٢٥) مليون لا يمثل زيادة في رأس مال الشركة المستثمر فيها ولا يجوز حسمه، باعتباره قرضا مقدما من المكلف لشركة .....، في حين يدفع المكلف بأن الشركات المساهمة لا يتم تعديل عقود تأسيسها عند استدعاء رأس المال، حيث إن رأس المال الأساسي مدرج بعقد التأسيس ويتم سداده على دفعات خلال خمس سنوات من تاريخ إصدار الأسهم. وبعد اطلاع الدائرة على ما قدمته الشركة من إفادة صادرة من شركة ..... والمتضمنة أن رأس المال مكوّن من مائة مليون سهم نقدي عادي، والقيمة الأسمية للسهم الواحد (١٠) ريالات أي ما يعادل مليار ريال، والمدفوع منه يبلغ ٥٠٪ من رأس مال الشركة أي ما يعادل (٥٠٠) مليون ريال، وأن ..... تشهد بأن شركة ..... هي المالك لعدد عشرة ملايين سهم، وبعد التأمل في مجمل ما تضمنه استئناف الهيئة، وما جاء من جواب عليه، وحيث يعد الاستثمار الإضافي من قبيل المساهمات المقدمة من الملاك لتمويل المشاركة في الشركة المستثمر فيها، مما يستدعي اعتباره استثمارا عند احتساب الوعاء الزكوي للشركة الباذلة لتلك الأموال، فلا يدخل ضمن وعائها، وإنما تكون الأموال المدفوعة محسوبة ضمن الوعاء الزكوي للشركات المستثمر فيها التي تقدم إقراراتها الزكوية للهيئة، ولا ينال من ذلك لزوم أن تكون تلك الزيادة مثبتة في رأس المال باتباع الطرق المطلوبة نظاما، بإثبات تلك الزيادة إذا كان جوهر العملية يمثل استثمارا حقيقيا يتفق مع ما يقتضيه واقع العمل التجاري والاستثماري، ويؤيده ما تؤكده المعايير المحاسبية بالنظر إليه كاستثمار مرتبط بحقوق الملكية لملاك الشركة عند تمويل ذلك الاستثمار الطويل الأجل، إذ إن واقع ذلك الاستثمار الطويل الأجل لا يمكن النظر إليه بحسبانه قرضاً واجب السداد في مواجهة الشركات المستثمر فيها، خصوصاً وأن الهيئة لم تقدم ما يفيد من مستندات تثبت اعتبار تلك المبالغ كديون وقروض ناشئة عن معاملات تجارية، ولم تثبت وجود أي دفعات مسددة أو مجدولة للسداد، وحيث إن أي مبالغ تقدم من المالك سواءً سجلت كزيادة في رأس المال أم لم تسجل فهي تخضع لمعالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة، وذلك بحسمها من الوعاء لخضوعها للزكاة في الشركة المستثمر فيها بحسب ما آلت إليه، وعليه خلصت الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا الخصوص.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمار الإضافي في شركة (.....))، تبين للدائرة أن محل استئناف المكلف يكمن في اعتراضه على قرار اللجنة الابتدائية بتأييد وجهة نظر الهيئة في عدم حسم الاستثمار الإضافي في شركة (...)، من وعاء زكاة المكلف، ويدفع المكلف بحقه في حسم الاستثمار الإضافي المدفوع

لشركة (...) البالغ (١٤,٠٨٦,٨٧٥) ريال، باعتبار أن مبلغ الاستثمار قد أدرج ضمن الوعاء الزكوي لشركة (...)، في حين ترى الهيئة أن مبلغ البند لا يمثل استثمارا في رأس مال الشركة، وإنما يمثل قرضا مقدما للشركة المستثمر فيها وقد تم إدراجه بالحساب الجاري للشركاء وبالتالي يعتبر من البنود غير واجبة الحسم من الوعاء الزكوي. وحيث إن المكلف يملك حصصًا في رأس مال شركة (...) بنسبة (٧,٧٥٪)، وأن المبلغ المستثمر ظاهر في الشركة المستثمر فيها ضمن حقوق الملكية تحت حساب جاري الشركاء الدائن، وحيث إن شركة (...) مسجلة لدى الهيئة، وتقدم إقراراتها الزكوية لها وتحاسب عليها زكويا، فإن المبالغ المدرجة في القوائم المالية للأعوام محل الخلاف تحت بند استثمارات طويلة الأجل تمثل حصصًا للمكلف في حقوق الملكية في الشركة المستثمر فيها ولا تمثل إقراضاً لها، وفي ضوء ذلك وتجنبًا لثني الزكاة فإن الدائرة تقرر حق المكلف في حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي، ولأنه من المستقر عليه في المعالجات الزكوية لمبالغ التمويل المحتسبة كاستثمار في الشركات التي يدفعها المكلف لذلك الغرض، حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف سواءً كانت ظاهرةً ضمن قيد تثبيتها في رأس المال للشركات المستثمر فيها أو كانت تلك المبالغ مقيدة ضمن الحساب الجاري الدائن للشركاء في تلك الشركات، لإثبات واقع وحقيقة تلك المبالغ باعتبارها استثمارات للمكلف، وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم مبلغ الاستثمار الإضافي وفقاً لإقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استثمارات بغرض الإتجار معاد تبويبها)، تبين للدائرة أن محل استئناف المكلف يكمن في اعتراضه على قرار اللجنة الابتدائية بتأييد وجهة نظر الهيئة في عدم حسم الاستثمارات المعاد تصنيفها من الوعاء الزكوي، ويدفع المكلف بحقه في حسم ذلك الاستثمار والمعاد تصنيفه إلى استثمار طويل الأجل بمبلغ (٣٠,١٦٠,٠٠٠)، بينما ترى الهيئة عدم حسم هذا الاستثمار نظراً لإضافة القروض قصيرة الأجل الممولة للاستثمار للوعاء الزكوي، لمقابلة حسم الاستثمارات المعاد تصنيفها. وحيث إنه قد تبين للدائرة من الوقائع والحيثيات الواردة في القرار الابتدائي من أن وجهة نظر الهيئة وقرار اللجنة الابتدائية قد جاء على خلاف اعتراض المكلف، حيث انصرف إلى إضافة القروض قصيرة الأجل الممولة للاستثمارات إلى الوعاء الزكوي، وهو موضوع لم يعترض عليه المكلف، وإنما اعتراضه يكمن في عدم حسم الاستثمارات المصنفة على أنها طويلة الأجل من الوعاء الزكوي. وحيث إن القرار محل الطعن قد أشار في منطوقه إلى أن تأييده للهيئة في إضافة القروض كان بسبب حسم الاستثمارات التي كانت ممولة لها, وبالتالي كان يجب أن يكون قرار اللجنة الابتدائية مؤيداً في منطوقه لاعتراض المكلف الذي كان يطالب بحسم الاستثمارات ولم يتطرق إلى إضافة القروض, وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بتقرير أحقيته في حسم الاستثمارات محل الخلاف من وعائه الزكوي للأعوام محل الخلاف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: قبول الاستئنافين المقدمين شكلاً من كلٍ من الهيئة العامة للزكاة والدخل، ومن المكلف/ ...، سجل تجاري رقم (...)، ورقم (...)، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض، رقم (٢٩) لعام ١٤٣٧هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمار الإضافي في شركة ...)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمار الإضافي في شركة (...)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- قبول استئناف المكلف بشأن بند (استثمارات بغرض الإتجار معاد تبويبها)، 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.