استئناف

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (IR-2021-233) |

الصادر في الاستئناف رقم (Z-13010-2020) |

المفاتيح:

وعاء زكوي ـ حسابات جارية دائنة ـ معالجة محاسبية ـ استثمار طويل الأجل ـ تمويل مساند.

الملخص:

مطالبة المستأنِفة بإلغاء قرار الدائرة الابتدائية المطعون عليه، القاضي برفض اعتراض المستأنِفة على قرار الهيئة في عدم حسم حصة الشركة من الحسابات الجارية في الشركات المستثمر فيها من الوعاء الزكوي للشركة لعامي ٢٠١٢م، ٢٠١٣م، وذلك أن حصة المكلف من الحسابات الجارية الدائنة في شركة آفاق إنما تمثل استثمارات إضافية في شركة آفاق، وهي مسجلة في حسابات الشركة ضمن الموجودات غير المتداولة، أي أنها استثمارات طويلة الأجل لغرض القنية. كما أن المعالجة المحاسبية للاستثمارات المسجلة في حسابات الشركة تتماشى مع معيار المحاسبة عن الاستثمار وفقاً لطريقة حقوق الملكية الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. كما أضاف المكلف بأن الاستثمار في شركة آفاق كان بنية الاستثمار طويل الأجل، وقد صرحت شركة آفاق عن تلك المبالغ في بند حسابات الشركاء الجارية الدائنة ضمن حقوق الشركاء الذي تتعامل معه الهيئة زكوياً نفس معاملة رأس المال – أجابت الهيئة بأنه تم قبول حسم رصيد الاستثمارات للمكلف لجميع الأعوام عدا حصته من الحسابات الجارية في الشركات المستثمر بها وتعتبر الحسابات الجارية (تمويل مساند أو إضافي)، وهي أموال مستفادة تستخدم في نشاط الشركات المستثمر بها، كما أن تمويل الحسابات الجارية لا يعد استثمارًا في الشركات، وإنما هو أداة تمويلية بين أطراف ذات علاقة دفعها المكلف مباشرة إلى هذه الشركات في شكل سلف أو قروض تمثل من حيث الجوهر حسابات جارية مدينة لدى المكلف ويقابلها حسابات جارية دائنة لدى الشركات المستثمر بها، وبالتالي فإن التكييف الزكوي لهذه المبالغ يتماثل مع الذمم المدينة– ثبت للدائرة الاستئنافية 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، وحيث إنه من المستقر 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، وحيث إنه بالنظر إلى أن تلك المبالغ ليست ديناً للشركة المكلفة على الشركات المستثمر فيها، وإنما هي مبالغ مدفوعة كاستثمار يجوز حسمه من الوعاء الزكوي للمكلف تجنباً للثني في الزكاة، بغض النظر عن كيفية تصنيفه ضمن حقوق الملكية في الشركات المستثمر فيها – مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بحسم مبالغ تلك الاستثمارات وفقاً لإقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الشأن.

المستند:

- المادة (٤) الفقرة (٢) والفقرة (٣)، والفقرة (٤/أ) من البند ثانياً من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ.

- القرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

- الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤/٠٤/١٥هـ، والفتوى رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ والفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٠٤/١٥هـ والفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ

- التعميم رقم ١/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٩٢/٠٨/٠٨هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الخميس ١٤٤٣/٠٢/٠٣هـ الموافق ٢٠٢١/٠٩/١٦م، 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 ١٤٤١/٠٧/٢٣هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٣/١٨م من/ شركة ... للاستثمار التجاري، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-٢٠٢٠-٥)، في الدعوى رقم (Z-٢٠١٨-١٥٥)، والمقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: الناحية الشكلية:

- قبول دعوى المدعية (شركة ... للاستثمار)، سجل التجاري رقم (...) شكلاً.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

- رفض اعتراض المدعية (شركة .... للاستثمار)، المتعلق بطلب حسم حصة الشركة من الحسابات الجارية في الشركات المستثمر فيها من الوعاء الزكوي للشركة لعاميّ ٢٠١٢م، ٢٠١٣م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ... للاستثمار) تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: أن المكلف يستأنف قرار دائرة بتأييدها لقرار الهيئة في عدم حسم حصة الشركة من الحسابات الجارية في الشركات المستثمر فيها من الوعاء الزكوي للشركة لعاميّ ٢٠١٢م، ٢٠١٣م، وذلك أن حصة المكلف من الحسابات الجارية الدائنة في شركة آفاق إنما تمثل استثمارات إضافية في شركة آفاق، وهي مسجلة في حسابات الشركة ضمن الموجودات غير المتداولة، أي أنها استثمارات طويلة الأجل لغرض القنية، وأضاف المكلف بأنه وخلال العام ٢٠٠٨م تم تحويل مبلغ (١,٥٤٤,٧٠٠,٠٠٠) ريال لشركة آفاق كاستثمار إضافي للاستحواذ على حصص شريك منسحب في شركات زميلة، وقد تم عرضها في القوائم المالية لشركة آفاق من ضمن حقوق الشركاء. كما أضاف المكلف بأنه وخلال الأعوام ٢٠٠٩م و٢٠١٠م و٢٠١١م تم زيادة الاستثمارات في شركة آفاق بمبلغ (٧٤٤,٠٠٠,٠٠٠) ريال ومبلغ (١٥٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال على التوالي، هذه الاستثمارات ثابتة منذ نشأتها حتى تاريخ زيادة رأسمال شركة آفاق الذي تم تمويله من حساب مساهمات الشركاء (جاري الشريك الدائن)، والمدرج من ضمن حقوق الشركاء البالغ (٥,٧٤١,١٤٠,٠٠٠) ريال، وقد بلغت حصة الشركاء منها مبلغ (٢,٨٧٠,٧٠٠,٠٠٠) ريال، والتي تمثل الاستثمارات الإضافية، وقد تم الانتهاء من الإجراءات القانونية فيما يخص زيادة رأس المال في عام ٢٠١٤م، وبالتالي فإن ذلك الاستثمار لا يصح وصفه بأنه أداة تمويلية بين أطراف ذات علاقة دفعه المكلف مباشرة إلى الشركة المستثمر فيها في شكل سلف أو قروض، وعليه فإن عدم تسجيل رأس المال نظامياً إلا في نهاية عام ٢٠١٤م الذي بنت عليه اللجنة قرارها لا يمنع اعتبارها استثمارات إضافية، لأن جوهر المعاملة يمثل مساهمات رأسمالية إضافية من الشركاء تم استخدامها في زيادة رأسمال الشركة المستثمر فيها في الفترة اللاحقة. كما أضاف المكلف بأن المعالجة المحاسبية للاستثمارات المسجلة في حسابات الشركة تتماشى مع معيار المحاسبة عن الاستثمار وفقاً لطريقة حقوق الملكية الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. كما أضاف المكلف بأن الاستثمار في شركة آفاق كان بنية الاستثمار طويل الأجل، وقد صرحت شركة آفاق عن تلك المبالغ في بند حسابات الشركاء الجارية الدائنة ضمن حقوق الشركاء الذي تتعامل معه الهيئة زكوياً نفس معاملة رأس المال بموجب التعميم رقم ١/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٩٢/٠٨/٠٨هـ، وأنه يتفق مع ما تقضي به أحكام الفقرة (٢) والفقرة (٣) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، المعمول بها من تاريخ صدورها في ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، ولم يتم إدراجها في حسابات شركة آفاق ضمن الأرصدة الدائنة كقروض أو ذمم دائنة أو ما شابه ذلك. ويشير المكلف إلى أن تلك الاستثمارات الإضافية لم يتم إدراجها في حسابات الشركة ضمن أو تحت مسمى ذمم مدينة، وأن تلك الاستثمارات مدرجة من ضمن بند الاستثمارات في القوائم المالية للشركة، وكحسابات جارية دائنة في شركة

آفاق، وأن اللجنة بنت قرارها على ما جاء في القرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ بما يتناقض مع ما انتهى إليه قرارها. كما أضاف المكلف بأن الربط الزكوي لشركة آفاق لعام ٢٠١٢م اشتمل على إضافة كافة حقوق الشركاء ومن بينها رصيد الحساب الجاري الدائن البالغ (٥,٧٤١,٤٠٠,٠٠٠) ريال، والذي يتضمن حصة الشركة من الاستثمارات الإضافية البالغة (٢,٨٧٠,٧٠٠,٠٠٠) ريال، كما اشتمل الإقرار الزكوي لشركة ... لعام ٢٠١٣م عل إضافة رصيد الحساب الجاري الدائن بالمبلغ المذكور للوعاء الزكوي، وهو المبلغ المستخدم في زيادة رأس مال شركة آفاق على النحو الظاهر في قائمة المركز المالي لعام ٢٠١٤م، و أن الأموال المقدمة من الشركة لشركة آفاق قد خضعت للزكاة في شركة آفاق، ويرى المكلف أنه وبما أن الأموال محل الخلاف مقدمة من الشركة لشركة آفاق فإن إضافتها للوعاء الزكوي للشركة التابعة وتسديد الزكاة عنها هو في حقيقته سداد للزكاة بالنيابة عن الشركة، ويؤكد المكلف على صحة طلبه قبول حسم الاستثمارات الإضافية في شركة آفاق وأنه يجب معاملتها معاملة رأس المال وفقاً للقرار الوزاري، ورأي لجنة المعايير المحاسبية، و الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤/٠٤/١٥هـ. وأن ما نصت عليه الفقرة (٢) من لائحة جباية الزكاة إنما يؤكد على أن حصة المكلف من الحسابات الجارية الدائنة الظاهرة من ضمن حقوق الشركاء في شركة آفاق هي جزء لا يتجزأ من الاستثمارات، وفقاً للفقرة (٤/أ) من البند ثانياً من المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة. كما أكد المكلف بأن كافة استثماراته في شركة آفاق قد خضعت للزكاة بموجب الربط الصادر عن الهيئة لعام ٢٠١٢م، وكذلك الإقرار الزكوي لعام ٢٠١٣م، حيث أضيفت كافة عناصر حقوق الشركاء للوعاء الزكوي للعامين المذكورين. كما أشار المكلف إلى أن كافة تعليمات الهيئة السابقة لتاريخ العمل بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٢٨/٠٦/٠١هـ تؤكد على مضمون ما سبق إيضاحه ومنها الفقرة (٦) من البند أولاً من التعميم رقم (٢/٨٤٤٣) وتاريخ ١٤١٤/٠٨/١٩هـ. كما أضاف المكلف بأن كافة استثماراته محلية وقد خضعت للزكاة في شركة آفاق، وأن اعتبار الهيئة هذه الاستثمارات ديوناً تنطبق عليها الفتاوى رقم (٢/٢٩٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ، والفتوى رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ والفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٠٤/١٥هـ والفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ بسبب عدم القيام بالإجراءات النظامية لزيادة رأسمال شركة آفاق، حيث إن جميع الفتاوى المذكورة تنطبق على القروض ولا تنطبق على حصة الشركة من الحساب الجاري الدائن للشركاء في شركة آفاق. كما أشار المكلف إلى أن ما ذكرته الهيئة من أن البند من حيث الجوهر يمثل حسابات جارية مدينة لدى المكلف يقابلها حسابات جارية دائنة لدى الشركات المستثمر فيها ليس صحيحاً حيث لا يوجد في حسابات الشركة أي حسابات جارية مدينة، وإنما ظهرت من ضمن إيضاح الاستثمارات في القوائم المالية للشركة، وذلك تماشياً مع معيار العرض والإفصاح العام الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، حيث تم عرض الاستثمار في الايضاح المرفق بالقوائم المالية ليتماشى مع ما تم عرضه في القوائم المالية للشركات المستثمر فيها، وعليه فهي ليست حسابات جارية مدينة للشركاء، وإنما هي استثمارات

تؤكدها حسابات الشركة. كما أشار المكلف إلى أن حصته في ملكية شركة آفاق بنسبة (٥٠٪) هي نفس نسبة ملكيته في رصيد الحساب الجاري الدائن للشركاء، الأمر الذي يؤكد أن مبلغ (٢,٨٧٠,٧٠٠,٠٠٠) ريال هو استثمار وليس قرضاً. وبناء على ما سبق، يطلب المكلف إلغاء قرار دائرة الفصلي فيما يخص البند المستأنف عليه.

وفي يوم الخميس ١٤٤٢/٠٩/٢٤هـ الموافق ٢٠٢١/٠٥/٠٦م، قررت الدائرة عقد جلسة ترافع إلكتروني مدة (١٠) أيام.

وبتاريخ ١٤٤٢/١١/١٢هـ الموافق: ٢٠٢١/٠٦/٢٢م، أودعت الهيئة مذكرتها الجوابية تضمنت ما ملخصه الآتي: توضح الهيئة بأنه تم قبول حسم رصيد الاستثمارات للمكلف لجميع الأعوام عدا حصته من الحسابات الجارية في الشركات المستثمر بها وتعتبر الحسابات الجارية (تمويل مساند أو إضافي)، وهي أموال مستفادة تستخدم في نشاط الشركات المستثمر بها، كما أن تمويل الحسابات الجارية لا يعد استثمارًا في الشركات، وإنما هو أداة تمويلية بين أطراف ذات علاقة دفعها المكلف مباشرة إلى هذه الشركات في شكل سلف أو قروض تمثل من حيث الجوهر حسابات جارية مدينة لدى المكلف ويقابلها حسابات جارية دائنة لدى الشركات المستثمر بها، وبالتالي فإن التكييف الزكوي لهذه المبالغ يتماثل مع الذمم المدينة، وذلك وفقًا لما استقر به العمل في الهيئة المبني على الفتاوى الشرعية الخاصة بالقروض، ولا يوجد ثني في فرض الزكاة الشرعية على المقرض والمقترض لكونهما جهات ذات شخصية معنوية وذمة مالية مستقلة وهو ما قرره الفقهاء حتى لو كان هناك علاقة ملكية مباشرة أو غير مباشرة بين المقرض والمقترض، فبالنسبة للمقرض (الممول)، فإن عرض القرض كرصيد في القوائم المالية للمقرض يمثل دينًا على مليء اذا لم يظهر في قائمة الدخل ما يثبت إعدامه وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره دينًا مرجو الأداء، وبالنسبة للمقترض فإن عرض البند في قائمة المركز المالي بأنه أحد مصادر التمويل الأخرى شأنه شأن رأس المال اذا كان القرض طويل الأجل، ويعامل معاملة القروض طويلة الأجل والقروض قصيرة الأجل اذا استخدمت في تمويل أصول ثابتة، وبالتالي يلزم إضافة هذه القروض للوعاء الزكوي حتى لو كان المقرض طرفًا ذو علاقة بالمقترض. وبناء على ما تقدم، تطلب الهيئة الحكم برفض استئناف المكلف وتأييد قرار اللجنة الابتدائية.

وفي يوم الثلاثاء ١٤٤٢/١١/١٢هـ الموافق: ٢٠٢١/٠٦/٢٢م، 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، وعليه قررت قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

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.

ومن حيث الموضوع، وحيث يكمن اعتراض المكلف في تأييد قرار دائرة الفصل للهيئة في عدم حسم حصة الشركة من الحسابات الجارية في الشركات المستثمر فيها من الوعاء الزكوي للشركة لعامي ٢٠١٢م، ٢٠١٣م، في حين دفعت الهيئة في أنها تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب تأييد قرار دائرة الفصل وحيث إنه من المستقر 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، وحيث إنه بالنظر إلى أن تلك المبالغ ليست ديناً للشركة المكلفة على الشركات المستثمر فيها، وإنما هي مبالغ مدفوعة كاستثمار يجوز حسمه من الوعاء الزكوي للمكلف تجنباً للثني في الزكاة، بغض النظر عن كيفية تصنيفه ضمن حقوق الملكية في الشركات المستثمر فيها. وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم مبالغ تلك الاستثمارات وفقاً لإقراره، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الشأن.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... للاستثمار، السجل التجاري (...)، رقم (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-٢٠٢٠-٥).

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف بشأن بند (حسم حصة الشركة من الحسابات الجارية في الشركات المستثمر فيها من الوعاء الزكوي للشركة لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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