

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-168319

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-168319-2023)

في الدعوى المقامة

المستأنف / المستأنف ضده

من / المكلف

المستأنف / المستأنف ضده

ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء بتاريخ ٢٠٢٤/٠٨/١٤م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (١٣٩٥٧) وتاريخ ١٤٤٤/٠٢/٢٦هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كل من:

رئيساً

الدكتور / ...

عضواً

الأستاذ / ...

عضواً

الدكتور / ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢٣/٠١/١٠م من ... (سجل تجاري رقم ...)، والاستئناف المقدم بتاريخ ٢٠٢٣/٠١/٢٩م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك؛ على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2227) الصادر في الدعوى رقم (Z-82137-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٦م إلى ٢٠١٨م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية / ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند توزيعات أرباح الاستثمارات محل الدعوى.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية / ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الاستثمارات محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-168319

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (Z-168319-2023)

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (الاستثمارات للأعوام ٢٠١٦م و٢٠١٧م و٢٠١٨م) بأنه جاء في حيثيات القرار محل الاستئناف أنه تبين أن الرصيد الواجب حسمه من الوعاء الزكوي هو (٣٢,٦٤٣,٨٨٠) ريال والذي يمثل ٦,٦٦%، وأعيد سبب رفض اعتراض المكلف إلى أن الشركة تطالب في مذكرتها الجوابية بحسم مبلغ (٣٤,١٢٠,٢٢٩) ريال، في حين أن قيمة الاستثمار بموجب القوائم المالية وصحيفة الاعتراض السابق تقديمها تطالب بحسم مبلغ (٣٢,٦٤٣,٨٨٠) ريال. وبهذا الخصوص أوضح المكلف بأن مذكرته الجوابية كانت ردًا على مذكرة الهيئة الجوابية رقم (١) والتي ورد بها أن قيمة الاستثمار قدرها (٣٤,١٢٠,٢٢٩) ريال؛ حيث أن هذا الخطأ في قيمة الاستثمار وقع من جانب الهيئة في مذكرتها الجوابية ولم يرد ذكر هذا المبلغ في صحيفة الاعتراض المقدمة من المكلف، وأن ما يطالب المكلف بحسمه فقط مبلغ (٣٢,٦٤٣,٨٨٠) ريال وهي قيمة الاستثمارات طبقًا للقوائم المالية وصحيفة الاعتراض السابق تقديمها. كما أن ما ذكر في القرار محل الاستئناف من أن المكلف لم يقدم مستندات شراء الاستثمار والمساهمات الإضافية؛ فأفاد المكلف بأنه سبق له تقديمها للهيئة ولدائرة الفصل، وأعاد تقديمها لسهولة الاطلاع عليها. وأضاف المكلف بأنه سبق لنفس الدائرة أن أصدرت قرارها رقم (IFR-٢١٨٨-٢٠٢٢) في الدعوى رقم (Z-2021-82120) لإحدى الشركات الشقيقة ولذات الحالة ألغت بموجبه قرار الهيئة بشأن عدم اعتماد التمويل الإضافي للاستثمارات، واستندت الدائرة في ذلك إلى أن المبالغ المدفوعة للشركات المستثمر فيها والمصنفة ضمن حقوق الملكية لدى تلك الشركات على أنها استثمارات بغرض الحصول على الربح من الاستثمارات ولا تعد قرصًا أو دينًا بغرض الحصول على عوائد قروض أو عمولات منها مما يترتب عليه حسم الاستثمار الإضافي المقيم ضمن حقوق الملكية في الشركة المستثمر فيها من الوعاء الزكوي لتجنب الثني في الزكاة وبغض النظر عن طريقة تصنيفه في حقوق الملكية عند وجود قرائن تشير إلى أن التمويل في حقيقته يمثل استثمارًا. كما أضاف المكلف بأن عدم اعتماد الدائرة لحسم كامل قيمة الاستثمارات البالغة (٣٢,٦٤٣,٨٨٠) ريال في...، يعد مخالفة من الهيئة للفقرة (١) أولاً من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البند محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (توزيعات أرباح الاستثمارات للأعوام ٢٠١٦م و٢٠١٧م و٢٠١٨م) بأنها لم تقم بحسم توزيعات الأرباح المستلمة من صافي

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-168319

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-168319-2023)

الربح بعدما تبين من خلال الفحص أنها أرباح تجب فيها الزكاة ولا تمثل حصة الشركة في الاستثمار بل تعتبر توزيعات من رصيد الأرباح المبقاة، وتبلغ هذه التوزيعات المبالغ التالية: لعام ٢٠١٦م (٥,٥٢٣,٢٠٥) ريال، ولعام ٢٠١٧م (١,٥٢٢,٧٢٦) ريال، ولعام ٢٠١٨م (١,٦٠٠,٠٣٠) ريال. وبالإطلاع على القوائم المالية للمكلف يتضح أن توزيعات الأرباح المستلمة المعترض عليها تتمثل في نصيب الشركة من توزيعات الأرباح من (...) وتم الإفصاح عنها في قائمة الدخل، كما تم الإطلاع على القوائم المالية للشركة المستثمر فيها للتحقق من مصدر توزيع الأرباح وما إذا تم توزيعها من أرباح العام أو من الأرصدة المرحلة، وتم الإطلاع على إقرارات الشركة المستثمر فيها (...) - (...) للتحقق من الأرباح المبقاة المضافة للوعاء الزكوي، ويتبين ما يلي: لعام ٢٠١٦م؛ أن ما تم توزيعه من أرباح تمت من الأرباح المبقاة، وأن الادعاء بخضوعها للزكاة يستلزم خضوع رصيد الأرباح المبقاة أول العام، وكما تم إيضاحه أعلاه من واقع إقرار الشركة المستثمر فيها (مرفق)؛ فإن ما تم خضوعه للزكاة من الأرباح المبقاة هو رصيد آخر العام أي بعد التوزيعات وهذا بخلاف قرار الدائرة. ولعام ٢٠١٧م؛ أن ما تم توزيعه من أرباح تمت من الأرباح المبقاة، وأن الادعاء بخضوعها للزكاة يستلزم خضوع رصيد الأرباح المبقاة أول العام، وكما تم إيضاحه أعلاه من واقع إقرار الشركة المستثمر فيها (مرفق)؛ فإن ما تم خضوعه للزكاة من الأرباح المبقاة هو رصيد آخر العام أي بعد التوزيعات وهذا بخلاف قرار الدائرة، حيث أن الشركة المستثمر بها أضافت الأرباح المبقاة آخر العام في إقرارها بعد حسم التوزيعات وهذا يعني أن الأرباح الموزعة لم تخضع للزكاة في الشركة المستثمر بها؛ وبالتالي لا يوجد ازدواج في احتساب الزكاة. ولعام ٢٠١٨م؛ أن ما تم توزيعه من أرباح تمت من الأرباح المبقاة، وأن الادعاء بخضوعها للزكاة يستلزم خضوع رصيد الأرباح المبقاة أول العام، وكما تم إيضاحه أعلاه من واقع إقرار الشركة المستثمر فيها (مرفق)؛ فإن ما تم خضوعه للزكاة من الأرباح المبقاة هو ما أقر به المكلف وهو أقل من رصيد الأرباح قبل التوزيعات وهذا بخلاف قرار الدائرة؛ حيث أن الشركة المستثمر بها أضافت الأرباح المبقاة آخر العام في إقرارها بعد حسم التوزيعات وهذا يعني أن الأرباح الموزعة لم تخضع للزكاة في الشركة المستثمر بها؛ وبالتالي لا يوجد ازدواج في احتساب الزكاة. وبناءً على ذلك تؤكد الهيئة على صحة الإجراء المتخذ من قبلها لأن توزيعات الأرباح المستلمة والمضافة إلى صافي ربح المكلف (الشركة المستثمرة) تم توزيعها من الأرباح المبقاة للشركة المستثمر فيها، وما تم خضوعه للزكاة لدى الشركة المستثمر فيها هو رصيد الأرباح أول المدة بعد حسم التوزيعات، مما يؤكد عدم خضوع الأرباح الموزعة (المستلمة بالنسبة للمكلف) للزكاة لدى الشركة المستثمر فيها في الأعوام

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-168319

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (Z-168319-2023)

محل الاستئناف، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البند محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ٢٠٢٤/٠٨/١٤م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (توزيعات أرباح الاستثمارات للأعوام ٢٠١٦م و٢٠١٧م و٢٠١٨م)، وحيث يكمن استئنافها في أنها لم تقم بحسم توزيعات الأرباح المستلمة من صافي الربح بعدما تبين من خلال الفحص أنها أرباح تجب فيها الزكاة ولا تمثل حصة الشركة في الاستثمار بل تعتبر توزيعات من رصيد الأرباح المبقاة. وحيث نصّت الفقرة (١٠) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام ١٤٣٨ هـ على: "أولاً: يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ١٠ - صافي ربح العام المعدل لأغراض الزكاة والذي يتم التوصل إليه وفقاً لأحكام هذه اللائحة"، كما نصّ البند (ثانياً/٩ط) من المادة (٤) منها على أنه: "يراعى عند حساب وعاء الزكاة للمكلف ألا يقل الوعاء عن صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة كحد أدنى". وبناءً على ما تقدّم، يتبين أن الخلاف يكمن في عدم قبول الهيئة تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام محل الخلاف، حيث ترى الهيئة

الدائرة الاستثنائية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-168319

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (Z-168319-2023)

فرض الزكاة على الربح المعدل مع عدم تخفيضه بالمدفوع من توزيعات الأرباح التي لم تترك في الشركة المستثمر فيها، حيث أن ما خضع في الشركة المستثمر فيها هي الأرباح المبقاة آخر المدة؛ مما يعني أنه لم تخضع التوزيعات حيث تم استبعادها من رصيد الأرباح المبقاة مما يعني عدم وجد ثني في الزكاة. وبالإطلاع على الدعوى؛ يتبين بأن توزيعات الأرباح المستلمة من ... هي من الأرباح المبقاة وليست من أرباح العام، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت أن المبالغ الموزعة خضعت للزكاة في شركة ...؛ عليه فلا وجود لثني في الزكاة. كما أنه وبالإطلاع على البند (ثانيًا/٩/ط) من المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة الصادرة في العام ١٤٣٨هـ؛ يتبين أنه نصّ على أنه يجب ألا يقل وعاء الزكاة عن الربح المعدل كحدّ أدنى عند احتساب الزكاة، وحيث إن ما يطالب به المكلف بحسم توزيعات الأرباح من صافي الربح المعدل يترتب عليه عدم خضوع الربح المعدل لجباية الزكاة، مما يتعارض مع ما نصت عليه لائحة جباية الزكاة التي أخذت كامل صافي ربح العام المعدل للزكاة الشرعية باعتباره غلة لرأس المال دون اعتبار لحولان الحول عليه وقبل التوزيع منه، حيث إن حول هذه الأرباح هو حول أصلها، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة بعدم عدم تخفيض الأرباح المعدلة بالربح الموزع من ربح العام، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات للأعوام ٢٠١٦م و٢٠١٧م و٢٠١٨م)، وحيث يكمن استئنافه في أن ما يطالب المكلف بحسمه فقط مبلغ (٣٢,٦٤٣,٨٨٠) ريال وهي قيمة الاستثمارات طبقاً للقوائم المالية وصحيفة الاعتراض السابق تقديمها، وأكد بأنه سبق له تقديم مستندات شراء الاستثمار والمساهمات الإضافية، وأشار إلى أنه سبق لنفس الدائرة أن أصدرت قراراً لإحدى الشركات الشقيقة ولذات الحالة ألغت بموجبه قرار الهيئة بشأن عدم اعتماد التمويل الإضافي للاستثمارات. وحيث نصّت الفقرة (ثانيًا/أ) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ على أن تحسم: "أ- الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء"، كما نصت الفقرة (١٠٧) من معيار المحاسبة عن الاستثمار وفق طريقة الملكية الصادر من لجنة معايير المحاسبة في عام ١٤٢٣هـ الموافق ٢٠٠٢م على أنه: "يجب قياس وإثبات الاستثمار وإظهاره في الفترات المالية التي تلي تاريخ اقتنائه وفقاً لتكلفته التاريخية بعد تعديلها بما يخص المنشأة المستثمرة من صافي دخل (خسارة) المنشأة المستثمر فيها

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-168319

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-168319-2023)

وأرباحها الموزعة". وبناءً على ما تقدّم، وبعد الاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى، يتبين من خلال القوائم المالية للمكلف أن نسبة استثماره في ...، تمثل ٦,٦٦٪، وعليه تم إظهار الاستثمار بطريقة التكلفة التاريخية، وحيث أن نسبة استثماره أقل من ٢٠٪؛ يتضح أنه يحق للمكلف حسم الاستثمار على أساس التكلفة، ولا يؤثر في ذلك ما تدفع به الهيئة من خلال احتسابها لقيمة الاستثمار الواجب الحسم وذلك باستخدام (طريقة حسم الاستثمار الإضافي بنسبة الملكية باعتباره قرض يتطلب معالجة زكوية خاصة)، حيث أنه بالاطلاع على قرار الشركاء في الشركة المستثمر فيها بتاريخ ٣١ ديسمبر ٢٠١٢م يتضح إعادة تصنيف قروض المساهمين لإنشاء حساب مساهمة إضافية في رأس المال دون أن يترتب على الشركة أي التزامات أو مطالبات متعلقة بإعادة التصنيف، مما يتضح معه أن هذه المبالغ لا تمثل قرضاً تقوم الشركة المستثمر فيها بسداده للمكلف وإنما يمثل رأسمال إضافي يأخذ حكم رأس المال، بالإضافة إلى أنه بالاطلاع على الإقرار الزكوي للمكلف؛ تبين بأنه تم إضافة مصدر تمويل الاستثمار (حساب مستحق إلى شريك)، وعليه وحيث ثبت إضافة مصدر تمويلها فإنه يتم حسم ما يقابلها وذلك تحقيقاً لمبدأ التوازن في المعاملة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2227) الصادر في الدعوى رقم (Z-82137-2021) المتعلقة بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٦م إلى ٢٠١٨م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات أرباح الاستثمارات للأعوام ٢٠١٦م و٢٠١٧م و٢٠١٨م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-168319

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-168319-2023)

٢- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات للأعوام ٢٠١٦م و٢٠١٧م و٢٠١٨م).

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.