

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-50179
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-50179-2021)
في الدعوى المقامة

المستأنف

من/المكلف

المستأنف ضده

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء 2022/12/28م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

الدكتور/...

الدكتور/...

الأستاذ/...

رئيساً

عضواً

عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/05/06م، من/ شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-100) الصادر في الدعوى رقم (Z-6724-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2012م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند (استثمارات في أسهم شركات محلية).
- 2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند (الوديعة النظامية).
- 3- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (الدخل المعفي).
- 4- رفضها الدعوى فيما يتعلق ببند (عدم حسم حصة الجانب السعودي المستخدم من المخصصات).
- 5- رفضها فيما يتعلق ببند (الخسائر المرحلة المعدلة للشريك السعودي).
- 6- رفضها فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المكلف (شركة...)، تقدم بلانحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخصّ بند (الاستثمارات في أسهم الشركات المحلية بمبلغ (25,325,604) ريال لعام 2012م) فإن هذه الاستثمارات يقتضي حسمها من الوعاء الزكوي وذلك لكون طبيعة هذه الاستثمارات في استثمارات طويلة أجل في أسهم شركات سعودية و مدرجة في السوق المالية السعودية، و أن الغرض من إدراجها في سوق الأوراق المالية هو أن يتم تداولها أو إدراجها في السوق المالية السعودية ولا يمنع ذلك حسمها من الوعاء الزكوي لكونها ليست استثمارات قصيرة الأجل لغرض التجارة، كما أشار إلى أن نية الشركة هو الاحتفاظ بهذه الاستثمارات كعرض قنية والاستفادة من إيراداتها، و أن الاستثمارات المدرجة في السوق المالية السعودية يتم تصنيفها وفقاً للمعايير المحاسبية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تبعاً لنية الشركة كاستثمارات في محافظ مالية متاحة للبيع وهو ما تم الإفصاح عنه ضمن الإيضاح رقم (...). حول القوائم المالية، وفيما يخصّ بند (الوديعة النظامية بمبلغ (20,000,000) ريال لعام 2012م) يدعي المكلف أنه طبقاً لما ورد في نظام التأمين التعاوني ولائحته التنفيذية فإن الوديعة النظامية هي أموال محتجزة بأمر جهات حكومية (مؤسسة...) بموجب النظام الصادر بالمرسوم الملكي وهي ليست كالودائع لأجل لدى البنوك و إنما هي وديعة نظامية لدى جهة حكومية مستثمرة لصالح الجهة الحكومية، و أن واقع الحال هو عدم وجود تلك الأموال في حوزة الشركة حيث لا تمتلك الشركة حرية وحق التصرف فيها، كما أن عوائد الوديعة تعود لمؤسسة النقد وليس للشركة، و أشار إلى أن تعميم الهيئة رقم (2/18) وتاريخ 1410/02/06هـ على أن العبرة في مسائل الزكاة بواقع الحال بينما يكون الوضع النظامي مجرد قرينة نظامية تقبل إثبات العكس، كما أن عدم خضوع الوديعة النظامية للزكاة أمر استقر العمل به بموجب عدة قرارات صادرة عن مقام اللجنة الاستئنافية، كما تنطبق عليها الفتوى الصادرة من فضيلة الشيخ عبدالعزيز بن باز بشأن عدم وجوب الزكاة في الأموال التي لم يقبضها المكلف، وفيما يخصّ بند (عدم حسم حصة الجانب السعودي المستخدم من المخصصات بمبلغ (6,060,877) ريال لعام 2012م) يدعي المكلف أنه وفقاً لتعميم الهيئة رقم (7/2057) وتاريخ 1426/04/14هـ يتم حسم المستخدم من رصيد أول المدة للمخصص حيث لا تسمح تعليمات الهيئة المعمول بها بحسم المخصصات المكونة خلال العام من صافي أرباح العام في سنة تكوينها بل تسمح بحسمها في سنوات استخدامها، ولما كانت الهيئة قد عدلت صافي أرباح الشركة العائدة للأعوام السابقة بالكون من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها وخضع للزكاة والضريبة، فإنه يقتضي استبعاد المستخدم منه خلال العام من رصيد أول العام لئتم تحديد المبالغ الذي حالها عليها الحول لغرض الزكاة، وعليه يطالب بقبول حسم المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها والتي تعد ديون مشطوبة بموجب قرار مجلس الإدارة، كما أشار إلى انتهاء الخلاف مع الهيئة فيما يتعلق بهذا البند لعامي

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

2013م و 2014م وذلك بموافقة الهيئة بعد اطلاعها على مستند موافقة مجلس الإدارة على شطب الديون ، وفيما يخص بند (الخسائر المرحلة المعدلة للشريك السعودي بمبلغ (18,536,021) ريال لعام 2012م) يدعى المكلف أن الهيئة حسمت (7,965,972) ريال بدلاً من (18,536,021) ريال وذلك استناداً إلى ربوط الهيئة التي احتوت على بنود زكوية خلافية لم يتم البت فيها حتى حينه ، كما أشار إلى أن التعليمات الواردة بالفقرة رقم (9) من البند ثانياً من المادة الرابعة من القرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ تقضي بحسم الخسائر المرحلة المعدلة طبقاً لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها ولم توضح الهيئة تفاصيل مبلغ (11,612,204) ريال الذي احتسبت الهيئة على أساسه حصة الشريك السعودي من الخسائر المدورة ، ويشير إلى أنه إذا كانت الهيئة بإضافة الأرباح المدورة للوعاء الزكوي بمبالغها الظاهرة في القوائم المالية فإنه يقتضي أن يتم معالجة الخسائر المرحلة بنفس المبدأ ، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) يدعى المكلف أنه ثبت انتهاء الخلاف بين الشركة و الهيئة فيما يتعلق بالجانب الضريبي ببند (الدخل المعفى لعام 2012م) وبناءً عليه فإنه ينتفي وجود غرامات مستحقة على هذا البند وبالتالي لا يحق أن تحكم لجنة الفصل بفرضها على الشركة ، وطالما أن الهيئة قد قبلت الإفراجات الضريبية من الشركة عند تقديمها فإنه من غير المناسب أو المقبول أن تعود الهيئة على الشركة لتطالبها بتسديد غرامات تأخير سداد دون أن يكون لفرضها مبرر مقبول من النظام و لو تم افتراض استحقاتها فإنه سٌستحق اعتباراً من التاريخ الذي يصبح الربط عنده نهائياً، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء 2022/12/28م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرني طبقاً لإجراءات التقاضي المرني عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقدمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الوديعة النظامية بمبلغ (20,000,000) ريال لعام 2012م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه طبقاً لما ورد في نظام التأمين التعاوني ولائحته التنفيذية فإن الوديعة النظامية هي أموال محتجزة بأمر جهات حكومية (مؤسسة...) بموجب النظام الصادر بالمرسوم الملكي وهي ليست كالدائع لأجل لدى البنوك وإنما هي وديعة نظامية لدى جهة حكومية مستثمرة لصالح الجهة الحكومية. وحيث نصت المادة (58) من اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني الصادرة بالقرار الوزاري رقم (596/1) وتاريخ 1425/03/01هـ على أنه: "يجب أن تكون نسبة الوديعة النظامية (10%) عشرة بالمائة من رأس المال المدفوع، وللمؤسسة أن ترفع هذه النسبة بحد أقصى إلى (15%) خمس عشرة بالمائة وفقاً للمخاطر التي تواجهها الشركة، وعلى الشركة إيداع مبلغ الوديعة النظامية خلال ثلاثة أشهر من تاريخ منح الترخيص في البنك الذي تحدده المؤسسة في حينه، ويتم استثمارها من قبل المؤسسة، وتعود عوائدها للمؤسسة." وبناءً على ما سبق، إن الوديعة النظامية هي مال محتجز بموجب النظام للصالح العام لكونها من قبيل الضمان لحقوق عملاء الشركة، وطالما أن الوديعة التزام نظامي وليس طوعي وحيث أن المكلف لا يستطيع التصرف فيها إلا عند قبضها بعد تصفيتها، ولما كان استثمارها وعوائدها تعود إلى مؤسسة...، فإن يد المكلف مغفولة عنها بحكم النظام، شأنها في ذلك شأن غيرها من الحقوق والأموال المحتجزة شرعاً أو للصالح العام، وبالتالي لا تجب فيها الزكاة الشرعية إلا بعد قبضها ومضي الحول عليها من تاريخ قبضها، حيث أن المكلف لا يستطيع استخدام الوديعة النظامية أو التصرف بها ، ولا ينال من هذا ما تدعيه الهيئة من أنه يتعين النظر إلى الوديعة باعتبارها من قبيل المال المرهون وأن الزكاة فيه تكون على المالك الأصلي، وذلك لأن تلك الوديعة النظامية لم تنقر بموجب عقد بين رهن ومرتهن وإنما هي مقررة وواجب دفعها بموجب المتطلبات التنظيمية لممارسة نشاط الشركة المكلفة، مما لا يستقيم معه النظر إلى تلك الوديعة النظامية كما لو كانت مالاً مرهوناً على نحو ما تذكره الهيئة ، وبناءً عليه تنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف و إلغاء قرار الفصل وذلك لكونها مبالغ لا يستطيع المكلف قبضها أو التصرف بها وتعود عوائدها للبنك المركزي.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم حصة الجانب السعودي المستخدم من المخصصات بمبلغ (6,060,877) ريال لعام 2012م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه وفقاً لتعميم الهيئة رقم (7/2057) وتاريخ 1426/04/14هـ يتم حسم المستخدم من رصيد أول المدة للمخصص حيث لا تسمح تعليمات الهيئة المعمول بها بحسم المخصصات المكونة خلال العام من صافي أرباح العام في سنة تكوينها بل تسمح بحسمها في سنوات استخدامها. وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "تعد الديون المدومة من المصاريف التي يجوز حسمها طبقاً للضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المدومة ناتجة عن ممارسة النشاط. ج- أن تقدم المكلف شهادة محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. هـ التزام المكلف بالتصريح عن الديون دخله متى تم تصحيحها." وبناءً على ما تقدم ، فإن الديون المدومة من المصاريف الجائز حسمها وذلك وفقاً لضوابط معينة ، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه من دفع ومستندات تبين تقديم المكلف لمحضر اجتماع مجلس الإدارة الثاني والعشرين المنعقد في 2013/03/06م والمتضمن موافقة أعضاء مجلس الإدارة بشطب الديون البالغة (6,060,877) ريال ، كما قدم شهادة المحاسب القانوني التي تفيد بشطب ذات المبلغ المنصوص عليه في محضر اجتماع مجلس الإدارة صادرة من شركة...، وعليه يتضح أن المكلف قد قدم ما يؤيد وجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه ثبت انتهاء الخلاف بين الشركة والهيئة فيما يتعلق بالجانب الضريبي ببند (الدخل المعفى لعام 2012م) وبناءً عليه فإنه ينتفي وجود غرامات مستحقة على هذا البند. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ على أنه: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، بناءً على ما تقدم، يتضح أن استئناف المكلف يكمن في عدم صحة قرار الدائرة حيث أنه ثبت انتهاء الخلاف في البند الضريبي فكيف يتم فرض غرامة التأخير، وبالرجوع إلى ملف الدعوى اتضح من خلال قرار الفصل الصادر في تاريخ 2021/02/17م ثبوت انتهاء الخلاف في البند الضريبي وهو (الدخل المعفى) لعام 2012م وذلك بموافقة الهيئة على وجهة المكلف فيما يتعلق بالبند، بالتالي يتضح عدم صحة فرض الغرامة بالإضافة إلى أن بقية البنود محل الدعوى بنود زكوية ولا تستلزم فرض الغرامة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-100) الصادر في الدعوى رقم (Z-6724-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2012م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الوديعة النظامية بمبلغ (20,000,000) ريال لعام 2012م) ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- قبول استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم حصة الجانب السعودي المستخدم من المخصصات بمبلغ (6,060,877) ريال لعام 2012م) ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 3- قبول استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 4- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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

عضو

عضو

الدكتور/...

الأستاذ/...

رئيس الدائرة

الدكتور/...