

## (القرار رقم ١٣٢٩ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

### في الاستئناف رقم (١٢٠٨/ض) لعام ١٤٣٢هـ

#### الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

في يوم الأحد الموافق ١٤٣٤/١٢/٢٩هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئنافين المقدمين من مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) ومن الشركة (أ)(المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (٣) لعام ١٤٣٢هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والداخل (المصلحة) على المكلف بخصوص الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشركاء الأجانب بتاريخ ٢٣/٥/٢٠٠٧م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٦/٤هـ كل من: .....، كما مثل المكلف .....

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكري الاستئناف المقدمتين من المصلحة والمكلف، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

#### الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض كل من المصلحة والمكلف بنسخة من قرار اللجنة رقم (٣) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (١٤٣٢/١/١١) وتاريخ ١٤٣٢/٢/٥هـ وقدمت المصلحة استئنافها وقيده لدى هذه اللجنة بالقيده رقم (٩١١) وتاريخ ١٤٣٢/٢/٢٦هـ، كما قدم المكلف استئنافه وقيده لدى اللجنة برقم (٩٨١) وتاريخ ١٤٣٢/٥/٢٠هـ وذكر المكلف أنه استلم هذا القرار بتاريخ ١٤٣٢/٣/٢٣هـ، وقد طلبت اللجنة من ممثل المكلف أثناء جلسة الاستماع والمناقشة تقديم المستندات التي تثبت أن الشركة قد استلمت قرار اللجنة الابتدائية بتاريخ ١٤٣٢/٣/٢٣هـ، كما طلبت منه تقديم ما يفيد سداد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة عن الأرباح الرأسمالية أو ما يفيد تقديم ضمان بنكي بالمبلغ المستحق خلال المدة النظامية، وكانت إجابة ممثل المكلف أنه ليس لديه أي مستندات بهذا الخصوص، كما أنه نفا قيامه بتسديد الالتزام الضريبي المستحق للمصلحة بموجب القرار الابتدائي أو تقديم ضمان بنكي به.

وبرجوع اللجنة لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ واللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ تبين أن الفقرة (د) من المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل تنص على أنه (يجوز للمصلحة وللمكلف استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية أمام اللجنة الاستئنافية خلال "ستين يومًا" من تاريخ استلام القرار) وتنص الفقرة (هـ) من تلك المادة أنه (على المكلف الذي يريد استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية التقدم بطلب الاستئناف خلال المدة المحدودة، وتسديد الضريبة المستحقة وفقًا للقرار المذكور، أو تقديم ضمان بنكي مقبول بالمبلغ). كما نصت الفقرة (٤) من المادة (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه (يجوز للمصلحة أو المكلف استئناف القرار الابتدائي أمام اللجنة الاستئنافية خلال "ستين يومًا" من تاريخ الإبلاغ بالقرار، وعند انتهاء مدة الاستئناف خلال الإجازة الرسمية يكون الاستئناف مقبولًا إذا سلم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة...الخ).

ونصت الفقرة (١١) من المادة (٦١) من اللائحة التنفيذية أنه إذا رغب المكلف استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية يجب عليه ما يلي:

(أ) تسديد الالتزام الضريبي المستحق للمصلحة بموجب القرار الابتدائي أو تقديم ضمان بنكي بكامل القيمة ساري المفعول لمدة لا تقل عن سنة قابلاً للتجديد تلقائياً وقابلاً للمصادرة بعد صدور القرار النهائي بناء على طلب المصلحة دون حاجة لموافقة أي طرف آخر، وأن يكون وفقاً للصيغة المعتمدة من مؤسسة النقد العربي السعودي وذلك كشرط لقبول استئنافه من الناحية الشكلية.

(ب) تقديم عريضة استئناف مسببة مع أي مستندات إضافية فضلاً عن إيصال التسديد أو صورة الضمان البنكي إلى اللجنة الاستئنافية لقيّد الاستئناف في سجل اللجنة خلال الموعد المحدد للاستئناف.

وحيث إن المكلف لم يقدم ما يفيد تقديم استئنافه قرار اللجنة الابتدائية خلال المدة النظامية المحددة بستين يوماً من تاريخ استلام القرار ولم يقدم ما يفيد السداد أو تقديم ضمان بنكي بالمبلغ المستحق، فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلف من الناحية الشكلية تطبيقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

### الناحية الموضوعية:

#### بند: احتساب القيمة الشرائية أساساً للتكلفة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٣) بتأييد وجهة نظر المكلف في احتساب القيمة الشرائية أساساً للتكلفة لتقدير حصة الشريك الأجنبي.

استأنفت المصلحة هذا البند من القرار فذكرت أنه بالإضافة لما سبق بيانه للجنة الابتدائية، تفيد المصلحة بأن ما جاء في حيثيات القرار الابتدائي (من أن المصلحة لتقدير حصة الشريك الأجنبي قد استخدمت أساساً واحداً في احتساب التكلفة في تاريخ الشراء الأول للحصص مع أن الشريك الأجنبي قام بشراء حصصه بتاريخ مختلفة وهو ما يشير إلى عدم صحة إجراء المصلحة الأمر الذي انتهت معه اللجنة إلى تأييد وجهة نظر المكلف حول هذا البند) ليس هو محل الخلاف بين المصلحة والشركة وإنما الخلاف ينحصر في الآتي:

١- أن الشركة لم تقدم ما يثبت ما أوضحته اللجنة الابتدائية في حيثياتها وبنيت عليه رأيها من أن شراء الحصص كان في تواريخ مختلفة، كما أن ملحق عقد التأسيس المعدل لم يوضح ذلك، كما أن ملحق قرار الشركاء لم يتم المصادقة عليه من وزارة التجارة والصناعة وهو بذلك يعد ملحقاً داخلياً لم يتم اعتماده من الجهات الرسمية المخولة بذلك وبالتالي لا يعتد به.

٢- أن المسدد من الشركاء الأجانب عند شرائهم (٣٠%) من الأسهم بمبلغ (٩,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً قد تمت خارج الحسابات، وهو ما يثبت أن هذا الإجراء غير سليم حيث لم تثبت حسابات الشركة وجود إعادة تقييم للحصص أو للشهرة.

وبخصوص ما ذكره المكلف في استئنافه أن المصلحة استخدمت أساساً واحداً لاحتساب التكلفة بتاريخ الشراء الأول مع أن الشريك الأجنبي قام بشراء حصصه بتاريخ مختلفة، فإن المصلحة تطلب من المكلف تقديم المستندات المتعلقة بشراء الحصص ولجميع الفترات على أن يوضح ما تم دفعه مقابل شراء تلك الحصص.

وبعد إطلاع المكلف على الاستئناف المقدم من المصلحة قدم مذكرة برقم (٢٠١٣/٢١١) وتاريخ ١٤٣٤/٥/٢٦هـ تضمنت الإفادة بأنه فيما يخص رفض المصلحة الاعتماد على ملحق قرار الشركاء فيرى المكلف أنه من المتعارف عليه أن الاعتماد على القيمة الاسمية أو القيمة البيعية وإثباته لدى وزارة التجارة هو أمر راجع للشركاء فعادة ما تكون العقود بالقيمة الاسمية، حيث تنص على:

(حيث آلت ملكية الحصص المتنازل عنها بما لها من حقوق وما عليها من التزامات للأطراف المتنازل لهم وقد استوفي جميع الأطراف حقوقهم قبل بعضهم البعض ويعتبر توقيعهم على هذا القرار بمثابة مخالصة تامة ونهائية فيما بينهم).

## رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفع ومستندات، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المصلحة قبول الإجراء الذي اتخذته لتقدير حصة الشريك الأجنبي وذلك باعتماد تاريخ الشراء الأول للحصص كأساس للتكلفة على اعتبار أن المكلف لم يقدم ما يثبت أن شراء الحصص كان بتاريخ مختلفة، لأن ملحق عقد التأسيس المعدل لم يوضح ذلك وملحق قرار الشركاء لم يصادق عليه من وزارة التجارة، في حين يتمسك المكلف بما قضى به القرار الابتدائي من تأييد وجهة نظره في احتساب القيمة الشرائية أساساً للتكلفة لتقدير حصة الشريك الأجنبي.

وبعد الدراسة يتضح أن الخلاف ينحصر في تحديد واحتساب أساس تكلفة الأصل أو الحصة المباعة، ويرجع اللجنة إلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ والى اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ يتبين أن الفقرة (د) من المادة (٩) من النظام تنص على أن (أساس تكلفة الأصل الذي يشتريه المكلف أو ينتجه أو يصنعه أو يشيده بنفسه هو المبلغ الذي يسدده المكلف عن الأصل أو يتكبده نقدًا أو عينًا في عملية الحصول عليه)، كما تبين أن المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي تنظم احتساب الأرباح الرأسمالية تنص على (يتم تقدير الأرباح الرأسمالية عند التخلص من الأصول في حالة عدم وجود حسابات نظامية لدى المكلف (البائع) على النحو الآتي:

- (أ) إذا كان الأصل المباع عبارة عن ورقة مالية كأسهم أو سندات لا يتم تداولها في سوق الأوراق المالية، فتحدد القيمة البيعية بالقيمة التعاقدية أو القيمة السوقية أيهما أكبر ويتم مقارنتها بأساس تكلفة الأصل لتحديد الربح الرأسمالي.
- (ب) إذا كان الأصل المباع عبارة عن حصة في شركة أموال يتم تحديد القيمة البيعية على أساس القيمة التعاقدية أو القيمة السوقية لهذه الحصة أو القيمة الدفترية لها في حسابات الشركة أيهما أكبر ويتم مقارنتها بأساس التكلفة لتحديد الربح الرأسمالي.
- (ج) إذا كان الأصل المباع عبارة عن حصة في شركة أشخاص فيتم تحديد القيمة البيعية أما بالقيمة التعاقدية أو القيمة السوقية أيهما أكبر ويتم مقارنتها بأساس تكلفة الأصل لتحديد الربح الرأسمالي.
- (د) في الحالات الأخرى يتم تحديد القيمة البيعية أما بالقيمة التعاقدية أو القيمة السوقية أيهما أكبر ويقارن ذلك بأساس التكلفة لتحديد الربح الرأسمالي على إلا تقل الأرباح الرأسمالية عن (١٥%) من أساس التكلفة.

ومما سبق بيانه ترى اللجنة أن أساس التكلفة يعد عنصرًا مهمًا في احتساب الربح الرأسمالي حيث يتم مقارنته بالقيمة البيعية أو القيمة التعاقدية أو القيمة السوقية أيهما أكبر لغرض الوصول إلى الربح الرأسمالي، وحيث أن المكلف البائع "الشركاء الأجانب - وهم المهندس ..... ويملك (٥٩٤) حصة، والمهندس ..... ويملك (٥٩٤) حصة، والسيد ..... ويملك (٥٩٤) حصة، والمهندس ..... ويملك (٥٩٤) حصة" طبقًا للقوائم المالية المقدمة عن عامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م يمتلكون حصصًا قدرها (١,٨٠٠) حصة في رأس مال الشركة بشرائها من شركاء آخرين، وحيث إن المكلف لم يقدم لهذه اللجنة المستندات النظامية التي يمكن الركون إليها والتي تثبت مقدار المبالغ التي دفعها الشركاء الأجانب لقاء تملكهم لهذه الحصص، ولكون ما قدمه من مستندات لا يعدو كونها بيانات داخلية موقعة مع أطراف ذوي علاقة وحيث أن المصلحة عند احتسابها أساس التكلفة اعتبرت مبلغ (٥,٨٣١,١١٠) ريالاً والذي يمثل نسبة ٣٠% من "رأس المال والاحتياطيات والأرباح المرطبة البالغة (١٩,٤٣٧,٠٠٤) ريالاً" هو أساس التكلفة وهو المبلغ الذي تمت مقارنته بالقيمة البيعية للحصص التي تنازل عنها الشركاء الأجانب ومقدارها (٢٥,٥٢٢,٩٣١) ريالاً، فإن اللجنة ترى احتساب أساس التكلفة اعتمادًا على المبالغ التي أظهرتها القوائم المالية كحقوق ملكية للشركاء الأجانب وقت البيع لكونها المستند الوحيد الذي يمكن الركون إليه لتحديد كلفة هذه الحصص في ظل غياب

مستندات نظامية أخرى يمكن الاعتداد بها، وبالتالي ترى اللجنة تأييد استئناف المصلحة في احتساب أساس التكلفة بمبلغ (0,831,101) ريالاً وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

#### القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: ا- رفض الاستئناف المقدم من الشركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (3) لعام 1432هـ من الناحية الشكلية.

ب- قبول الاستئناف المقدم من مصلحة الزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (3) لعام 1432هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

- تأييد استئناف المصلحة في طلبها احتساب أساس التكلفة لغرض احتساب الأرباح الرأسمالية بمبلغ (0,831,101) ريال وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ إبلاغ القرار.

وبالله التوفيق،،،