

## الزكاة

القرار رقم: (2020-IAR-94)

الصادر في الاستئناف المقيد برقم: (1532-2018-Z)

لجنة الاستئناف

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات الزكاة وضريبة الدخل

### المفاتيح:

زكاة - وعاء زكوي - استثمارات عقارية - أصول ثابتة - أراضٍ.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الابتدائية بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م - اعترضت المستأنفة أمام الدائرة الاستئنافية بشأن بند عدم حسم استثمارات الأراضي - أسست المستأنفة اعتراضها على أن نشاطها الرئيسي هو شراء وتطوير الأراضي بنية تأجيرها، أي لأغراض طويلة الأجل، وأن المبالغ المستخدمة لتمويل الأراضي قد تم إضافتها للوعاء الزكوي لهذه السنوات، وبالتالي فإن الاستثمارات طويلة الأجل المدرة للدخل يجب أن يسمح بخصمها من الوعاء الزكوي - أجابت الهيئة المستأنفة ضدها بأن الغرض من تأسيس المستأنفة هو شراء الأراضي والعقارات بقصد البناء عليها وتطويرها واستثمارها بالبيع أو الإيجار لصالحها، وعليه فلدى المستأنفة أصول إيجارية ولديها استثمارات أراضٍ معدة للبيع «عروض تجارة» يجب تركيتها - دلت النصوص النظامية على إعادة تقييم الأصول الثابتة بشكل دوري - ثبت للدائرة الاستئنافية أن غرض المستأنفة وفقاً لعقد تأسيسها هو شراء الأراضي والعقارات بقصد البناء عليها وتطويرها، واستثمارها بالبيع أو الإيجار لصالح المستأنفة، وثبت لها وجود إنشآت على الأراضي على مدى عدد من السنوات محل الاعتراض، وأن قيمة الاستثمارات الظاهرة بالقوائم المالية يتضح فيها ثبات نسبي؛ مما يدل على عدم وجود تداول نشط. مؤدى ذلك: عدم إضافة استثمارات الأراضي للأعوام ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م إلى الوعاء الزكوي.

### الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء ١١/٣/١٤٤٢هـ الموافق ٢٨/١٠/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة

الاستثنائية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بمقرها في مدينة الرياض؛ وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٦/٠٤/١٤٣٩هـ، الموافق ٠١/٠١/٢٠١٨م، من شركة (...) على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة رقم (٢/٩) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر في الاعتراض رقم (١٤٣٧/٢٢/١٩٦)، المقام من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيه بما يأتي:

**أولاً:** قبول الاعتراض شكلاً من شركة (...).

**ثانياً:** وفي الموضوع:

١- تأييد الهيئة بعدم حسم قيمة الأراضي المعدة للتجارة من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م.

٢- تأييد المكلف بإضافة رصيد الحساب الجاري أول العام أو آخر العام، أيهما أقل، إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠١٢م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى شركة (...), تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

تعترض الشركة المستأنفة على احتساب مبالغ الاستثمارات في الأراضي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م، التي قضى القرار بشأنها بتأييد الهيئة بعدم حسم قيمة الأراضي المعدة للتجارة من الوعاء الزكوي للمكلف لتلك الأعوام، وذلك على أساس ما تدعيه الشركة المستأنفة من أن النشاط الرئيس للشركة هو شراء وتطوير الأراضي بنية تأجيرها، أي لأغراض طويلة الأجل، وأن الشركة لا تعمل في مجال تجارة الأراضي كما تم استنتاجه خطأً من قبل الهيئة واللجنة الابتدائية الموقرة. وقدمت الشركة بياناً تحليلياً في مرفقات استئنافها يوضح من وجهة نظرها الأراضي المملوكة والغرض من تملك هذه الأراضي، والتي يتبين منها أنها بغرض الاستثمار وليس إعدادها للبيع، وفق التحليل الذي تضمنت تفاصيله وجداوله وأقيامه وأعوامه لائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة.

الاستثمارات في الأراضي المطالب بخصمها من الوعاء الزكوي للسنوات من ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١٢م:

المبلغ لعام ٢٠١٢م	المبلغ لعام ٢٠١١م	المبلغ لعام ٢٠١٠م	المبلغ لعام ٢٠٠٩م	تحليل الاستثمارات
-	-	-	-	الاستثمارات في الأراضي والعقارات
٥٦,٠٦٨,٨٣٦	٨٠,٦٨٦,٥٨٩	٧٩,٥٨٦,٥٨٩	٧٦,٩٧٦,٠٨٩	الاستثمارات في الأراضي
٣,٥١١,١٩١	٥,٧٢٨,٠٨٨	٢,٦١٩,٨٤٦	٢,٦١٩,٨٤٦	مشاريع تحت التنفيذ
٥٩,٥٨٠,٠٢٧	٨٦,٤١٤,٦٨٨	٨٢,٢٠٦,٤٣٥	٧٩,٥٩٥,٩٣٥	المجموع

وتضيف الشركة أن بيع الأرض خلال سنة ٢٠١٢م لا ينبغي أن يفسر على أنه تجارة لعدم

وجود الدليل، والبينة على أن ما حصل من تغيّر ضئيل في أرصدة استثمار تلك الأراضي لا يفهم منه أن الغرض من اقتناء تلك الأراضي هو لإعادة بيعها، كما تضيف الشركة المكلفة أيضًا أن المبالغ المستخدمة لتمويل الأراضي (حساب جاري الشركاء، احتياطي، رأس المال) قد تم إضافتها للوعاء الزكوي لهذه السنوات. وبالتالي فإن الاستثمارات طويلة الأجل المدرة للدخل يجب أن يسمح بخصمها من الوعاء الزكوي على أساس أن المبالغ التي استخدمت لتمويل الاستثمارات قد تمت إضافتها للوعاء الزكوي. واختتمت الشركة المكلفة لائحة استئنافها بطلب استبعاد الاستثمار في الأراضي للأعوام محل الخلاف من وعائها الزكوي خلًا لما قضى به القرار الابتدائي في ذلك الشأن.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عما تضمنته مذكرة المستأنف بخصوص البند محل الاعتراض خلال (١٠) أيام من تاريخ إرسال ذلك الطلب إلى الهيئة الذي وقع بتاريخ ١٤٤١/٠٩/٠٧هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٤/٣٠م، وحيث لم يرد للدائرة جواب من الهيئة بخصوص ما طلب منها للردّ على ما تضمنته لائحة استئناف الشركة المكلفة من أسباب للاستئناف إزاء البند الذي يعترض المكلف على ربط الهيئة في شأنه، بعد انتهاء المهلة الممنوحة لها، ودون إبداء سبب تأخر إجابتها، وبالنظر إلى أن الاستئناف ينقل الدعوى إلى الحالة التي كانت عليها قبل صدور القرار المستأنف، فإن ذلك يستتبع الاعتداد بما جاء من أقوال وردود للهيئة تضمنها القرار الابتدائي في شأن البند محل النظر، وقد تلقت الدائرة مذكرة إلحاقية من الشركة المستأنفة بتاريخ ١٤٤٢/٠٣/٠٩هـ الموافق ٢٠٢٠/١٠/٢٦م، تضمنت تأكيدًا لأقوالهم وطلباتهم المبداءة ضمن لائحة الاستئناف المقدمة منهم، مع بعض المرفقات التي يذكرون أنها متعلقة بتوضيح وجهة نظرهم.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، 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 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؛ لتقديمه من ذي صفة وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

**ومن حيث الموضوع؛** فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث تقرر لدى الدائرة أن القضية أصبحت جاهزة للنظر فيها، قررت الدائرة البتّ في شأن الاستئناف المرفوع من الشركة المكلفة بخصوص البند محل الاعتراض، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة للقرار الابتدائي محل النظر في شأن البند

المعترض عليه، وما تضمنته مذكرة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة، اتضح للدائرة أن استئناف الشركة المكلفة يكمن في اعتراضها على قرار اللجنة الابتدائية المنتهي إلى تأييد الهيئة بعدم حسم الأراضي المعدة للتجارة من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من 2009م إلى 2012م؛ لأن الغرض من تأسيس الشركة هو شراء الأراضي والعقارات بقصد البناء عليها وتطويرها واستثمارها بالبيع أو الشراء أو الإيجار لصالح الشركة، طبقاً لما ورد في عقد تأسيس الشركة والقوائم المالية المعتمدة، وحيث يدفع المستأنف بأن الأراضي محل الخلاف تمثل استثمارات طويلة الأجل، وتم الإفصاح عنها في القوائم المالية باعتبارها أصولاً غير متداولة ويجب حسمها من الوعاء الزكوي، بينما ترى الهيئة العامة للزكاة والدخل أن الغرض من تأسيس الشركة هو شراء الأراضي والعقارات بقصد البناء عليها وتطويرها، واستثمارها بالبيع أو الإيجار لصالح الشركة؛ وعليه فلدَى الشركة أصول إيجارية ولديها استثمارات أراضٍ معدة للبيع «عروض تجارة» يجب تركيتها. وحيث إنه بمراجعة ما تضمنته وقائع القرار الابتدائي محل الاستئناف تبين أن اللجنة مصدرة القرار قد بنت قضاءها على أساس قناعتها بأن الاستثمارات بالأراضي تُعد من عروض التجارة، وذلك بسبب اتضاح أن الإنشاءات على الأراضي كانت ضئيلة مقارنةً بقيمة الأراضي نفسها، وبالتالي فالهدف هو الربح والتكسب، فتكون بذلك عروض تجارة يتأيد معها موقف الهيئة في عدم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للأعوام من 2009م حتى 2012م.

وحيث جاءت أغراض الشركة ضمن ما أوردته (المادة الثانية) من عقد التأسيس للشركة المستأنفة على: «شراء الأراضي والعقارات: بقصد البناء عليها وتطويرها، واستثمارها بالبيع أو الإيجار لصالح الشركة»؛ الأمر الذي لا يمكن الجزم معه بصحة ما وصفته الهيئة واللجنة بأن تلك الاستثمارات تتخذ شكل عروض التجارة والحال ما ذكر، كما أن ما ذكرته اللجنة مصدرة القرار من أن ما يجعل تلك الاستثمارات عروض تجارة لا تحسم من الوعاء الزكوي للمكلف، كان الاستناد إلى ما ورد في الإيضاح رقم (2) من قوائم المستأنف المالية لعامي 2009م و2010م؛ حيث جاء فيها: «أن سياسة الشركة هي القيام بإعادة تقييم ما لا يقل عن ثلث محفظة الأراضي والعقارات كل سنة من قبل مُثَمَّن مستقل، على أن يتم تقييم المتبقي من قبل إدارة الشركة، بالإضافة إلى ذلك يتم تقييم جميع الأراضي والعقارات كل ثلاث سنوات من قبل مُثَمَّن مستقل؛ وذلك لتحديد أية اختلافات في القيمة السوقية، ويتم تعديل هذه القيمة فقط في حالة انخفاض القيمة نتيجة هذا التقييم»، وحيث إن ما أخذت به اللجنة مصدرة القرار من تفصيل ذلك الإيضاح قد تمثل في قناعة تلك اللجنة بأن الهدف من الاستثمار في الأراضي هو التبرج بهدف البيع، واعتبار تلك الأراضي كما لو كانت عروض تجارة، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما توصلت إليه اللجنة مصدرة القرار في تحديد المستفاد واستنتاج اعتبار تلك الأراضي بحسبانها عروض تجارة لا يمكن التسليم به، بالنظر إلى أن سياسة الشركة المتبعة بإعادة تقييم الأصول الثابتة بشكل دوري تتفق مع ما ورد بالفقرة رقم (309) من مفاهيم المحاسبة المالية، الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، والمتعلقة بـ«المكاسب والخسائر»، حيث نصّت على: «٦- الخسائر المحتملة: يتعين

إثبات هذه الخسائر محاسبياً إذا كانت المعلومات المتاحة تدل على توقع حدوث حدث أو أكثر في المستقبل يؤكد حدوث خسارة، أو تدهور في قيمة أصل معين، أو إنشاء التزام على الوحدة المحاسبية، بشرط إمكان تقدير مبلغ هذه الخسارة على نحو معقول». وحيث إن قيمة الاستثمارات الظاهرة بالقوائم المالية -وفقاً لما ورد بالقرار الابتدائي- يتضح فيها ثبات نسبي؛ مما يدل على عدم وجود تداول نشط على البند محل الاعتراض، وهو الأمر الذي يترجم معه اعتبارها استثمارات غير معدة للبيع بحالتها الراهنة؛ لوجود ما يعضد ذلك من إنشاءات على الأراضي على مدى عدد من السنوات محل الاعتراض، الأمر الذي يتقوى معه لدى هذه الدائرة عدم توجب الزكاة على ذلك المال؛ لعدم تحقق اتصافه بعروض التجارة خلافاً لما أثبتته القرار الابتدائي في ذلك الشأن. وعليه؛ خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بعدم إضافة استثمارات الأراضي للأعوام ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م إلى الوعاء الزكوي للشركة المكلفة، ونقض القرار فيما قضى به في ذلك الشأن.

## القرار:

**وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:**  
**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف شركة (...) رقم مميز (...), ضد القرار رقم (٢/٩) لعام ١٤٣٩هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة.

**ثانياً:** وفي الموضوع:

قبول استئناف الشركة المكلفة بعدم إضافة استثمارات الأراضي للأعوام ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م إلى الوعاء الزكوي لها، ونقض القرار فيما قضى به في ذلك الشأن؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

**وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.**