

## الزكاة

القرار رقم: (IR-2020-38) |

الصادر في الاستئناف رقم: (1514-2018-Z) |

## اللجنة الاستئنافية

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

### المفاتيح:

زكاة- وعاء زكوي - ما يدخل ضمن الوعاء الزكوي - عروض تجارة - مساهمات العقارات - استثمارات لدى البنوك في صناديق الاستثمار - استثمارات ودفوعات لمشاريع تحت التنفيذ - تدخل استثمارات المستأنفة في صناديق الاستثمار لدى البنوك ضمن الوعاء لأن الأصل في طبيعة هذا الاستثمار هو المتاجرة فيها.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة إلغاء قرار الدائرة الابتدائية القاضي بتأييد الهيئة في عدم حسم المشاريع تحت التنفيذ ودفوعات على حساب الأراضي من الوعاء الزكوي وبند عدم حسم استثمارات في صناديق لدى البنوك وبند عدم حسم مساهمات الأراضي مع الغير من الوعاء الزكوي، مستندة إلى أنه لا يمكن بيع الوحدات السكنية المقامة عليها الأراضي في المشاريع إلا بعد اكتمال بنائها وإيصال الخدمات لها - الاستثمارات في الصناديق الاستثمارية لا تحسم من الوعاء الزكوي؛ لأنها قائمة في جوهرها على فكرة المضاربة للربح والمتاجرة وليس للقنية - نشاط المساهمات العقارية يمثل للمساهم حصة ملك شائع في مجموع المساهمة، ويمكن للمساهم أن يتنازل ويحول ملكيته للغير بمقابل أو هبة بعد إشعار صاحب المساهمة، وذلك يستتبع أن الأساس من المساهمة بشكل عام هو المتاجرة، وبالتالي تدخل ضمن وعاء المستأنفة - ثبت للدائرة الاستئنافية عدم تحقق وصف عروض التجارة بشأن بند المشاريع تحت التنفيذ ودفوعات على حساب الأراضي، وثبت لها تحققه في بندي الاستثمارات لدى البنوك في الصناديق الاستثمارية لدى البنوك، ومساهمات العقارات مع الغير ولم تقدم المستأنفة ما يثبت خلاف ذلك. مؤدى ذلك: نقض القرار الابتدائي لبند المشاريع تحت التنفيذ، وتأييده في بندي الاستثمارات في الصناديق الاستثمارية لدى البنوك، ومساهمات العقارات مع الغير.

## الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء ١٧/١١/١٤٤١هـ الموافق ٠٨/٠٧/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستثنائية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل...؛ وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١١/٠٨/١٤٣٨هـ الموافق ٠٧/٠٥/٢٠١٧م من / شركة (... ) على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام رقم (١٤) لعام ١٤٣٨هـ، الصادر في الدعوى رقم (Z-2018-1514) المقامة من المستأنفة في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

**أولاً:** قبول الاعتراض شكلاً من مقدمه المكلف / شركة (... ) على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م.

**ثانياً:** وفي الموضوع:

١. تأييد الهيئة في عدم حسم المشاريع تحت التنفيذ ودفعات على حساب الأراضي من الوعاء الزكوي للأعوام ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م.
٢. تأييد الهيئة في عدم حسم استثمارات في صناديق لدى البنوك لعام ٢٠٠٩م.
٣. تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات الأراضي مع الغير من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المدعية (... )، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: أنه بخصوص البند الأول المعترض عليه فإنه في واقعه لا يشمل أراضي ومشاريع باعتبارها عروصاً للتجارة خلال فترة التخطيط والتطوير لها، حيث لا يتم ولا يمكن بيع الوحدات السكنية المقامة عليها في تلك المشاريع، إلا بعد اكتمال بنائها وإيصال الخدمات لها، وهذا ما تؤيده الفتاوى الشرعية الصادرة عن اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء، فلا يكون احتساب الزكاة الشرعية وسدادها إلا بعد اكتمال تلك المشروعات وعرضها، وهو ما قامت الشركة المكلفة بسدادها بالفعل. وأما بخصوص بند استثمارات لدى البنوك في عام ٢٠٠٩م، وبند مساهمات أراضي مع الغير لعام ٢٠٠٩م، فإن الشركة تكفي بما قدمته من أسباب أمام اللجنة الابتدائية عند نظر الاعتراض على قرار الربط.

وقد تلقت الدائرة مذكرةً جوابية من الهيئة للرد على موضوع الاستئناف بتأكيد الهيئة على تمسكها بصحة وسلامة إجراءاتها في التعامل مع البنود المستأنف عليها، وبالتالي تأييد قرار اللجنة الذي تتمسك الهيئة به وبالحيثيات الواردة فيه

والمؤيدة لصحة ما أجرته الهيئة من ربط على المستأنف، وأن ما أثارته الشركة المكلفة لم يخرج عما سبق وقدمته أمام اللجنة مصدرة القرار، وقد أجابت عنه الهيئة في حينه.

وبعد الاطلاع على اللائحة 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.



## الأسباب:

**الناحية الشكلية؛** 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.

**الناحية الموضوعية؛** وحيث إنه بخصوص البند الأول المتعلق بـ (المشاريع تحت التنفيذ ودفوعات على حساب الأراضي)، وحيث لم يظهر لدى الدائرة وجود النية لدى الشركة بعرض تلك الأراضي للبيع أثناء الأعوام محل الربط، وذلك بعد أن لاحظت الدائرة أن الشركة قد أفصحت في قوائمها المالية عن الوحدات السكنية المعدة للبيع ضمن الأصول المتداولة، في نفس الوقت الذي أفصحت فيه عن مشاريع تحت التنفيذ، والمساهمات في الأراضي مع الغير، والدفوعات على حساب شراء أراض ضمن الأصول غير المتداولة، مما يستدل به على أن الشركة تفرّق بين ما هو معدّ للبيع وما هو غير ذلك، وعليه فإن تلك المشروعات الخاضعة لأعمال التطوير والتنفيذ لا يمكن النظر إليها باعتبارها مالا معداً لغرض التجارة إلا في حالته النهائية باستكمال تلك الأعمال لتنفيذ تلك المشروعات؛ وعليه خلصت الدائرة إلى عدم احتساب مبالغ ذلك البند ضمن الوعاء الزكوي للشركة المكلفة؛ لعدم تحقق وصف عروض التجارة فيه على نحو ما سبق تحقيقه، وذلك عن الأعوام المتعلق بها نزاع الهيئة مع المكلف.

وأما فيما يتعلق بالبند الثاني (استثمارات لدى البنوك في عام 2009م)، وحيث إنه بعد النظر فيما تضمنته لائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المكلفة بشأن الاعتراض على احتساب مبلغ ذلك البند ضمن الوعاء الزكوي لها، ولما كان الأصل في طبيعة الاستثمار في تلك الصناديق هو المتاجرة فيها من قبل من يتولى إدارة ذلك الصندوق عن طريق تقليب الأموال المكتتب فيها في تلك الصناديق من المستثمرين بالاتجار في البضائع، وبيع وشراء الأوراق المالية، أو المضاربة في شراء العملات وبيعها... إلخ، فإن المكلف يدخل باشتراكه في

ذلك الصندوق وهو يعلم أن المتاجرة على ذلك النحو هي طبيعة نشاط تلك الصناديق، وبالتالي لا تكون نية الاقتران هي المستحبة، وبذلك لا يكون الاشتراك في تلك الصناديق سوى ضرب من ضروب المتاجرة، وتقليب للأموال المدفوعة بالبيع والشراء لما تتجه إرادة الصندوق للتجار فيه؛ وعليه فإن الأموال المعدة للاستثمار فيه تكون من عروض التجارة التي لا يصح حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف، خصوصاً وأن المكلف لم يقدم ما يثبت خلاف الأمر الظاهر والمعروف عن طبيعة الاستثمار في تلك الصناديق. وتأسيساً على ما تقدم، خلصت الدائرة بالأغلبية في شأن ذلك البند إلى تقرير سلامة احتسابه ضمن الوعاء الزكوي للمكلف؛ وبالتالي رفض استئناف المكلف في شأن ذلك البند.

وأما فيما يتعلق بالبند الثالث: (مساهمات الأراضي مع الغير بمبلغ 0 ملايين ريال لعام 2009م)، وحيث كان محل استئناف المكلف بخصوص ذلك البند متمثلاً في المطالبة بإلغاء قرار لجنة الاعتراض الابتدائية المنتهي إلى تأييد الهيئة بإضافة مساهمات الأراضي مع الغير لعام 2009م إلى الوعاء الزكوي باعتبارها استثمارات عقارية بغرض التجارة، مما يتوجب خضوعها للزكاة، في حين يرى المستأنف بأن تلك المساهمات تعتبر من العناصر الواجبة للحسم؛ لأن الشركة تقوم بالدخول في تلك المساهمات مع الغير بغرض البناء على نصيبها من أرض المساهمة، وأنها قد تلجأ أحياناً لبيع تلك المساهمات في حال إعادة تقييم الجدوي من الاستثمار فيها. وحيث إنه بعد دراسة أوراق القضية وما تم الإدلاء به بشأن ذلك البند المعارض عليه، يتضح أن الغرض من تأسيس الشركة المستأنفة يتمثل في شراء الأراضي لإقامة المباني عليها، واستثمارها بالبيع أو الإيجار لصالح الشركة، وإدارة وتشغيل المباني السكنية والتجارية، وإنشاء معارض ومجمعات تجارية بغرض بيعها أو تأجيرها للآخرين، والاستثمار في الخدمات الفندقية والترفيهية، والمقاولات العامة للمباني، وبناء المجمعات السكنية واستثمارها بالبيع أو الإيجار لصالح الشركة، وإقامة وإدارة وصيانة وتطوير العقار، فبناء عليه يدخل في نشاط المكلف استثمار الأراضي لإقامة المباني عليها، ويدخل كذلك من جانب آخر استثمارها بالبيع أو الإيجار، غير أنه لما كان المعروف والشائع في شأن نشاط المساهمات العقارية أنها تمثل للمساهم عند الاشتراك بها حصة ملك شائع في مجموع المساهمة، ويمكن للمساهم أن يتنازل ويحول ملكيته للغير بمقابل أو هبة بعد إشعار صاحب المساهمة لنقل ملكيته للشخص المتنازل له، كما وأن المعتاد في شأن تلك المساهمات أن يكون الاتفاق فيها على تحويل صاحب المساهمة صلاحية بيع المساهمة متى قدر وجود المصلحة أو الفائدة لإبرام البيع في كل أو بعض المساهمة، حتى وإن لم تكتمل مرحلة التطوير، وحيث إنه لا يوجد حصة مفردة للمساهم، بل يكون له فقط أولوية الشراء عند بيع المساهمة بالقيمة التي تباع بها مجموعة الأراضي التي يبتغي شراءها واختصاصه بها، فإن ذلك يستتبع

أن نية الاستثمار في شراء تلك الأراضي لإقامة مشروعات الشركة عليها ليست هي النية الظاهرة ابتداءً، بل هي متوالية خلف الغرض الأساس من المساهمة بشكل عام والمتمثل بالمتاجرة؛ وبالتالي فإن الدائرة يتقرر لديها بالأغلبية إخضاع المبلغ للزكاة، واحتساب مبلغ تلك المساهمات مع الغير ضمن وعاء المكلف.

## القرار:

**وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة ما يأتي:**

**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، ورقم مميز (...)، ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الدمام رقم (١٤) لعام ١٤٣٨هـ.

**ثانياً:** وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف بإجماع الدائرة في طلبه حسم بند (المشاريع تحت التنفيذ ودفوعات على حساب الأراضي) من الوعاء الزكوي له للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي من نتيجة بهذا الشأن؛ وفقاً للأسباب والحجيات الواردة في هذا القرار.

رفض استئناف المكلف بالأغلبية في طلبه حسم مبلغ (استثمارات في صناديق لدى البنوك، من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن؛ وفقاً للأسباب والحجيات الواردة في هذا القرار.

رفض استئناف المكلف بالأغلبية في طلبه حسم مبلغ بند (مساهمات الأراضي مع الغير بمبلغ (...)) لعام ٢٠٠٩م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الشأن؛ وفقاً للأسباب والحجيات الواردة في هذا القرار.

**وبالله التوفيق.**