استئناف

لجنة الاستئناف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (IR-2021-18) |

الصادر في الاستئناف رقم (Z-1880-2018) |

المفاتيح:

الاستثمارات- ممتلكات عقارية- الاستثمارات الخارجية- الموجودات غير المتداولة- نية المتاجرة- الاقتناء- الاتجار- النية الجازمة- المتاجرة بالأموال- حسم الاستثمارات- الوعاء الزكوي- مكلف.

الملخص:

اعتراض الهيئة العامة للزكاة والدخل، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٣٦) لعام ١٤٣٦هـ في شأن بندي الاستثمارات في ممتلكات عقارية والاستثمارات الخارجية، وحيث ثبت للدائرة أن تلك الاستثمارات مصنفة ضمن الموجودات غير المتداولة فخلصت الدائرة إلى عدم وجود نية المتاجرة في تلك الاستثمارات حين اقتنائها، ولا ينال من ذلك ما أوردته الهيئة من أن المكلف قد تخلص من تلك الاستثمارات في السنة اللاحقة، وأن ذلك يعد قرينة على أن النية هي المتاجرة، وحيث إنه من المتقرر أن النية إذا ترددت بين الاقتناء وبين الاتجار فترجح نية الاقتناء، حيث إن النية الجازمة للمتاجرة بتلك الأموال شرط لوجوب الزكاة فيها، وحيث إن للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف فيما قرره في شأن البند محل النظر دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، حيث إن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه في تقرير حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف. وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، مؤدي ذلك قرار الدائرة رفض استئناف الهيئة، وتأييد ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن.

المستند:

- الفتوى الشرعية (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/٠١/٢٠هـ، وكذلك الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ،

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الخميس الموافق ١٤٤٢/٠٦/١٥هـ، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٧/٠١/٢٣هـ، من/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٣٦) لعام ١٤٣٦هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٣٦/٢٣) المقدم من المكلف/..... في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، وذلك بشأن الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٠م، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المكلف/ .... من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

ثانيا: وفي الناحية الموضوعية:

أولا: انتهاء الخلاف في بند فرق صافي الأصول الثابتة للحيثيات الواردة في القرار.

ثانيا: انتهاء الخلاف في بند فرق أرباح مدورة للحيثيات الواردة في القرار.

ثالثا: انتهاء الخلاف في بند خدمات اشراف فني من جهات متعددة للحيثيات الواردة في القرار.

رابعا: رفض اعتراض المكلف على بند استثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع للحيثيات الواردة في القرار.

خامسا: قبول اعتراض المكلف بالأغلبية على بند استثمارات في ممتلكات عقارية، للحيثيات الواردة في القرار.

سادسا: انتهاء الخلاف في بند خطأ تجميعي للحيثيات الواردة في القرار.

سابعا: فيما يخص بند الاستثمارات الخارجية: رفض اعتراض المكلف على القروض وقبوله بالأغلبية على الاستثمارات العقارية، للحيثيات الواردة في القرار.

ثامنا: انتهاء الخلاف في بند الضريبة المستقطعة، للحيثيات الواردة في القرار.

تاسعا: رفض اعتراض المكلف بالأغلبية على بند احتساب الزكاة على صافي الربح المعدل (الأعلى) وليس على وعاء الزكاة (الأقل) للحيثيات الواردة في القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت الاعتراض على ما جاء في القرار الابتدائي في شأن بندي الاستثمارات في ممتلكات عقارية والاستثمارات الخارجية ملخصا فيما يأتي:

فيما يتعلق ببند (استثمارات في ممتلكات عقارية)، ذكرت الهيئة أنها رفضت حسم استثمارات عقارية من وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٨م والبالغة (٢٨,٥٤٨,٤٧٠) مليون ريال، لأنه تبين لها بعد الرجوع إلى القوائم المالية لعام ٢٠٠٨م إيضاح (٩)، أن الاستثمارات العقارية تتمثل في قيمة قطعة أرض تم إقتناؤها من قبل إحدى الشركات التابعة لأغراض تحقيق عائد من تأجيرها أو لتحقيق مكاسب رأسمالية، كما أن هذا الاستثمار لم يظهر بالقوائم المالية لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م وأن عبارة (أو لتحقيق مكاسب رأسمالية) الواردة بالإيضاح تفصح عن نية التجارة بالبيع عند وجود سعر مناسب وهذا دليل على أنها ليست بغرض الاقتناء وأنها بغرض المتاجرة، ومن ثم فلا تحسم من الوعاء الزكوي، تطبيقا للفتوى الشرعية (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/٠١/٢٠هـ، وكذلك الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ، كما أن اللجنة أوردت في حيثيات قرارها عبارة (تبين عدم خلوص نية التجارة لدى المكلف بالنسبة لهذه الاستثمارات)، دون الاطلاع على المستندات المؤيدة لاقتناء هذه الاستثمارات لاستيضاح طبيعتها ومدتها واطلعت فقط على الايضاح رقم (٩) للقوائم المالية.

وفيما يتعلق ببند (الاستثمارات الخارجية)، ذكرت الهيئة أنها لم تقم بحسم استثمارات عقارية حيث تبين أن البند عليه حركة عام ٢٠١٠م بمبلغ (١٣٨,١٣٩) ريال، طبقا لقائمة التدفق النقدي ولهذا فهو ليس من عروض القنية التي تحسم من وعاء الزكاة وإنما عروض تجارة تجب فيه الزكاة شرعا تطبيقا للفتوى رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/١/٢٠هـ وكذلك الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ، وأشارت الهيئة إلى أن القرار الابتدائي نص على أنه: «تبين عدم خلوص نية التجارة لدى المكلف بالنسبة لهذه الاستثمارات وذلك باطلاعها على الايضاح رقم (٢) من القوائم المالية»، دون اطلاع اللجنة على سند اقتناء هذه الاستثمارات لاستيضاح طبيعته ومدة اقتنائه.

كما قامت الشركة المستأنف ضدها، بتقديم ردها على لائحة استئناف الهيئة بموجب مذكرة رد ملخصة فيما يلي: فيما يتعلق بردها على استئناف الهيئة في بند (استثمارات في ممتلكات عقارية)، أفادت الشركة المستأنف ضدها بأنها قامت خلال عام (٢٠٠٨م) بالاستثمار في شركة ... بنسبة (٣٦,٦٧٪)، وعند إعداد القوائم المالية للشركة لعام (٢٠٠٨م)، تم تصنيف الأرض المملوكة من قبل شركة ... (الشركة المستثمر فيها) ضمن بند استثمارات في ممتلكات عقارية، ثم في عام (٢٠٠٩م)، قامت الشركة بإعادة تصنيف بند الاستثمارات في ممتلكات عقارية ضمن بند الاستثمارات في الشركات الزميلة، وذلك لأغراض توحيد القوائم المالية، علما بأن هذا الاستثمار لا يزال مدرجاً في القوائم المالية للشركة للسنتين المنتهيتين في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩م و٢٠١٠م والسنوات اللاحقة، وبناء عليه يؤكد المكلف على أن الاستثمارات العقارية لم يتم بيعها أو التصرف فيها ولا تزال مدرجة في القوائم المالية المدققة ضمن بند الاستثمارات في الشركات الزميلة، وليس كما جاء في وجهة نظر الهيئة، وبالتالي فإن هذه الاستثمارات العقارية تمثل استثمارات طويلة الأجل وتم الاحتفاظ بها كعروض قنية، كما أجابت الشركة على ما ذكرته الهيئة بأن عبارة (لتحقيق مكاسب رأسمالية) الواردة في الإيضاح رقم (٩) في القوائم المالية

لعام ٢٠٠٨م، دليل على نية الشركة بأن الاستثمار المذكور يعد لغرض المتاجرة وليس لغرض الاقتناء، وأن استشهاد الهيئة بالعبارة الواردة في الإيضاح رقم (٩) يعتبر في غير محله، حيث إنه وباتباع نفس منطق الهيئة، في اعتبار أن عبارة (لتحقيق مكاسب رأسمالية) هي افصاح عن نية الشركة بأن الاستثمار المذكور يعد لغرض المتاجرة، فإنه في حال قامت الشركة ببيع هذه الاستثمارات فإنه لا يلغي نية الشركة بالاحتفاظ بالاستثمارات العقارية كعروض قنية، علما بأنه تم التأكيد بأن الاستثمار المذكور لا يزال موجوداً ضمن بند الاستثمار في شركات زميلة ولم يتم بيعه أو التصرف فيه. وفيما يتعلق بردها على استئناف الهيئة في بند (الاستثمارات الخارجية)، أجابت الشركة المستأنف ضدها بأن الهيئة أشارت في استئنافها بأنها لم تقبل حسم رصيد الاستثمارات العقارية من وعاء الزكاة للشركة الخارجية المستثمر فيها لعامي (٢٠٠٩م) و (٢٠١٠م) البالغ (٢,٦٩١,٩٤٧) ريال و (٢,٥٥٣,٨٠٨) ريال على التوالي، نظرا لأن البند عليه حركة خلال عام (٢٠٢٠م) بمبلغ (١٣٨,١٣٩) ريال طبقا لقائمة التدفقات النقدية وهذا دليل على أنها ليست لغرض الاقتناء، وتطلب الشركة تأييد قرار اللجنة الابتدائية بقبول خصم الاستثمارات العقارية من وعاء الزكاة للشركة الخارجية المستثمر فيها، حيث ينطبق على هذا البند ما ينطبق على الاستثمارات العقارية المستأنف عليه من الهيئة في الشركة التابعة من كونها ليست عروض تجارة.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فورد للدائرة من الهيئة مذكرة إلحاقية، ذكرت فيها الهيئة فيما يتعلق ببند (الاستثمارات في ممتلكات عقارية)، أن اللجنة أغفلت ما ورد في الايضاح رقم (٩) للقوائم المالية الذي جاء فيه (أو لتحقيق مكاسب رأسمالية)، وأن المكلف لم يقدم مستندات مؤيدة تثبت أن استخدام هذه الاستثمارات هو مماثل لاستخدام الأصول الثابتة مثل إنشاء سكن للموظفين أو مكاتب إدارية للشركة أو حتى مشروعات عقارية بغرض الإيجار كالعمائر السكنية وغير ذلك مما يمكن أن يطلق عليه أصولاً ثابتة، وذلك طبقاً للشروط الواردة في المادة (الرابعة) من لائحة جباية الزكاة، البند (ثانيا) التي نصت على أنه (يحسم من الوعاء الزكوي الآتي منها الفقرة (١) :الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي:....ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف-مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية- وأن تكون مستخدمة في النشاط)، كما ذكرت الهيئة فيما يتعلق ببند (الاستثمارات الخارجية)، بأنها لا تعلم ما هو الأساس الذي بنت عليه اللجنة قراراها في عدم خلوص نية التجارة لدى المكلف، وتذكر الهيئة أن الصحيح هو أن هذه الاستثمارات ليست لغرض القنية بل لغرض التجارة ويدل على ذلك حركة البند، بالإضافة إلى أن المكلف لم يقدم المستندات الثبوتية على ما يدعيه، وفي حالة عدم اثبات ما يدعيه، فإنه يحق للهيئة عدم حسمها من الوعاء استنادا إلى نص المادة (٢٠) من لائحة جباية الزكاة التي تنص على أن عبء الاثبات يقع على عاتق المكلف في صحة ما يرد في إقراره.

وبعد الاطلاع على المذكرات 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:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة المستأنفة تبيّن 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 وبخصوص استئناف الهيئة بشأن (استثمارات في ممتلكات عقارية)، وبعد تأمل الدائرة فيما قدم من استئناف حول هذا البند، يتبين أن استئناف الهيئة يكمن في طلبها عدم حسم بند استثمارات في ممتلكات عقارية من الوعاء الزكوي كونها من عروض التجارة، بينما ترى الشركة المستأنف ضدها بأن تلك الاستثمارات من عروض القنية جائزة الحسم. وحيث ثبت للدائرة أن تلك الاستثمارات مصنفة ضمن الموجودات غير المتداولة فتخلص الدائرة إلى عدم وجود نية المتاجرة في تلك الاستثمارات حين اقتنائها، ولا ينال من ذلك ما أوردته الهيئة من أن المكلف قد تخلص من تلك الاستثمارات في السنة اللاحقة، وأن ذلك يعد قرينة على أن النية هي المتاجرة، وحيث إنه من المتقرر أن النية إذا ترددت بين الاقتناء وبين الاتجار فترجح نية الاقتناء، حيث إن النية الجازمة للمتاجرة بتلك الأموال شرط لوجوب الزكاة فيها، وحيث إن للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف فيما قرره في شأن البند محل النظر دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، حيث إن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه في تقرير حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف. وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها خلصت الدائرة إلى تقرير رفض استئناف الهيئة، وتأييد ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن الاستثمارات العقارية المضمنة في بند (الاستثمارات الخارجية)، فإنه بعد تأمل الدائرة فيما قدم من استئناف حول هذا البند، يتبين أن اعتراض الهيئة يكمن في الاعتراض على ما قررته اللجنة في تأييد المكلف في حسم الاستثمارات الخارجية فيما يتعلق بالاستثمارات العقارية، وتطلب عدم حسم هذا البند من الوعاء الزكوي كونه من عروض التجارة، بينما ترى الشركة المستأنف ضدها، أن تلك الاستثمارات من عروض القنية جائزة الحسم، وحيث ثبت للدائرة أن تلك الاستثمارات مصنفة ضمن الموجودات غير المتداولة فتخلص الدائرة إلى عدم وجود نية المتاجرة في تلك الاستثمارات حين اقتنائها، ولا ينال من ذلك ما أوردته الهيئة من وجود حركة على تلك الاستثمارات بالنقص في السنة اللاحقة،

وأن ذلك يعد قرينة على أن النية هي المتاجرة، وحيث إنه من المتقرر أن النية إذا ترددت بين الاقتناء وبين الاتجار فترجح نية الاقتناء، حيث إن النية الجازمة للمتاجرة بتلك الأموال شرط لوجوب الزكاة فيها، وحيث إن للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف فيما قرره في شأن البند محل النظر دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، حيث إن القرار محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه في تقرير حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف. وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها خلصت الدائرة إلى تقرير رفض استئناف الهيئة، وتأييد ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ الهيئة العامة للزكاة والدخل ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٣٦) لعام ١٤٣٦هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (استثمارات في ممتلكات عقارية)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمارات الخارجية)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصلَّى الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.