الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-115721

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-115721-2022)

في الدعوى المقامة

من/شركة ... المستأنف/ المستأنف ضده

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك المستأنف/ المستأنف ضده

الحمدللّه وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس 2023/11/02م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

الدكتور/ ... رئيساً

الدكتور/ ... عضواً

الأستاذ/ ... عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/04/19م، من / شركة ... ، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/04/18م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-424) الصادر في الدعوى رقم (Z-32359-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014م إلى 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولًا: قبول اعتراض المدعية على بند المدة النظامية (التقادم) لعام 2014م.

ثانيًا: تعديل إجراء المدعى عليها على بند الأراضي بقبول اعتراض المدعية لعام 2014م، ورفض اعتراض المدعية لعامي 2015م و2016م.

ثالثًا: تعديل إجراء المدعى عليها على بند صافي الأصول الثابتة بقبول اعتراض المدعية لعام 2014م، ورفض اعتراض المدعية لعامي 2015م و2016م.

رابعًا: تعديل إجراء المدعى عليها على بند الأرصدة الدائنة بقبول اعتراض المدعية لعام 2014م، ورفض اعتراض المدعية لعامي 2015م و2016م.

خامسًا: رفض اعتراض المدعية على بند الأطراف ذات العلاقة لعام 2015م.

سادسًا: قبول اعتراض المدعية على بند الدفعات المقدمة لعام 2014م.

سابعًا: رفض اعتراض المدعية على بند الذمم الدائنة لعام 2016م.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-115721

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-115721-2022)

ثامنًا: قبول اعتراض المدعية على بند زيادة المبالغ المســتلمة مقدمًا عن كلفة أعمال التطوير لعام 2014م.

تاسعًا: رفض اعتراض المدعية على بند حجوزات حسن التنفيذ لعامي 2015م و2016م,

عاشرًا: إثبات انتهاء الخلاف حول بند أتعاب التطوير.

الحادي عشـر: رفض اعتراض المدعية على بند المصـاريف المسـتحقة والمطلوبات الأخرى لعامي 2015م و2016م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلّا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (الأراضي لعامي 2015م و2016م) فيدعي المكلف بأنه لا يوجد أي حركة بيع على الاستثمارات من تاريخ شرائها مما يؤكد أن نية الشركة هي الاحتفاظ بالاستثمار كعروض قنية وأن نشاط الشركة يتطلب شراء الأراضي؛ بالتالي فإن الاستثمارات العقارية التي رفضت الهيئة حسمها مستخدمة في النشاط الرئيسي للشركة، ويؤكد المكلف على أنه يتم تمويل هذه الاستثمارات بشكل رئيسي من حقوق الملكية ومصادر أخرى مثل زيادة المبالغ المسـتلمة مقدمًا عن أعمال التطوير ودفعات مقدمة من مشـترين ومبالغ مسـتلمة مقدمًا عن تطوير أراضي ودفعات مقدمة من بيع الأراضي، كما أوضح بأن جزء من الاستثمارات العقارية مقيدة ولا يمكن التصرف فيها نظرًا لأن الإجراءات الحكومية المطلوبة لاستصدار التراخيص وتعديل الصكوك لجزء من الاستثمارات يستغرق وقتًا طويلًا قد يصل لعدة سنوات بسبب تداخل بالأراضي وازدواجية بإصدار الصـكوك، وبعض الصـكوك عليها أوامر إيقاف لوجود دعاوى أو خلافات على ملكية الأرض، وبعضـها تم استملاكها من قبل الدولة لإنشاء مشاريع بناء تحتية أو توسعة، وفور انتهاء هذه الموانع سيتم نقلها باسـم الشـركة. وفيما يخصّ بند (صـافي الأصـول الثابتة لعامي 2015م و2016م) فيدعي المكلف بأنه ينطبق على هذا البند ما ينطبق على البند الأول من الاسـتئناف (بند الأراضـي). كما يعترض المكلف على بند (الأرصـــدة الدائنة لعامي 2015م و2016م) وبند (الأطراف ذات العلاقة لعام 2015م)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باسـتئناف الهيئة على قرار دائرة الفصـل، فتقدمت بلائحة اسـتئنافية اطّلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المدة النظامية -التقادم- لعام 2014م) والبنود التابعة له.

وبعرض لائحة الاسـتئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضـمّنت ما ملخّصـه بأنها تتمسّـك بصـحّة إجرائها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار اللجنة الابتدائية في البنود محلّ استئناف المكلف.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-115721

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-115721-2022)

وفي يوم الخميس بتاريخ 2023/11/02م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا 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 نظامًا؛ 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 ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الأراضي لعامي 2015م و2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنه لا يوجد أي حركة بيع على الاستثمارات من تاريخ شرائها مما يؤكد أن نية الشركة هي الاحتفاظ بالاستثمار كعروض قنية وأن نشاط الشركة يتطلب شراء الأراضي، ويؤكد المكلف على أنه يتم تمويل هذه الاستثمارات بشكل رئيسي من حقوق الملكية ومصادر أخرى، كما أوضح بأن جزء من الاستثمارات العقارية مقيدة ولا يمكن التصرف فيها وفور انتهاء موانع نقل الملكية فسيتم نقلها باسم الشركة. وحيث نصت الفقرة (1) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف – مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية – وأن تكون مستخدمة في النشاط."، وحيث نصت الفقرة (1) من البند (ثانياً) من المادة الرابعة منها على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 2- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاءها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها."، كما نصت الفقرة (3) من المادة (20) منها على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-115721

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-115721-2022)

والمعلومات المتاحة لها". وبناء على ما تقدم، فلا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من الاستثمار، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالاطلاع على ملف الدعوى؛ تبين تقديم القوائم المالية المدققة لعامي 2015م و2016م، وتبين من خلال الايضاح رقم (8) وجود حركة بيع والتي تشكل نسبة طفيفة جدًا لا تتجاوز (1%) بالنسبة لعام 2015م و(9%) لعام 2016م من إجمالي قيمة الأراضي بداية السنة؛ وبالتالي لا يمكن الجزم معها بأن النية في استخدام هذه الأراضي قد تغيرت، حيث إن اعتبار تلك الاستثمارات من عروض التجارة يقتضي وجود مظاهر البيع المادية التي يمكن مشاهدتها وتحسسها أو وجود القرائن القوية على توفر النية للبيع، وحيث لم يثبت ما يدل على وجود تلك المظاهر، ولا يؤثر في ذلك وجود حركة طفيفة ما دام لم يثبت تعلق ذلك بعمليات بيع تكون شاهدة على تحول تلك الاستثمارات إلى عروض تجارة دون اعتبارها عروض قنية، وأن ما يؤيد ذلك تصنيف تلك الأراضي المقتناه من أجل الاستثمار ضمن القوائم المالية للشركة في عداد الأصول غير المتداولة، مما ينفي عنها اعتبارها عروض تجارة، ويتأكد النظر إليها بحسبانها استثمارات يغلب عليها وصف القنية، كما ثبت من خلال القوائم أن نشاط الشركة يتمثل في شراء الأراضي والعقارات بغرض تطويرها وتعميرها واستثمارها بالبيع والايجار وإدارة المشاريع العقارية والأراضي والعقارات الأخرى نيابةً عن الشركة، ويؤكد الايضاح رقم (8) على عدم وجود حركة بيع تستدعي عدم حسم الاستثمارات من الوعاء، أما فيما يتعلق بالأراضي المسجلة باسم الشركاء وأطراف ذي علاقة وحيث أنه يتبين جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت المبررات التي تحول دون نقل الملكية للشركة، وبالاطلاع على القوائم المالية تبين أن المحاسب القانوني قد أشار ضمن إيضاح (8) إلى أن الاستثمارات تتضمن مبلغ (346,662,542) ريال مسجلة بأسماء الشركاء والأطراف ذوي العلاقة، وعليه تم مخاطبة المكلف بتاريخ 2022/09/29م لتقديم الأسباب والمبررات التي حالت دون نقل الملكية وما يثبت استخدام هذه الأراضي في النشاط إلا أنه لم يقدمها حتى تاريخه، كما لم يقدم بيان بكافة الأراضي المدرجة بالقوائم المالية والغير مسجلة باسم الشركاء؛ وحيث أفاد ضمن لائحة استئنافه بأن إجمالي الاستثمارات الغير مسجلة باسم الشركة طبقًا للحسابات تبلغ (265,157,534) ريال؛ في حين أن المحاسب القانوني أشار بأن الاستثمارات المسجلة بأسماء الشركاء والأطراف ذي العلاقة تبلغ (346,662,542) ريال، مما يتبين معه صحة قرار الدائرة بعدم قبول حسم الاستثمارات الغير مسجلة باسم الشركة, ولا ينال من ذلك ما يشير له المكلف من أنه تم تمويل هذه الاستثمارات بشكل رئيسي من حقوق الملكية ومصادر أخرى، وبالاطلاع على القوائم؛ وتحديدًا قائمة التدفقات؛ تبين أن مصادر التمويل لا يمكن لها أن تُغطي

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-115721

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-115721-2022)

الاستثمارات محل النزاع، كما تم مخاطبة المكلف لتقديم ما يثبت صحة ما يدّعيه إلا أنه لم يقدمه حتى تاريخه، أما فيما يخص أرض البدائل شرق جدة الغير مسجلة باسم الشركة؛ فتبين أنها بقيمة (8,815,625) ريال ومسجلة باسم الشريك ... ؛ وحيث أن المكلف قدم ما يثبت وجود موانع تحول دون التصرف ونقل الملكية، وذلك لوجود دعوى قضائية، كما قدم المكلف قرار الشركاء القاضي بشراء الأرض المذكورة بنية الاستثمار طويل الأجل، أما فيما يتعلق بأرض الدمام قطعة (3) بقيمة (7,403,500) ريال والمسجلة باسم الشريك عبدالله عمر العيسائي، وحيث لم يقدم المكلف دليلاً قاطعًا بوجود موانع تحول دون التصرف أو نقل الملكية للأرض، حيث قدم أن الأرض مغمورة بالمياه ولم تقم الجهات المعنية بإصدار الموافقات اللازمة للاستثمار بالأرض وليس مناقلة الصك من الشريك الى الشركة، كما لم يقدم المستندات الداعمة التي تحول دون نقل ملكية العقارات لتكون باسم الشركة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف جزئيًا وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بقبول حسم الاستثمارات العقارية المسجلة باسم الشركة وأرض البدائل شرق جدة ورفض ما عدا ذلك من طلبات.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (صافي الأصول الثابتة لعامي 2015م و2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنه ينطبق على هذا البند ما ينطبق على البند الأول من الاستئناف (بند الأراضي)، وعليه يطالب بقبول استئنافه. وحيث نصت الفقرة (1) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:1- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف – مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية – وأن تكون مستخدمة في النشاط."، وحيث نصت الفقرة (1) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) منها على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 2- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاءها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها."، كما نصت الفقرة (3) من المادة (20) منها على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها". وبناء على ما تقدم، يتبين جواز حسم الأصول باسم الشركاء من الوعاء الزكوي بشرط أن تكون تلك الأصول مستخدمة في النشاط مع تقديم ما يثبت المبررات التي تحول دون نقل الملكية للشركة، وعليه وحيث أن ما يسري على البند المتعلق بالأراضي والمتضمن أيضًا الأراضي الغير مسجلة باسم الشركة، مما ينبغي معه قبول حسم أرض البدائل

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-115721

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-115721-2022)

شـرق جدة والغير مسـجلة باسـم الشـركة لوجود موانع تحول دون نقل الملكية بناءً على المسـتندات المقدمة من المكلف، أما أرض الدمام قطعة (3) بقيمة (7,403,500) ريال والمسـجلة باسـم الشـريك عبدالله عمر العيسـائي، وحيث لم يقدم المكلف دليلاً قاطع بوجود موانع تحول دون التصـرف أو نقل الملكية للأرض، حيث قدم أن الأرض مغمورة بالمياه ولم تقم الجهات المعنية بإصدار الموافقات اللازمة للاسـتثمار بالأرض وليس مناقلة الصـك من الشـريك الى الشـركة، كما لم يقدم المكلف المسـتندات الداعمة التي تحول دون نقل ملكية العقارات لتكون باسـم الشـركة لباقي الاسـتثمارات التي يطالب بحسـمها من الوعاء الزكوي على الرغم من مخاطبته لتقديمها، كما لم يقدم ما يؤكد من أنه تم تمويل هذه الاسـتثمارات بشـكل رئيسـي من حقوق الملكية ومصـادر أخرى، حيث أنه وبالاطلاع على القوائم وتحديدًا قائمة التدفقات تبين أن مصـادر التمويل لا يمكن لها أن تُغطي الاسـتثمارات محل النزاع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف جزئيًا وتعديل قرار دائرة الفصـل في هذا البند وذلك بقبول حسم أرض البدائل شرق جدة ورفض ما عدا ذلك من طلبات.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقيّة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ 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 وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن 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 ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... ، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-424) الصادر في الدعوى رقم (Z-32359-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014م إلى 2016م.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-115721

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-115721-2022)

ثانياً: وفي الموضوع:

1- **رفض اســتئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصــل فيما يتعلق ببند (المدة النظامية -التقادم- لعام 2014م) والبنود التابعة له، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
2- **قبول اســتئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصــل فيما يتعلق ببند (الأراضــي لعامي 2015م و2016م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
3- **قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (صافي الأصول الثابتة لعامي 2015م و2016م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
4- **رفض اســتئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصــل فيما يتعلق ببند (الأرصــدة الدائنة لعامي 2015م و2016م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
5- **رفض اســتئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصــل فيما يتعلق ببند (الأطراف ذات العلاقة لعام 2015م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**

ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة الســابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو	**عضو**
الأستاذ/ ...	**الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...