الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-166716

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-166716-2022)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف/ المستأنف ضده**

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنف/المستأنف ضده**

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس 2023/12/14م، 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 2022/12/29م، من / شركة ...، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/12/27م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة ... ذي الرقم (IZD-2022-2271) الصادر في الدعوى رقم (Z-62603-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. **رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الاستثمارات في مشروع عقاري.**
2. **إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند استثمار في ممتلكات.**
3. **إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند حوافز الشركاء.**

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 (استثمار في مشروع عقاري لعام 2015م) بأن الاستثمار هو عبارة عن استثمار عقاري تحت التنفيذ وهو قيد الانشاء والإنجاز، كما يدفع بأن العرف والنظام جرى على عدم انتقال ملكية العقار بالصكوك إلى المشتري إلا بعد الانتهاء من مشروع التطوير، كما أن الاستثمار من عروض القنية وليست لغرض البيع؛ حيث أن نية المكلف في هذا المشروع هو البيع عند تمام التطوير وليس وهو على حاله، ويمكن إثبات هذه النية عن طريق ما تظهره دراسة الجدوى، بالإضافة إلى القوائم المالية المرفقة والتي تظهر عدم وجود عمليات

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-166716

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-166716-2022)

بيع تمت خلال السـنوات اللاحقة بأكملها، وعليه فإن الاسـتثمار لا يمثل عروض تجارة وعليه يكون واجب الحسم من الوعاء، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باسـتئناف الهيئة على قرار دائرة الفصـل، فيكمن اسـتئنافها فيما يخصّ بند (اسـتثمار في ممتلكات لعام 2015م (ب) أرض ...) أن نية المكلف هو الاحتفاظ بالأرض من أجل رفع قيمتها الرأسـمالية والتي تمثل مخزون عقاري يتم تقييمها بشـكل سـنوي وهو ما تبين لاحقًا التخلص من جميع الأراضـي في نهاية عام 2021م، وعليه تعتبر محتفظ بها لغرض البيع وليسـت للاسـتثمار بالتالي لا يجوز حسـمها. كما تعترض الهيئة على بند (اسـتثمار في ممتلكات لعام 2015م (أ) أرض ...-...- مكة المكرمة) وبند (حوافز الشركاء لعام 2015م)، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2023/12/14م، عقدت الدائرة الاسـتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضـريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسـة عشـرة من قواعد عمل لجان الفصـل في المخالفات والمنازعات الضـريبية الصـادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاسـتئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضـية قد أصـبحت جاهزة للفصـل وإصـدار القرار في موضـوعها، وعليه 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 اسـتيفاء شـروط نظر الاسـتئناف شـكلاً وفقاً للشـروط المنصـوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصـلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاسـتئناف مقبولين شـكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (استثمار في ممتلكات لعام 2015م (ب) أرض ...)، وحيث يكمن اسـتئنافها في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصـل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأن الاسـتثمار هو عبارة عن اسـتثمار عقاري تحت التنفيذ وهو قيد الانشـاء والإنجاز، وأنه من عروض القنية وليست لغرض البيع؛ حيث إن نية المكلف في هذا المشروع هو البيع عند تمام التطوير وليس وهو على حاله ويتضـح ذلك من خلال ما تظهره دراسـة الجدوى بالإضـافة إلى القوائم المالية المرفقة والتي تظهر

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-166716

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-166716-2022)

عدم وجود عمليات بيع تمت خلال السنوات اللاحقة بأكملها، بالتالي فإن الاستثمار لا يمثل عروض تجارة وعليه يكون واجب الحسم من الوعاء. وحيث نصّت 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.". وبناءً على ما تقدّم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات؛ يتبين أن المكلف قدم عقد محاصة بتاريخ 15 صفر 1436هـ الموافق 7 ديسمبر 2014م الموقع بينه وبين مالك العقار ...، وذُكر في موضوع العقد أن يتولى الطرف الأول (المكلف) إدارته وتطويره وبيعه، كما يتحمل الطرف الأول نيابة عن الطرف الثاني تكاليف التطوير ويتحمل نسبة مشاركة نقدية بقيمة (5,500,000) ريال، كما قدم المكلف دراسة جدوى للمشروع باسم (...) بتاريخ فبراير 2021م والتي يتضح منها أن النية هي البيع بعد اكتمال أعمال التطوير، ويتبيّن من خلال الجدول الزمني أن أعمال التطوير لا زالت سارية حتى تاريخ التقرير، كما ذُكر في التقرير أن مرحلة المبيعات سوف تبدء ما بين الربع الثاني والربع الثالث من عام 2021م، وعليه يتبيّن أنها إنشاءات رأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاءها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها في الوقت الراهن خلال العام محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استثمار في مشروع عقاري لعام 2015م)، وحيث يكمن استئنافه في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن نية المكلف هو الاحتفاظ بالأرض من أجل رفع قيمتها الرأسمالية والتي تمثل مخزون عقاري يتم تقييمها بشكل سنوي عليه تعتبر محتفظ بها لغرض البيع وليست للاستثمار بالتالي لا يجوز حسمها. وحيث نصّت الفقرتين (1 و2) 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. 2- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشاءها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها.". وبناءً على ما تقدّم، فقد قدم المكلف دراسة الجدوى للمشروع "..." وتبين أن نية الشركة هو تطوير الأرض وتخطيطها قطع أراضي تجارية واستثمارية مما يدل على أن الغرض من هذا الاستثمار هو بيعها دون البناء عليها وإنشاء مشاريع عليها، وعليه فإن هذه

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-166716

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-166716-2022)

الأراضـي لا تحسـم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصـل في هذا البند.

وحيث إنه بخصـوص استئناف الهيئة على بقيّة البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسـباب القرار محلّ الطعن دون إضـافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسـباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأســباب 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 شـأن المنازعة بخصـوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسـباب السـائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضــائه إذ تولّت الدائرة المصــدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصــدده إلى النتيجة التي خلصـت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يسـتدعي الاسـتدراك أو التعقيب بشـأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض 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 مدينة ... ذي الرقم (IZD-2022-2271) الصادر في الدعوى رقم (Z-62603-2021) المتعلّقة بالربط الزكوي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- **فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (استثمار في ممتلكات لعام 2015م):**
   - أ- **رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرض ...-...- مكة المكرمة).**
   - ب- **قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرض ...).**
2- **رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (حوافز الشركاء لعام 2015م).**
3- **قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمار في مشروع عقاري لعام 2015م).**

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-166716

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-166716-2022)

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

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

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.