

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-198801

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-198801-2023)

في الدعوى المقامة

المستأنف	من / المكلف
المستأنف ضده	ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
	الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:
	إنه في يوم الخميس الموافق 2024/08/08م، 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:
رئيساً	الدكتور/ ...
عضواً	الدكتور/ ...
عضواً	الأستاذ/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/05/30م من /...، (سجل تجاري رقم ...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2023-143592) الصادر في الدعوى رقم (Z-143592-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند تعديل الربط.
2. رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند عدم السماح بحسم حصة الشركة في مشروع عقاري من الوعاء الزكوي بمبلغ (11,281,163) ريال.
3. رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند عدم السماح بحسم استثمارات عقارية من الوعاء الزكوي بمبلغ (19,270,000) ريال.
4. إثبات انتهاء الخلاف المتعلق ببند عدم السماح بحسم مصاريف مكافآت وحوافز أداء مدفوعة.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
 إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي فيما يخص بند (عدم حسم حصة الشركة في المشروع العقاري للعام 2016م) بأن الهيئة جانبها الصواب في رفضها لاعتراض المكلف استناداً على ورود كلمة بيعه ضمن عقد المحاصة متجاهلة ورود نص "تطوير وإدارة الاستثمار" وهي تمثل نية الشركة في المشروع بأنه للقنية وليس للبيع، ويدل على ذلك تصنيفه ضمن الأصول غير

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-198801

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-198801-2023)

المتداولة في القوائم المالية المدققة لعام 2016م والتي صدرت من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، مما يعني أنها استوفت المستندات الثبوتية التي جعلت المحاسب القانوني يفصح عنها في القوائم المالية المدققة باعتبارها دفعات للحصول على أصول ثابتة وتمثل حصة في مشروع استثماري عقاري. وأشار المكلف إلى قرار الدائرة الاستئنافية رقم (IAR-123-2020) لعام 2020م الصادر في الاستئناف المقيد بالرقم (Z-1718-2018). كما أوضح المكلف بأن المشروع عبارة عن شركة محاصة بين المكلف ...، بغرض الاستثمار في تطوير قطعة الأرض - محل الشراكة- التي يملكها ...، ويشمل ذلك ادخال جميع خدمات البنية التحتية لها، ويتحمل المكلف تكاليف التطوير التي تنشأ بسبب أعمال تنفيذ البنية التحتية، ويحصل المكلف مقابل ذلك على أمتار صافية مطورة من أراضي المشروع بعد الانتهاء من كامل الاعمال وتحويلها لكتابة العدل للإفراغ؛ أي يصبح المكلف شريكاً في المشروع مقابل سداد تكاليف التطوير. وأضاف المكلف بأنه طبقاً لنظام الشركات السعودي؛ فإن شركة المحاصة لا تتمتع بشخصية اعتبارية ولا تخضع لإجراءات الشهر ولا تقيّد في السجل التجاري، والمشروع عبارة عن دفعات لشراء أصول ثابتة وليس مشروع مشترك لإنجاز عمل أو مشروع لجهة أخرى يتم فيه تقاسم أرباح العمل بعد الانتهاء من إنجاز العمل، وليس مطالباً بالتسجيل في هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. عليه فإن هذه الدفعات يجب أن تحسم من الوعاء الزكوي استناداً على المادة الرابعة (ثانياً - 1) من لائحة جباية الزكاة رقم (2082). وفيما يخص بند (عدم حسم الاستثمارات العقارية للعام 2016م) فأشار المكلف بداية إلى ما جاء في حيثيات القرار رقم (IZD-2022-2271) الصادر من ذات الدائرة المصدرة للقرار محل الاستئناف، والذي صدر لصالح المكلف بحسم نفس هذا الاستثمار لعام 2015م، وتنطبق عليه نفس الشروط لعام 2016م. وأوضح المكلف بأن الاستثمارات العقارية عبارة عن قطعتي أرض إحداها ب...، بمكة المكرمة والأخرى بمدينة الظهران، وعليه أفاد المكلف فيما يخص أرض ...، بمكة المكرمة أنه قام باستخراج رخصة إنشاء صادرة من أمانة مكة لإنشاء برج سكني تجاري مكون من 14 طابق ويحتوي على 7 محلات تجارية و80 غرفة سكنية، وتم عمل دراسة جدوى ومخططات للمشروع، وأشار المكلف إلى تقديمه محضر مجلس المديرين وفيه مناقشة سير العمل بالمشروع ومخطط المشروع ودراسة الجدوى. كما أفاد المكلف فيما يخص أرض الظهران أنه قام بعمل دراسة جدوى ومخططات لمشروع شقق فندقية، وأشار المكلف إلى تقديمه مخطط المشروع ودراسة الجدوى، وأوضح بأن الاستثمارات أعلاه هي إنشاءات رأسمالية تحت التنفيذ قامت بها الشركة لغرض استخدامها في النشاط، عليه فإنه يجب حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي استناداً على الفقرة (2) من المادة (الرابعة/ثانياً) من لائحة جباية الزكاة رقم (2082). كما أشار المكلف إلى قرار الدائرة الاستئنافية رقم (IAR-123-2020) لعام 2020م الصادر

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-198801

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-198801-2023)

في الاستئناف المقيد بالرقم (Z-1718-2018)، والفتوى رقم (22665) الصادرة عن اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء بتاريخ 1424/04/15هـ. كما أفاد المكلف بأن استناد القرار محل الاستئناف على حدوث البيع خلال العام 2020م غير صحيح؛ حيث ظلت نية الشركة بشأن الاستثمارات أنها للقنية لمدة ثلاث سنوات لاحقة من 2017م إلى 2019م، وما حدث خلال العام 2020م لا يعتبر من الأحداث اللاحقة التي تؤثر على القوائم المالية لعام 2016م، حيث إن الأحداث اللاحقة التي تؤثر هي التي تحدث خلال اثني عشر شهراً من نهاية السنة المالية 2016م، ودون الدخول في تفاصيل العام 2020م؛ فإن الشركات قد تجد نفسها مضطرة لأسباب عديدة مختلفة إلى تغيير النية إلى البيع خلافاً للخطة الاستثمارية للشركة، إضافة إلى أنه في حالة حدوث العكس بأن قام المكلف بتصنيف استثمار للبيع وعليه لم يحسمه من وعائه الزكوي، وبعد سنوات تغيرت نيته وقام بتحويله لاستثمار طويل الأجل للقنية؛ فهل تقوم الهيئة بحسم الاستثمار في الأعوام السابقة التي لم يحسم فيها الاستثمار من الوعاء الزكوي وتقوم برد الزكاة المدفوعة سابقاً عن الاستثمار، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/08/08م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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 نظاماً؛ 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 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.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم حصة الشركة في المشروع العقاري للعام 2016م)، وحيث يكمن استئنافه في أن نية الشركة من المشروع هو للقنية وليس للبيع؛ ويدل على ذلك تصنيفه في القوائم المالية كأصول غير متداولة للعام محل الخلاف باعتبارها دفعات

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-198801

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-198801-2023)

للحصول على أصول ثابتة، وهي حصة في المشروع العقاري. وحيث نصّت الفقرة (1) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ 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."، كما نصّت الفقرة (1) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من ذات النظام على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 2- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي يتم إنشائها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها." وبناءً على ما تقدّم، فإنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار المشاريع تحت التنفيذ من عروض القنية الجائر 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 المستندات المقدمة في ملف الدعوى؛ يتبين أن المشروع تحت التنفيذ باسم مالك العقار الشريك السيد/...، وقام المكلف بتقديم كلاً من عقد محاصه يتضمن مشاركة المكلف مع مالك الأرض بمبلغ (5,500,000) ريال، والتقرير الشهري للمالك لمخطط ...، معد لشهر نوفمبر 2022م وكانت نسبة الإنجاز من المشروع 94.42%، كما قدّم المكلف القوائم المالية المعتمدة، وعند الاطلاع على إيضاح (رقم 5) الحصة في المشروع العقاري، حيث يمثل هذا البند حصص الشركة في المشروع العقاري مسجل ومدار من جهة أخرى، حيث إن الهيئة قامت بإضافة رصيد نهاية المدة لعدم إثبات المكلف سداد الزكاة المستحقة عن المشروع؛ عليه وحيث يتضح من خلال العقد والذي تضمن ما نصه "اتفق الطرفان في هذا العقد على المشاركة فيما بينهما بنظام المحاصة بحيث يقوم الطرف الثاني بتملك المشروع ويتولى الطرف الأول إدارته وتطويره وبيعه"، وحيث يتبين أن تلك الاستثمارات العقارية لم يكن قصد المكلف فيها القيام ببيعها، وإنما القصد والنية له كان باستثمارها وتطويرها ومن ثم بيعها بعد اكتمال المشروعات المقامة عليها، وحيث جاءت هذه النية موثقة بما عمدت إليه الشركة من خلال مجلس الإدارة فيها بتوثيق تلك النية المثبتة لعدم انصراف قصدها لبيع تلك العقارات دون إحداث إنشاءات استثمارية عليها، وحيث تأكدت هذه النية بوجود التراخيص لإقامة تلك الإنشاءات والمشروعات على تلك الأراضي، وحيث إن مجموع تلك القرائن يتأكد معه أن الظاهر من إقامة تلك المشروعات على تلك الممتلكات العقارية يتعين النظر إليه باعتبار تلك المشروعات معدة للقنية ولم تكن معدة قبل الفراغ منها للمتاجرة بها، وحيث إن تلك النية لا يؤثر فيها وجود بعض الحركة والبيع في استثمارات مختلفة منها ما دام أنه لم يثبت تأثيرها على تحول النية بالكامل من الاستثمار إلى البيع والمتاجرة من قبل المكلف،

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-198801

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-198801-2023)

وحيث إن اكتفاء القرار محل الاستئناف بملاحظة وجود حركة بيع في بعض الاستثمارات في عام الخلاف لا يكفي لسلامة تقرير إدخال جميع تلك الاستثمارات ضمن الوعاء الزكوي للمكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم حسم الاستثمارات العقارية للعام 2016م)، وحيث يكمن استئنافه في أنه في ذات البند للعام سابق تم قبول استئنافه، وأفاد بأن الاستثمار العقاري يتمثل في أرض ... ، بمكة المكرمة والتي قامت الشركة باستخراج رخصة من أمانة العاصمة المقدسة لإنشاء برج سكني تجاري وأرض الظهران لإنشاء مشروع شقق فندقية، حيث أن الهيئة لم تقم بالسماح بحسم الاستثمارات العقارية من الوعاء الزكوي وذلك لكونها معدة للبيع، وأوضح المكلف أن هذه الاستثمارات هي إنشاءات رأسمالية تحت التنفيذ قامت بها الشركة بغرض استخدامها في النشاط. 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."، كما نصت المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من ذات النظام على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 4- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة - مشاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء." وبناءً على ما تقدم، يتبين جواز حسم الأصول (الأراضي) من الوعاء الزكوي وذلك بتوفر شرطين أساسيين للاعتبار الأراضي ضمن الأصول الثابتة الجائز حسمها من الوعاء الزكوي، وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية التي توضح النية من شراء الأراضي (القنية)، وعدم وجود عمليات بيع تمت خلال العام على تلك الأراضي. وبالإطلاع على عقد الاتفاق الموقع بين الشركة وبين مالك أرض ... ، السيد ... - محضر اجتماع مجلس الإدارة يوضح مناقشة سير مشروع أرض ... ، وبالإطلاع على دراسة الجدوى الخاصة بمشروع أرض ... بمكة المكرمة وأرض الظهران ومحضر اجتماع لمناقشة المشاريع ومنها مشاريع أرض ... / وأرض الظهران "أرض ... ، بمكة المكرمة لإنشاء برج سكني و أرض الظهران لإنشاء مشروع شقق فندقية"، في حين ذكرت الهيئة أنه في عام لاحق في 2020م قامت الشركة ببيع الأرض وأرفقت صورة في مذكرتها الجوابية من إيضاح القوائم المالية لعام 2020م رقم (7) و(13) والتي أوضحت أن الاستثمارات العقارية عبارة عن قطع أراضي تحتفظ بها الشركة بغرض ارتفاع قيمتها وقيام المكلف ببيع الأراضي في عام لاحق. وعليه؛ فإنه يتبين من تلك الاستثمارات

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-198801

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-198801-2023)

العقارية لم يكن قصد المكلف فيها القيام ببيعها، وإنما القصد والنية له كان باستثمارها وتطويرها ومن ثم بيعها بعد اكتمال المشروعات المقامة عليها، وحيث جاءت هذه النية موثقة بما عمدت إليه الشركة من خلال مجلس الإدارة فيها بتوثيق تلك النية المثبتة لعدم انصراف قصدها لبيع تلك العقارات دون إحداث إنشاءات استثمارية عليها، وحيث تأكدت هذه النية بوجود التراخيص لإقامة تلك الإنشاءات والمشروعات على تلك الأراضي، وحيث إن مجموع تلك القرائن يتأكد معه أن الظاهر من إقامة تلك المشروعات على تلك الممتلكات العقارية يتعين النظر إليه باعتبار تلك المشروعات معدة للقنية ولم تكن معدة قبل الفراغ منها للمتاجرة بها، وحيث إن تلك النية لا يؤثر فيها وجود بعض الحركة والبيع في استثمارات مختلفة منها ما دام أنه لم يثبت تأثيرها على تحول النية بالكامل من الاستثمار إلى البيع والمتاجرة من قبل الشركة المكلفة. وفيما يخص نقل ملكية الأرض إلى الشركة؛ فقد قدم المكلف ما يثبت تنازل الشركاء عن الأراضي للشركة وانتفاء احقيتهم في التصرف بها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2023-143592) الصادر في الدعوى رقم (Z-143592-2022) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم حصة الشركة في المشروع العقاري للعام 2016م).

2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم حسم الاستثمارات العقارية للعام 2016م).

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

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-198801

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-198801-2023)

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.