

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-42653

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-42653-2021)

في الدعوى المقامة

من/المكلف
سجل تجاري (...), رقم مميز (...)
ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

المستأنف
المستأنف ضده

إنه في يوم الإثنين 2023/01/02م، 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: 2021/03/21، من / شركة...، سجل تجاري (...), رقم مميز (...), على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR- 2020-360) الصادر في الدعوى رقم (Z-2019-4822) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2006م و2007م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة...، سجل تجاري رقم (...), ضد المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- اثبات انتهاء الخالف فيما يتعلق ببند الاستثمارات في شركات تابعة ذات مسؤولية محدودة وهي (...), ورفض ما عدا ذلك من استثمارات

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

- 2- اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند الأرباح غير المحققة في شركات تابعة ذات مسؤولية محدودة وهي (.....)، ورفض ما عدا ذلك من طلبات تتعلق بهذا البند.
- 3- اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند جاري الشركاء الذي حال عليه الحول لعامي 2006م و2007م.
- 4- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند رأس المال لعام 2006م
- 5- اثبات انتهاء الخالف فيما يتعلق ببند احتياطي لعام 2006م.
- 6- اثبات انتهاء الخالف فيما يتعلق ببند الربح المعدل لعام 2006م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المكلف (شركة...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، بأنه وفيما يخصّ (الاستثمارات طويلة الأجل للأعوام 2006م و2007م والأرباح (الخسائر) الغير محققة) فإنه يدّعي أنه فيما يتعلق بالاستثمار في أسهم تتداول في سوق الأسهم، بأنها استثمارات في سوق الأسهم السعودي وهي أسهم مزكاة من قبل الشركات المستثمر فيها، وأن الغرض من الاقتناء هو الحصول على الدخل والاحتفاظ بها لمدة طويلة، وأن هذه الأسهم استمرت لأكثر من عام. وأفاد فيما يتعلق بالاستثمار في شركات مساهمة لا تتداول أسهمها في سوق الأسهم أنها استثمارات بغرض الغنية واستمرت لمدة تزيد عن عام، وفيما يتعلق بالاستثمار في الصناديق، أفاد بأنها تعد استثمارات في صناديق طويلة الأجل منها ما هو عقاري بغرض الغنية ومنها ما هو أسهم سعودي مزكاة، وفيما يخصّ (زيادة رأس المال خلال عام 2006م) يدّعي المكلف أنه خلال عام 2006م قرر الشركاء زيادة رأس مال الشركة بمبلغ (4,000,000) ريال وقد تم تسديد الزيادة من قبل أحد الشركاء، وقامت الهيئة بإخضاع الزيادة في رأس المال للزكاة بالرغم من عدم حولان الحول عليه، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين 2023/01/02م، 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 (الاستثمارات طويلة الأجل للأعوام 2006م و2007م والأرباح (الخسائر) الغير محققة) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه فيما يتعلق بالاستثمار في أسهم تتداول في سوق الأسهم، بأنها استثمارات في سوق الأسهم السعودي وهي أسهم مزكاة من قبل الشركات المستثمر فيها، وأفاد فيما يتعلق بالاستثمار في شركات مساهمة لا تتداول أسهمها في سوق الأسهم أنها استثمارات بغرض القنية واستمرت لمدة تزيد عن عام، وفيما يتعلق بالاستثمار في الصناديق، أفاد بأنها تعد استثمارات في صناديق طويلة الأجل منها ما هو عقاري بغرض القنية ومنها ما هو أسهم سعودية مزكاة. وحيث نصّت المادة (4) البند (ثانياً) الفقرة (4/أ) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ 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." وكما نصّ الخطاب الوزاري رقم 8676/4 وتاريخ 1410/12/24هـ والذي تضمن تفصيل عن أنواع الاستثمارات، على أنه: "1- استثمارات في عروض قنية والتي تتمثل في الأصول غير المعدة للبيع أو الإتجار فيها، والتي يتم اقتناؤها أو الإبقاء عليها لفترة طويلة بغرض الحصول على عوائدها أو أرباحها فهي لا تخضع للزكاة، فيجب حسمها من مكونات الوعاء الزكوي، وما يخضع للزكاة فقط هو الأرباح الناتجة عنها وذلك بإدراجها ضمن الإيرادات المصرح عنها بشرط ألا تكون خضعت في وعاء زكوي آخر منعاً للثني. 2- استثمار في عروض التجارة (الأصول المتداولة) وهي المشتراة بغرض إعادة بيعها، وهذه الاستثمارات تخضع للزكاة ولا يتم حسم قيمتها من مكونات الوعاء الزكوي ما لم تُزكى في جهة أخرى." وكما نصّت الفتوى الشرعية رقم (19382) وتاريخ 1418/01/20هـ الصادرة من الأمانة العامة لهيئة كبار العلماء على أنه: "أما الأصول فلا تجب فيها الزكاة إذا كانت غير معدة للبيع، أما إذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة." واستخلاصاً لما سبق، وفيما يتعلق بالاستثمار في أسهم تتداول في سوق الأسهم والأرباح (الخسائر) الغير محققة، فإنه لا بد من توافر شرطين لاعتبار الاستثمارات ضمن الاستثمارات طويلة الأجل لقبول حسمها وهي توافر النية من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمار، وعدم وجود عملية تداول تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبالتالي فإن تحديد خضوع الاستثمارات للزكاة من عدمه لا يرجع إلى كون الاستثمار طويل الأجل أو قصير الأجل، وإنما يرجع إلى طبيعة الاستثمار وليس إلى مدة اقتنائه. وحيث إن المتقرر أنه إذا كانت الاستثمارات في عروض قنية

(أصول غير متداولة أي غير معدة للبيع) فإنها تحسم من الوعاء الزكوي ويضاف عائدها فقط للوعاء الزكوي، وإذا كانت في عروض تجارية (أصول متداولة معدة للبيع أو الاتجار بغرض الربح) فلا تحسم من الوعاء الزكوي وتخضع للزكاة، ويثبت خضوعها من عدمه بتوفر النية الموثقة المسبقة من صاحب الصلاحية عند الاقتناء والتي تحدد طبيعتها إن كانت في عروض غير متداولة أو في عروض متداولة، وكذلك مدى وجود عمليات تداول (حركة) من عدمه خلال العام على تلك الاستثمارات. وحيث إنه بالرجوع إلى معيار المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية تبين أنه يتم تصنيف الاستثمار في الأوراق المالية لغرض العرض في قائمة المركز المالي حسب طبيعتها إلى استثمارات متداولة واستثمارات غير متداولة، أما من حيث قياسها فإن الفقرة (113) تلزم بأن يتم قياس الاستثمار في الأوراق المالية للإتجار في قائمة المركز المالي على أساس القيمة العادلة، ويتم إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة ضمن دخل الفترة المالية، وألزم الفقرة (114) أن يتم قياس الاستثمار في الأوراق المالية المتاحة للبيع في قائمة المركز المالي على أساس القيمة العادلة، ويتم إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة في بند مستقل ضمن مكونات حقوق الملكية. وحيث إنه بالاطلاع على ملف الدعوى والمستندات المرفقة، تبين أن المكلف قدم قرارات الاستثمار في هذه الأسهم والتي توضح ان نية الشراء هو للاستثمار طويل الأجل، كما قدم كشف حركة الاستثمارات في الأوراق المالية للفترة من 2007/01/01م حتى 2007/12/31م، واتضح عدم وجود حركة استبعادات عليها، في حين لم يقدم الحركة لعام 2016م والقوائم المالية، وتم مخاطبته من خلال النظام لتزويدنا بالمستندات المؤيدة ولم يقدمها حتى تاريخه، وحيث أفاد المكلف بنيته من هذه الاستثمارات وهو الاحتفاظ بها لمدة طويلة الأجل بغرض زيادة الدخل، وحيث توفرت الشروط الأساسية لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات الجائر حسمها على نحو ما سبق بيانه، الأمر الذي يؤدي إلى النظر لتلك الاستثمارات باعتبارها استثمارات قنية، لا يتأكد معها معاملتها كما لو كانت عروض تجارة وإدخالها ضمن الوعاء الزكوي للمكلف، لا سيما وأن الهيئة لم تقدم ما يؤيد وجهة نظرها كإثبات حركة البيع خلال الأعوام.

أما فيما يتعلق بالاستثمارات في شركات مساهمة لا تتداول أسهمها في سوق الأسهم: أولاً: لمؤسسة...: بالاطلاع على المستندات المقدمة من المكلف والتي تخص استثماره في المؤسسة...، يتضح من عقد تأسيس المؤسسة المصرفية بأن المكلف (شركة...) يمتلك 1000,000 سهم كما يتضح عدم خضوع المؤسسة المصرفية للزكاة، حيث أن تاريخ تأسيسها يوافق 24 يونيو 2007م أي لم يحل عليها الحول، وعليه تنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في طلب حسم الاستثمار في المؤسسة...، ثانياً: (...): بالاطلاع على المستندات المقدمة من المكلف والتي تخص استثماره في شركة...، يتضح من عقد تأسيس الشركة... بأن المكلف (شركة...) أحد المؤسسين للشركة ويمتلك 1000 سهم * 1000 ريال = 1000,000 ريال وهي قيمة الاستثمار بالتكلفة، أما فيما يتعلق بشهادة الزكاة المقدمة، فهي تخص عام 2019م، وتم مخاطبة المكلف لتزويدنا بإقرارات الشركة المستثمر فيها وما يثبت دفعها للزكاة عن العام محل الخلاف 2007م، ولم يقدمها حتى تاريخه، وعليه تنتهي الدائرة إلى رفض استئناف المكلف في طلبه

بحسم الاستثمار في، وفيما يتعلق بالاستثمار في الصناديق، فإن الصناديق الاستثمارية تعرف بأنها وعاء للاستثمار له ذمه مالية مستقلة، يهدف إلى تجميع الأموال واستثمارها في مجالات محددة، حيث تتسم بجمع مبالغ مختلفة المصدر لاستثمارها في مجالات متنوعة، وحيث إن المكلف لم يثبت دفع الزكاة عن تلك الصناديق ولم يقدم قوائم مالية يمكن من خلالها احتساب الزكاة عليها، 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، فالمكلف يدخل باشتراكه في تلك الصناديق من خلال تفويض مدير الصندوق بالمتاجرة على ذلك النحو، وبالتالي لا تكون نية الاقتناء هي المستصحة، وبذلك لا يكون الاشتراك في تلك الصناديق سوى ضرباً من ضروب المتاجرة وتقليباً 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 ننهي إلى تقرير سلامة احتسابه ضمن الوعاء الزكوي للمكلف وبالتالي رفض استئناف المكلف، وتأييد قرار الفصل فيما قضى به من نتيجة بهذا الشأن، وحيث إن الأرباح (الخسائر) غير المحققة والناجئة عن الاستثمار في هذه الصناديق، وحيث تم رفض حسم الاستثمار وهو الأصل، مما يتعين معه عدم قبولها لعدم اعتماد حسم الأصل.

وحيث إنه بخصوص بقية 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 السائفة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلاحظ 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2020-360) الصادر في الدعوى رقم (Z-2019-4822) المتعلقة بالربط الزكوي لعامي 2006م و2007م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- فيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (الاستثمارات طويلة الأجل للأعوام 2006م و2007م والأرباح (الخسائر) الغير محققة):
 - أ- قبول استئناف المكلف بشأن (الاستثمار في أسهم تتداول في سوق الأسهم والأرباح (الخسائر) الغير محققة) ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ب- قبول استئناف المكلف بشأن (الاستثمار في المؤسسة...) ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ت- رفض استئناف المكلف بشأن (...), وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - ث- رفض استئناف المكلف بشأن (الاستثمار في الصناديق), وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - 2- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو

الدكتور/...

عضو

الأستاذ/...

رئيس الدائرة

الدكتور/...