الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-92254

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-92254-2022)

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 الأربعاء 2023/08/30م، 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 2022/01/25م، من / ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IFR-2021-1306) الصادر في الدعوى رقم (Z-14360-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014م وحتى 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

من الناحية الشكلية: قبول اعتراض المدعية/ ... (سجل تجاري ...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

من الناحية الموضوعية:

اولاً: الغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق بالبند إعادة الربط للعام 2015م.

ثانياً: الغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق بالبند المكسب من بيع الاستثمارات للعام 2015م.

ثالثاً: تعديل قرار المدعى عليها ليصبح كتالي:

ا- الغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق بالبند الاستثمارات "صناديق استثمار" للعام 2014م و2015م.

ب- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بالبند الاستثمارات "صناديق استثمار" للأعوام 2016م و2017م.

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 (الاستثمارات "صناديق استثمار" للعامي 2016م و2017م) فيدعي المكلف بأن غرض الصناديق يتمثل في شراء وتملك والتشغيل وإدارة العقارات، نيته في هذا الاستثمار هي تحقيق إيرادات إيجاريه بشكل منظم، كما يدعي أن الاستثمارات يتكون تمويلها من حقوق الشركاء ورأس المال الإضافي، وجميعها اخضعت للزكاة، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.
كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (إعادة الربط للعام 2015م) فتوضّح الهيئة بأنها قامت بإعادة الربط على بند "الربح الناتج عن بيع الصندوق العقاري" لكونه له تأثير مباشر على صافي الربح الخاضع للزكاة، ولعدم التصريح بشكل الصحيح للبند المذكور على احتساب الزكاة عليه، وتوضح أن مايصدر للمكلف من شهادة مقيدة أو نهائية جراء تقديمه للإقرار وسداده للزكاة المستحقة لا يعتبر مستند يحول دون إعادة الربط من قبلها، وفيما يخصّ بند (المكسب من بيع الاستثمارات للعام 2015م) فتوضّح الهيئة أنها قد أثبتت أن الملكية استمرت باسم الشركة ولم يتمكن المكلف من تغير الملكية إلى اسم الشريك، وأرفقت اقتباس من محضر الفحص الميداني الذي يفيد إقرار الشركة بعدم نقل ملكية الاستثمار، وفيما يخصّ بند (الاستثمارات "صناديق استثمار" لعامي 2014م و 2015م) فتوضّح الهيئة أن دائرة الفصل أصدرت قرارها نتيجة إلغاء إجراء الهيئة في البند (إعادة الربط لعام 2015م)، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

في يوم الأربعاء بتاريخ: 2023/08/30م، 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 الصـلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاسـتئناف مقبولين شـكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضـوع، وحيث إنه بخصـوص اسـتئناف الهيئة بشـأن بند (إعادة الربط للعام 2015م) وحيث يكمن اسـتئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصـل تجاه هذا البند؛ إذ توضـح أن إجرائها كان بسـبب بند يعد له تأثير على احتساب الربح الخاضع للزكاة، وحيث تنص الفقرة (3) من المادة (الحادية والعشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصـادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ المتعلقة بإجراءات الفحص والربط والمتضـمنة على: "إذا مسـك المكلف دفاتره وسـجلاته على وسـائط إلكترونية، يجب عليه تزويد فاحصي الهيئة بالمعلومات التي يطلبونها على نسخ ورقية عند طلبهم ذلك". كما تنص الفقرة (8) من المادة (الحادية والعشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ المتعلقة بإجراءات الفحص والربط والمتضـمنة على: " يحق للهيئة إجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقيد بمدة في الحالات الآتية: أ. إذا وافق المكلف كتابياً على إجراء الربط أو تعديله. ب. إذا لم يقدم المكلف إقراره. ج. إذا تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة".

وحيث يحق للهيئة إعادة الربط للمكلف في حال وجود معلومات و بيانات من شـأنها التأثير على الربط الزكوي السـابق ربطه، وحيث أن الهيئة وضـحت في مذكرتها الجوابية أسـباب إعادة الربط المتمثلة في التصريح الصحيح لبند الإرادات "الربح الناتج عن بيع الصندوق العقاري" الذي يؤثر على صافي الربح الخاضع للزكاة الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اسـتئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصـل فيما يتعلق في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (المكسب من بيع الاستثمارات للعام 2015م) وحيث يكمن استئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل في أنها قد أثبتت استمرار ملكية الاستثمارات باسم الشركة ولم يتم نقل ملكية الاستثمار، وحيث إن قرار الدائرة جاء فيه أن الهيئة لم تقدم ما يثبت أن محاسب المكلف، ذكر أنه لم يتم نقل ملكية الاستثمارات من الشركة إلى الشريك، في حين أن الهيئة أرفقت في مذكرتها الجوابية اقتباس من محضر الفحص الميداني الموقع من قبل الشركة و فريق الفحص و الذي يفيد بإقرار الشـركة بعدم نقل ملكية الاسـتثمار لأن الإجراءات لدى الشـركة تأخذ وقتًا طويلًا ومؤرخ ذلك الفحص بتاريخ 2019/2/7م وعليه لا تعد هذه الاستثمارات خرجت من ذمة الشركة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الاستثمارات "صناديق استثمار" لعامي 2014م و 2015م) وحيث يكمن اسـتئناف الهيئة على قرار دائرة الفصـل في أنها بنت قرارها على هذا البند بناءً على إلغائها لإجراء الهيئة في بند (إعادة الربط لعام 2015م) وحيث تنص الفقرة (4/أ) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على: "الاستثمارات في منشـآت داخل المملكة – مشـاركة مع آخرين - إذا كانت تلك الاسـتثمارات تخضـع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء".

وحيث إنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمارات بأنها تمثل عروض قنية ويجوز 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، وحيث أن إجراء الدائرة تمثل بإلغاء إجراء الهيئة وذلك فيما يتعلق بعامي 2014م و2015م لأن البند مرتبط بالبند الأول الذي خلص فيه قرار الدائرة إلى إلغاء إجراءها ، وحيث أنه بعد دراسة البند الأول في لجنة الفصل تم قبول استئناف الهيئة، وبالتالي فإن البنود التبعية تعاد دراسته مرة أخرى، وحيث أن هذا البند مشابه للبند الذي استأنف فيه المكلف باختلاف الأعوام وكان قرار الدائرة في لجنة الفصل رفض اعتراض المكلف، وحيث أن الصناديق عقارية تتسم بجمع مبالغ مختلفة المصدر لاستثمارها في مجالات متنوعة وللصندوق ذمة مالية مستقلة عن الجهة الاستثمارية المصدرة له وقائم على تقليب الأموال والمتاجرة بها بيعاً وشراءً وليس الاقتناء، وبالتالي فإن الاستثمار في هذه الصناديق يعد في حكم عروض التجارة فلا يجوز حسمه من وعاء الزكاة، ولا يغير من ذلك مدة الاستثمار في الصندوق، وإنما العبرة في طبيعة الاستثمار حيث أنها صناديق للمتاجرة وليس للقنية، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى وما يدفع به المكلف أن الاستثمارات قد تم تمويلها من حقوق الشركاء وكذلك رأس المال الإضافي وقد أخضعتها للزكاة و عليه يتوجب حسم الاستثمارات المقابلة لها وبالاطلاع على القوائم المالية نجد أن مبلغ الاستثمارات يفوق مبلغ رأس المال الإضافي مما يدل على أن الاستثمارات في صناديق الاستثمار لم تمول من حقوق الشركاء، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف 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/ ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IFR-2021-1306) الصادر في الدعوى رقم (Z-14360-2020) المتعلّقة بالربط الزكوي للأعوام من 2014م وحتى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1-قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إعادة الربط للعام 2015م) وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

2-قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المكسب من بيع الاستثمارات للعام 2015م) وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

3-قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات -صناديق استثمار- لعامي 2014م و 2015م) وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

4-رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الاستثمارات -صناديق استثمار- للعامي 2016م و2017م) وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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/ ...