دعوى

لجنة الفصل
الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (ISR-2021-272) |
الصادر في الدعوى رقم (Z-2019-8715) |

المفاتيح:

ربط زكوي ـ استثمارات وقروض ـ وعاء زكوي ـ استثمارات متاحة للبيع ـ أصول ثابتة ـ قروض مرتبطة بالاستثمارات

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الزكوي لعام ٢٠١٥م - أسست المدعية اعتراضها على البنود التالية: البند الأول: (الاستثمارات والقروض المرتبطة بها)، بإضافة مبلغ القرض (قرض بنك ...) للبنود الموجبة في الوعاء الزكوي. البند الثاني: (استثمارات متاحة للبيع المدرجة)، لعدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي، رغم أن هذه الأسهم لا توجد عليها حركة خلال سنوات الاعتراض وأن الغرض من هذه الأسهم القنية وليس المتاجرة. البند الثالث: (الأصول الثابتة واستهلاكاتها)، لاستخدام القسط الثابت لاستهلاك الأصول الثابتة لعام ٢٠١٤م، عند حسمها من الوعاء الزكوي، بدلاً من القسط المتناقص. – أجابت الهيئة بأنه فيما يتعلق ببند (الاستثمارات والقروض المرتبطة بها)، فإنها قامت بحسم الاستثمارات المتاحة للبيع غير المتداولة لعامي ٢٠١٤م و ٢٠١٥م وحسم الاستثمارات العقارية للعامين والاستثمارات العقارية المؤجرة للعامين ودفعة مقدمة لشراء استثمار عقاري عام ٢٠١٥م ورفض حسم استثمارات الصناديق العقارية المتداولة وغير المتداولة، حيث لم يثبت تسجيل الصندوق في هيئة الزكاة لقبول حسمه من وعاء الزكاة. وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (استثمارات متاحة للبيع المدرجة)، فتم رفض اعتراض المدعية بسبب تصنيف تلك الاستثمارات بأنها متاحة للبيع، عليه فهي ضمن عروض التجارة. وفيما يتعلق ببند (الأصول الثابتة واستهلاكاتها)، فلم تعترض المدعية على هذا البند أمام الهيئة العامة للزكاة والدخل ابتداءً، وتطلب عدم قبوله - ثبت للدائرة أنه فيما يتعلق بالبند الأول: لم تقدم المدعية القوائم المالية الخاصة بالشركات المستثمر فيها والمستندات والقرائن التي تثبت صحة ما تثيره في اعتراضها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: تبين للدائرة عدم إمكانية التحقق من طبيعة هذه الاستثمارات لعدم إرفاق المدعية القوائم المالية للشركة أو عقود الاستثمار. - مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً فيما يتعلق ببندي (الاستثمارات والقروض المرتبطة بها) و (استثمارات متاحة للبيع

المدرجة)، وعدم قبولها شكلاً فيما يتعلق (الأصول الثابتة واستهلاكاتها)؛ لرفعها قبل أوانها، ورفض الدعوى من الناحية الموضوعية. – اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (الرابعة/ثانيًا)، (العشرين/٣)، (الثانية والعشرين/١) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٠٧/٠٧هـ.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق ٢٠٢١/٠٤/٢٨م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ ٢٠١٩/١١/٠٩م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ شركة ... للعقارات، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الزكوي لعام ٢٠١٥م، وحصرت اعتراضها على البنود التالية: البند الأول: (الاستثمارات والقروض المرتبطة بها)، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بإضافة مبلغ القرض (قرض بنك ...) للبنود الموجبة في الوعاء الزكوي، مستندةً إلى أن المدعية لم تقم بالمقابل بحسم الاستثمار الممول من القرض (استثمار ...)، حيث تم في عام ٢٠١٢م الاستثمار في المدينة الرقمية والاستحواذ على عدد (٣,٠٠٠) وحدة في شركة ... للأدوات المالية، مدة الصندوق سنتين، وهذا الاستثمار يعد مالاً محبوساً بسبب القضايا المرفوعة على مدير الصندوق من المستثمرين لدى لجنة الفصل في منازعات الأوراق المالية، حيث قامت هيئة السوق المالية بإيقاف عمل الصندوق وإيقاف ترخيصه، وكما يظهر في القوائم المالية فإن هذه الحالة لها أكثر من ثلاث سنوات، وبالتالي فلا تجب الزكاة في هذه الاستثمارات لزوال اليد عن هذه الأموال ولعدم القدرة على الانتفاع بها. البند الثاني: (استثمارات متاحة للبيع المدرجة)، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي، لأن هذه الأسهم لا توجد عليها حركة خلال سنوات الاعتراض وأن الغرض من هذه الأسهم القنية وليس المتاجرة. البند الثالث: (الأصول الثابتة واستهلاكاتها)، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استخدام القسط الثابت لاستهلاك الأصول الثابتة

لعام ٢٠١٤م في الوعاء الزكوي وإعادة احتساب الاستهلاك من القسط المتناقص إلى القسط الثابت واعتمدت فقط مبلغ قدره (٤,٤٨٣,٤٩٠) ريال، وتعترض المدعية على هذا الإجراء لأن تعليمات الهيئة وبوابتها الإلكترونية في عام ٢٠١٤م كانت لا تسمح باستخدام القسط الثابت وإنما فقط القسط المتناقص وقد تم اعتماد هذا الإجراء عام ٢٠١٥م، وعليه تطلب المدعية اعتماد القسط المتناقص لعام ٢٠١٥م في استهلاك الأصول الثابتة حسب النموذج رقم (٤) المرفق في الإقرار المقدم منها عن عام ٢٠١٤م والبالغ حسب النموذج (١٣,١٨٣,٧٧٨) ريال، وأنها استخدمت القسط الثابت في عام ٢٠١٥م وما بعد ذلك.

وبعرض لائحة الدعوى على المُدَّعى عليها، أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: أنه فيما يتعلق ببند (الاستثمارات والقروض المرتبطة بها)، فإنها قامت بحسم الاستثمارات المتاحة للبيع غير المتداولة لعامي ٢٠١٤م و ٢٠١٥م وحسم الاستثمارات العقارية للعامين والاستثمارات العقارية المؤجرة للعامين ودفعة مقدمة لشراء استثمار عقاري عام ٢٠١٥م ورفض حسم استثمارات الصناديق العقارية المتداولة وغير المتداولة، حيث لم يثبت تسجيل الصندوق في هيئة الزكاة لقبول حسمه من وعاء الزكاة. وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (استثمارات متاحة للبيع المدرجة)، فتم رفض اعتراض المدعية بسبب تصنيف تلك الاستثمارات بأنها متاحة للبيع، عليه فهي ضمن عروض التجارة. وفيما يتعلق ببند (الأصول الثابتة واستهلاكاتها)، فلم تعترض المدعية على هذا البند أمام الهيئة العامة للزكاة والدخل ابتداءً، وتطلب عدم قبوله.

وفي يوم الاثنين الموافق ٢٠٢١/٠٤/٠٥م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً للمدعية بموجب الوكالة رقم (...) وتاريخ ١٤٤٢/٠٦/٢٧هـ، كما حضرها/ ...، بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وفي الجلسة تم فتح باب المرافعة بسؤال وكيل المدعية عن الدعوى فأجاب: أعترض على الربط الزكوي للأعوام ٢٠١٣م و٢٠١٤م و٢٠١٥م المؤرخ في ١٤٤٠/٠٤/٢٤هـ، الموافق ٢٠١٨/١٢/٣١م. وأحصر الاعتراض على البنود التالية: البند الأول (الاستثمارات والقروض المرتبطة بها)، البند الثاني (استثمارات متاحة للبيع المدرجة)، البند الثالث (دفعات مقدمة لإنشاءات تحت التنفيذ «أصول عقارية»)، البند الرابع (الأصول الثابتة واستهلاكاتها)، وأكتفي بالمذكرة المؤرخة في ١٤٤٢/٠٨/١٧هـ وأكتفي بما ورد فيها من دفوع. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أكتفي بالمذكرة المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفوع، وأود التأكيد أن المدعية لم تعترض أمام المدعى عليها ابتداءً فيما يتعلق بالبندين الثالث والرابع. وبعرض ذلك على وكيل المدعية أجاب: سبق لموكلتي الاعتراض أمام المدعى عليها فيما يتعلق بالبند الثالث وذلك في تاريخ ٢٠١٩/٠٢/٢٠م وأما فيما يتعلق بالبند الرابع فتقدمت موكلتي بالاعتراض على هذا البند أمام الأمانة العامة للجان الضريبية مباشرة، أما فيما يتعلق بالاستثمار في الصندوق فلم يسجل لدى الهيئة إلا بعد أعوام الخلاف. عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الأربعاء ٢٠٢١/٠٤/٢٨م الساعة التاسعة

مساءً، وطلبت من وكيل المدعية نسخة من اعتراضه المؤرخ في ٢٠١٩/٠٢/٢٠م.

وفي يوم الأربعاء الموافق ٢٠٢١/٠٤/٢٨م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/ ....، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) وتاريخ ١٤٤٢/٠٩/١٠هـ، كما حضرها ممثل المدعى عليها/ ....، السابق حضوره وتعريفه. وفي الجلسة اطلعت الدائرة على ما قدمته المدعية من مستندات. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها، أجاب: بالاكتفاء بما سبق تقديمه. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكتفاء بما سبق تقديمه. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٣٧٦/٠٣/١٤هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ، وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثاً) من الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

أما من حيث الشكل؛ لما كانت المُدَّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها بشأن الربط الزكوي لعام ٢٠١٥م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطٌ بالاعتراض أمام الجهة مصدرة القرار خلال ستين يوماً من تاريخ التبلغ به، حيث نصت الفقرة (١) من المادة (الثانية والعشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه «يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط، ويجب أن يكون اعتراضه بموجب مذكره مكتوبة ومسببة يقدمها إلى الجهة التي أبلغته بالربط. وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية يكون الاعتراض مقبولاً إذا سُلم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة».

وحيث إن الثابت من ملف الدعوى أن المدعية تقدمت باعتراضها أمام الهيئة العامة للزكاة والدخل ابتداءً فيما يتعلق ببندي (الاستثمارات والقروض المرتبطة بها) و (استثمارات متاحة للبيع المدرجة)، في حين لم تعترض أمام الهيئة العامة للزكاة والدخل ابتداءً، فيما يتعلق ببند (الأصول الثابتة واستهلاكاتها)، بل تقدمت بتظلمها مباشرةً في تاريخ ٢٠١٩/١١/٠٩م أمام لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية فيما يتعلق بهذا البند، أي أن المدعية لم تتبع الإجراءات المنصوص عليها في الفقرة (١) من المادة (الثانية والعشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الدعوى شكلاً فيما يتعلق ببندي

(الاستثمارات والقروض المرتبطة بها) و (استثمارات متاحة للبيع المدرجة)، وعدم قبولها شكلاً فيما يتعلق ببند (الأصول الثابتة واستهلاكاتها)؛ لرفعها قبل أوانها.

وأما من حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفوع، فقد تبين للدائرة الآتي:

فيما يتعلق بالبند الأول: (الاستثمارات والقروض المرتبطة بها) فيكمن الخلاف في أن المدعية تعترض على إضافة هذه الاستثمارات إلى الوعاء الزكوي حيث تمت إضافة مبلغ القرض (قرض بنك ...) للبنود الموجبة في الوعاء الزكوي، وترى المدعية أن المدعى عليها لم تحسم الاستثمار الممول من القرض (استثمار ...)، بسبب إيقاف عمل الصندوق وإيقاف ترخيصه من قبل هيئة السوق المالية، وبالتالي لا تجب الزكاة في هذه الاستثمارات لزوال اليد عن هذه الأموال ولعدم القدرة على الانتفاع بها، في حين ترى المدعى عليها أنها قامت بحسم الاستثمارات المتاحة للبيع غير المتداولة لعامي ٢٠١٤م و ٢٠١٥م وحسم الاستثمارات العقارية للعامين والاستثمارات العقارية المؤجرة للعامين ودفعة مقدمة لشراء استثمار عقاري عام ٢٠١٥م ورفض حسم استثمارات الصناديق العقارية المتداولة وغير المتداولة، حيث لم يثبت تسجيل الصندوق في هيئة الزكاة لقبول حسمه من وعاء الزكاة.

وحيث إن البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، نص على أنه «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:

٤- (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»، كما نصت المادة (العشرين) من اللائحة التنفيذية ذاتها والمتعلقة بتقديم الإقرارات وإجراءات الفحص والربط في الفقرة (٣) 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».

وحيث إن الأصل في الاستثمارات الحسم لأنها تعد من عروض القنية والتي تعد جائزة الحسم حسب اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة وحيث لم تقدم المدعية القوائم المالية الخاصة بالشركات المستثمر فيها والمستندات والقرائن التي تثبت صحة ما تثيره في اعتراضها وفقاً للفقرة (٣) من المادة (العشرين) من اللائحة التنفيذية والمشار إليها؛ لكي تتمكن المدعى عليها من تتبع تلك الاستثمارات والتحقق من أن الشركات المستثمر فيها قامت بأداء الزكاة عن تلك الاستثمارات، خاصةً وأن وكيل المدعية أجاب في جلسة نظر النزاع المنعقدة في يوم الاثنين ٢٠٢١/٠٤/٠٥م، بأن الصندوق المستثمر فيه لم يسجل لدى هيئة الزكاة والدخل إلا بعد عام الخلاف؛ مما تنتهي معه الدائرة إلى صحة وسلامة إجراء المدعى عليها في عدم حسم بند الاستثمارات والقروض المرتبطة بها من الوعاء الزكوي.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: (استثمارات متاحة للبيع المدرجة)، فيكمن الخلاف في أن المدعية تدفع بأن هذه الأسهم لا توجد عليها حركة خلال سنوات الاعتراض وأن الغرض من هذه الأسهم هو القنية وليس المتاجرة، في حين ترى المدعى عليها أن تلك الاستثمارات متاحة للبيع، وبالتالي فهي تعد من ضمن عروض التجارة.

وباطلاع الدائرة على الفقرة رقم (٤/أ) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة)، وعلى الفقرة رقم (٣) من المادة (العشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، المشار إليهما، وحيث إن هذه الاستثمارات هي عبارة عن اكتتابات في شركات مساهمة متداولة وتكون الشركة المالكة للأسهم لديها قرار الاحتفاظ بهذه الأسهم كاستثمار طويل أجل أو بيعها، حيث تبين للدائرة عدم إمكانية التحقق من طبيعة هذه الاستثمارات لعدم إرفاق المدعية القوائم المالية للشركة أو عقود الاستثمار؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند استثمارات متاحة للبيع المدرجة.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ... للعقارات، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، فيما يتعلق ببند (الاستثمارات والقروض المرتبطة بها) وبند (استثمارات متاحة للبيع المدرجة).
- عدم قبول الدعوى فيما يتعلق ببند (الأصول الثابتة واستهلاكاتها)، وفقاً لما ورد في الأسباب.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند (الاستثمارات والقروض المرتبطة بها).
- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند (استثمارات متاحة للبيع المدرجة).

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الخميس الموافق ٢٠٢١/٠٦/١٠م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأيٍ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلَّ الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.