(القرار رقم (٥/١٢) عام ١٤٣٤هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (١٥٤١) وتاريخ ١٤٣٠/٦/٢٤هـ

على الربط الزكوي للأعوام من ١٩٩٧م حتى ٢٠٠٣م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله، وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٣٤/٥/٧هـ انعقدت بمقرها بفرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة، لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، المشكلة من:

الدكتور/	رئيساً
الدكتور/	نائباً للرئيس
الدكتور/	عضواً
الدكتور/	عضواً
الأستاذ/	عضواً
الأستاذ/	سكرتيراً

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة(أ)على الربط الزكوي الذي أجراه فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة عن الأعوام من ١٩٩٧م حتى ٢٠٠٣م، حيث مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الإثنين ١٤٣٣/٥/٢٤هـ كل من: **.....**، بموجب خطاب المصلحة رقم (١٤٣٣/١٦/٢٨٧٨) وتاريخ ١٤٣٣/٥/١١هـ، ومثل المكلف كل من: **.....** سعودي الجنسية بموجب بطاقة الأحوال المدنية رقم (**.....**)، صادرة من المدينة المنورة، صالحة حتى ١٤٣٣/١٢/٢٤هـ، **.....**، سعودي الجنسية بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (**.....**) صادرة من جدة، وصالحة حتى ١٤٤٢/١١/٢٤هـ، **.....**، سعودي الجنسية بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم .....، صادرة من جدة، وصالحة حتى ١٤٤٢/٧/٦هـ، وبموجب التفويض الصادر من الشركة المؤرخ في ١٤٣٣/٥/٩هـ، المُصدَّق من الغرفة التجارية بتاريخ ١٤٣٣/٥/١٩هـ.

وقد قامت اللجنة بدراسة الاعتراض المقدم من المكلف، وردود المصلحة على بنود الاعتراض، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات تضمنها ملف القضية، وما قُدم من مستندات أثناء وبعد جلسة الاستماع والمناقشة، في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات السارية، وذلك على النحو التالي:

الناحية الشكلية:

الاعتراض مقبول من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة

الناحية الموضوعية:

أولاً: الاستثمارات للأعوام من ١٩٩٧م حتى ٢٠٠٣م بمبلغ (٤٥٦,٤٣٦,٤٢٥) ريالاً.

١ – وجهة نظر المكلف

يعترض المكلف على قيام المصلحة بعدم حسم الاستثمارات التالية:

- عقارات للتطوير.
- استثمار في شركات مرتبطة.
- دفعات مقدمة للاستثمار.
- استثمارات طويلة الأجل.

وحيث إن نظام الزكاة الشرعية يقوم على أساس صافي الموجودات، أي رأس المال والاحتياطيات بعد حسم المبالغ المستثمرة في موجودات طويلة الأجل، فإنه كان يجب السماح بحسمها من الوعاء الزكوي، نظراً لأن الأموال المستثمرة لم تعد مملوكة لشركة (أ).

٢ – وجهة نظر المصلحة:

لم يتم حسم الاستثمارات طويلة الأجل نظراً لكونها تتمثل في الآتي:

- عقارات للتطوير: وهي تمثل أصولاً متداولة مرتبطة بطبيعة نشاط الشركة، وبالتالي فإنها لا تعد بمثابة استثمارات واجبة الحسم.
- استثمارات خارجية: استناداً للقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ، الذي اشترط أن يتم تقديم حسابات معتمدة في بلد الاستثمار، واحتساب الزكاة عنها وتوريدها للمصلحة، وهو ما لم يقم به المكلف، علماً بأن المكلف لم يقدم المستندات الثبوتية التي تؤكد تملكه لهذه الاستثمارات أصلاً، كما أنها في أغلبها استثمارات متداولة، وليست طويلة الأجل.
- الاستثمارات المحلية: اعتمدت المصلحة بحسم ما تم تقديمه من مستندات ثبوتية تؤيده، وتم رفض الاستثمارات غير المؤيدة بمستندات، علماً بأن التقرير الخاص بشأن إضافات الاستثمارات للأعوام من ١٩٩٨ حتى ٢٠٠٣م المقدم من المحاسب القانوني للشركة، قد أتى متحفظاً على هذه الإضافات.

٣ – رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة - فيما يخص هذا البند- في عدم سماح المصلحة بحسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ١٩٩٧م حتى ٢٠٠٣م، حيث يرى المكلف أن الوعاء الزكوي عبارة عن صافي موجودات الشركة، أي رأس المال والاحتياطات بعد حسم المبالغ المستثمرة في موجودات طويلة الأجل. بينما ترى المصلحة أن الاستثمارات محل الاعتراض تتمثل في عقارات للتطوير، وهي تمثل أصولاً متداولة مرتبطة بطبيعة النشاط، واستثمارات خارجية أغلبها استثمارات متداولة، ولم يقدم المكلف حسابات معتمدة عنها في بلد الاستثمار، كما لم يقدم المستندات الثبوتية التي تؤكد تملكه لهذه الاستثمارات، إضافة إلى الاستثمارات المحلية التي لم يقدم المكلف المستندات الثبوتية للجزء غير المعتمد منها، وتُضيف المصلحة بأن تقرير المحاسب القانوني الخاص بإضافة الاستثمارات جاء متحفظاً عليها.

ب – برجوع اللجنة إلى القوائم المالية للأعوام من ١٩٩٧م حتى ٢٠٠٣م، اتضح أن الاستثمارات المرفوضة كالتالي:

الأعوام	مبالغ الاستثمارات المرفوضة بالريال
١٩٩٩م	٢٨,٢٨٥,٩٨٣
١٩٩٨م	٣٩,٦٣٢,٦٨٢
١٩٩٩م	٥٩,١٢٣,٢١٢
٢٠٠٠م	٧١,٨٧٨,٣١٢
٢٠٠١م	٨٨,٩٠٧,٨١٠
٢٠٠٢م	٨٠,٤٨٨,٣٧١
٢٠٠٣م	٨٨,١٢٠,٠٥٥
الإجمالي	**٤٥٦,٤٣٦,٤٢٥**

جـ - برجوع اللجنة إلى المستندات المقدمة من ممثل المكلف – أثناء وبعد جلسة الاستماع والمناقشة – وكذلك المستندات المقدمة منه بعد الجلسة بالمذكرة رقم (٠٢-٠٩٧٦-١٢) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٢٤هـ، والمذكرة الإلحاقية رقم (٠٢-١٤١٠-١٢) وتاريخ ١٤٣٣/١١/٣هـ، اتضح منها ما يلي:

- وجود استثمارات طويلة الأجل متمثلة في استثمارات محلية الشركة (س)، والشركة (ك) لم يقدم المكلف عنها مستندات دفع الاستثمار، وكذلك استثمار في الشركة (خ) لم يقدم عنها مستندات الاستثمار المتمثلة في عقد التأسيس، ومستند دفع مبلغ الاستثمار.
- استثمارات متداولة متمثلة في استثمارات أسهم في شركة (ك)، وشركة(ع) و(ح).
- استثمارات في صناديق ومحافظ استثمارية بالخارج، ومنها على سبيل المثال لا الحصر صندوق (ه) ، وصندوق (ف)، و (د).
- استثمار في أرض بطريق ..... بجدة، علماً بأن نشاط الشركة الرئيس هو شراء الأراضي والمباني بغرض البناء والاستثمار لهذه المباني بالبيع أو الإيجار.

د – برجوع اللجنة إلى التقرير الخاص بإضافات الاستثمارات من عام ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٣م الصادر عن المحاسب القانوني (....) المؤرخ في ١٤٣٠/٤/٢٤هـ، اتضح أن المحاسب القانوني كان متحفظاً في رأيه بشأن هذه الإضافات.

هـ - برجوع اللجنة إلى الفقرة (أ) من الإيضاح رقم (٩) الخاص بالاستثمارات من تعميم المصلحة رقم (٩/٥٣٠) وتاريخ ١٤٢٠/١/٢٤هـ، اتضح أنه ينص على: "بالنسبة للاستثمار في شركات داخل/ خارج المملكة تحت التأسيس، على المحاسب الفاحص أن يتحقق من تزكية الاستثمار لدى الشركة المُستثمر فيها داخل المملكة، أو أن الاستثمار قد تم استغراقه في عرضٍ من عروض القنية، أو ما يأخذ حكمها لأي من الاستثمار داخل/ خارج المملكة".

و – ترى اللجنة أن حسم الاستثمارات في شركات أخرى من عدمه يعتمد على الهدف من اقتناء هذه الاستثمارات للاستفادة من ريعها السنوي، أو للمتاجرة بها، وعلى طبيعة نشاط الشركة المُستثمَر فيها، وعلى قيام الشركة بزكاة هذه

الاستثمارات من عدمه؛ إذ إن المالك الحقيقي لهذه الأموال هو الشركة المستثمرة، وهي التي لها حق التصرف، وكون هذه الأموال في حيازة الشركة المُستثمَر فيها لا يعني أنها تملك هذه الأموال ملكية تامة، فالملكية التامة هي للشركة المستثمرة، وكون الشركة المُستثمر فيها تقوم بإخراج الزكاة ليس ذلك إلا من باب النيابة، أو الوكالة فقط.

وعليه، فإذا كان الهدف من الاستثمار الاستفادة من الريع السنوي، وقامت الشركة المُستثمر فيها بإخراج الزكاة، فليس على الشركة المستثمرة إخراج الزكاة مرة أخرى.

ز – ترى اللجنة أنه لا بد من توافر شرطين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل (عروض قنية) وهما: توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمار طبقاً لنص الفقرة (١٠٨) من معيار الاستثمار في الأوراق المالية الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وعدم وجود عمليات تداول على تلك الاستثمارات خلال العام.

ح – برجوع اللجنة إلى البند (ثانياً) من القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ، اتضح أنه نص على: "يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة – مشاركة مع آخرين – بشرط أن يقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم يقدم المكلف ما أُشير إليه بعاليه فلا تُحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي".

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ١٩٩٧م حتى ٢٠٠٣م.

ثانياً: الاستثمارات المشطوبة لعامي ٢٠٠١م و٢٠٠٢م البالغة (٢٩,٥٤٠,٤٨١) ريالاً

١ – وجهة نظر المكلف:

لا تتفق الشركة مع معالجة المصلحة بشأن السماح بحسم الاستثمارات المشطوبة في الشركات التالية:

العام	الشركة المستثمر فيها	المبلغ بالريال
٢٠٠١م	(ز)	١,٤٤٠,٢٩٨
٢٠٠٢م	(ث)	٧,٨٠٣,٢٥٩
	(ف)	٢٠,٢٩٦,٩٢٤

وتفيد بأن تلك الاستثمارات قد تم شطبها خلال الأعوام المشار إليها، نظراً لكونها قد اعتبرت غير قابلة للاسترداد، ولم يكن هناك أي منافع اقتصادية متوقعة منها.

٢ – وجهة نظر المصلحة

الاستثمارات المذكورة غير معتمدة أصلاً من قبل المصلحة، نظراً لعدم تقديم المستندات المؤيدة لملكيتها، كما أن المكلف لم يقدم ما يثبت أنها استثمارات طويلة الأجل وليست متداولة، وتبعاً لرفض أصل هذه الاستثمارات، فإنه لا يمكن قبول تحميل قائمة الدخل بالخسارة الناتجة عن شطبها، بالإضافة إلى أنه لم يقدم المستندات التي تؤكد الإجراءات القانونية التي اتخذها المكلف في سبيل محافظته على هذه الاستثمارات، لذا تؤكد المصلحة سلامة إجرائها.

٣ – رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة - فيما يخص هذا البند- في عدم سماح المصلحة بحسم الاستثمارات المشطوبة بمبلغ (٢٩,٥٤٠,٤٨١) ريالاً من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠١م، ٢٠٠٢م، حيث يرى المكلف أن هذه الاستثمارات تم شطبها خلال العامين محل الاعتراض؛لكونها غير قابلة للاسترداد، ولم يكن هناك أي منافع اقتصادية متوقعة منها. بينما ترى المصلحة أن هذه الاستثمارات غير معتمدة من قبل المصلحة؛لأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لملكيتها، كما لم يثبت المكلف أنها استثمارات ثابتة وليست متداولة، ولعدم اعتمادها أصلاً لم تقبل المصلحة تحميل قائمة الدخل بالخسارة الناتجة عنها.

ب – برجوع اللجنة إلى الإيضاح رقم (٨) بالقوائم المالية لشركة(أ)لعام ٢٠٠٢م، اتضح أن الاستثمارات المشطوبة تمثل الاستثمارات التي تم شطبها في مجموعة (ت)(الشركات المستثمر فيها) بالخارج بمبلغ (٧,٨٠٣,٢٥٩) ريالاً و (٢٠,٢٩٦,٩٢٤) ريالاً على التوالي، والشركات المستثمر فيها شركات قابضة، وقد كان استثمارها الأساس في كيان مشترك (استثمار فرعي). وخلال السنة قامت الشركات المستثمر فيها برهن أسهمها في الاستثمار الفرعي كضمان مقابل قرض لصالح الاستثمار الفرعي. وبسبب عجز الشركة المستثمر فيها عن سداد القرض، قام البنك المعني بإقفال القرض مقابل أسهم الشركات المستثمر فيها في الاستثمار الفرعي الذي تم رهنه، ولذلك قرر مدير الشركات شطب الاستثمار بالشركات المستثمر فيها.

جـ - طلبت اللجنة من ممثل المكلف تقديم مستندات الاستثمارات المشطوبة، والإجراءات المتخذة بخصوص هذه الاستثمارات، ومبررات الشطب، والقيود اليومية المتعلقة بها ولم يتم تقديم سوى بعض صور المستندات باللغة الإنجليزية مرفقة بالمذكرة المقدمة برقم (٠٢-٠٩٧٦-١٢) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٢٤هـ، وهي مستندات غير واضحة، ولذلك لم تقتنع بها اللجنة.

د – برجوع اللجنة إلى البند (ثانياً) من القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ، اتضح أنه ينص على: "يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة – مشاركة مع آخرين – بشرط أن يقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنبًا لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم يقدم المكلف ما أُشير إليه بعاليه، فلا تُحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي".

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في عدم حسم الاستثمارات المشطوبة من قائمة دخل المكلف لعامي ٢٠٠١م و٢٠٠٢م.

ثالثاً: عدم حسم تكلفة الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ المشطوبة لعام ٢٠٠١م البالغة (١,٥٤٢,٤٨٣) ريالاً.

١ – وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على عدم حسم الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ التي تم شطبها، عندما أدركت الشركة أن التكلفة الإضافية للأعمال تفوق المنافع الاقتصادية المستقبلية، لذا قررت شطب التكاليف التي تم إنفاقها حتى ذلك الوقت البالغة (١,٥٤٢,٤٨٣) ريالاً خلال عام ٢٠٠١م.

٢ – وجهة نظر المصلحة

لم يتضح للمصلحة ابتداءً طبيعة هذه الأعمال الرأسمالية المشطوبة التي تم تحميل قائمة الدخل بها، وبالتالي قامت المصلحة بالتعديل بها، علماً بأن المكلف لم يقدم أي مستندات توضح طبيعتها.

٣ – رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة - فيما يخص هذا البند- في عدم سماح المصلحة بحسم تكلفة الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠١م، حيث يرى المكلف أن الشركة قررت شطبها عندما أدركت أن التكلفة الإضافية تفوق المنافع الاقتصادية المتوقعة منها، لذا يرى توجب حسمها. بينما ترى المصلحة أن عدم السماح بحسمها يعود لعدم تقديم المكلف للمستندات التي توضح طبيعتها.

ب-طلبت اللجنة من ممثل المكلف تقديم صورة من المستندات المؤيدة لهذه التكلفة، حيث قدم مذكرة رقم (٠٢-١٢-٠٩٧٦) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٢٤هـ، كما قدم مذكرة إلحاقية برقم (٠٢-١٤١٠-١٢) وتاريخ ١٤٣٣/١١/٣هـ، ولم تتضمن كل منهما أي مستند يخص هذا البند.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في عدم حسم تكلفة الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠١م.

رابعاً: حصة الشركة في أرباح شركات مرتبطة لعامي ٢٠٠١م، ٢٠٠٢م:

١ – وجهة نظر المكلف:

تفيد الشركة بأنها لا تتفق مع معالجة المصلحة بشأن عدم السماح بالمطالبة بالحصة في نتائج الشركة التابعة كحسم، وتفيد بأن الشركات المستثمر فيها هي شركات سعودية مسجلة بالمملكة، وهي كالتالي:

- الشركة (س)
- الشركة (ك) .
- شركة (ق).

وفقاً لمعايير الاستثمار الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، فقد اتبعت الشركة طريقة حقوق الملكية لتسجل تلك الاستثمارات؛ لتحاشي ربط الزكاة مرتين على نفس المبلغ، ولذا فإن المكلف يطالب بحسم أرباح الشركات المستثمر فيها المذكورة.

٢ – وجهة نظر المصلحة:

يبين الإيضاح رقم (٢) في القوائم المالية أسماء الشركات السعودية التي يفيد المكلف بالاستثمار فيها، لكن المكلف لم يثبت مستنديًّا ملكيته لكامل الاستثمارات المذكورة، فضلاً عن أنه لم يقدم ما يثبت حصوله على هذه الإيرادات من هذه الاستثمارات قطعاً، ولم يقدم الحسابات الختامية للشركات المذكورة التي تحدد الإيرادات المتحققة من كل استثمار حسبما أفاد به المكلف، لذا تؤكد المصلحة صحة وسلامة إجرائها.

٣ – رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة - فيما يخص هذا البند- في عدم سماح المصلحة بحسم حصة الشركة في أرباح شركات مرتبطة من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠١م، ٢٠٠٢م، حيث يرى المكلف أن الشركات المستثمر فيها شركات

سعودية مسجلة في المملكة، وقد اتبعت الشركة طريقة حقوق الملكية في تسجيل تلك الاستثمارات، كما لم يقدم ما يثبت حصوله على إيراداتها، ولم يقدم الحسابات الختامية للشركات المذكورة.

ب – طلبت اللجنة من ممثل المكلف تقديم صورة من المستندات التي تؤيد وجهة نظره لهذا البند، فقدم ممثل المكلف مذكرة رقم (٠٢-٠٩٧٦-١٢) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٢٤هـ، كما قدم مذكرة إلحاقية برقم (٠٢-١٤١٠-١٢) وتاريخ ١٤٣٣/١١/٣هـ لم تتضمن كل منهما أي مستند يخص هذا البند.

ج – ترى اللجنة أن الأصل أن الأرباح تدخل ضمن الوعاء الزكوي في الشركة المستثمر فيها في المملكة العربية السعودية، ولذا لا يجب إخضاع هذه الأرباح للزكاة عن ذات العام مرتين تجنباً للثني المنهي عنه شرعاً لقوله صلى الله عليه وسلم: «لا ثني في الصدقة».

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في عدم إخضاع حصة الشركة في أرباح شركات مرتبطة للزكاة لعامي ٢٠٠١م و٢٠٠٢م.

خامساً: قروض قصيرة الأجل للأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠٣م:

١ – وجهة نظر المكلف

لا تتفق الشركة مع معالجة المصلحة بشأن القروض وإضافتها إلى الوعاء الزكوي، وكذلك لا تتفق الشركة مع ما اعتبرته المصلحة من أن القروض قصيرة الأجل التي حصل عليها أحد الشركاء بالنيابة عن الشركة هي مبالغ مقدمة من الشركة، حيث إن هذه القروض لم تبق في حيازة الشركة لحول كامل، كما أن الاستثمارات التي يتم تمويلها بواسطة هذه الأموال لم يسمح بها كحسم من الوعاء الزكوي، بالإضافة إلى عدم استيفاء شرط تمام الملك، لذلك فإن هذه القروض يجب ألا تُضاف إلى الوعاء الزكوي.

٢ – وجهة نظر المصلحة:

لم يقدم المكلف المستندات التي تثبت الدفعات المستلمة والمسددة من القروض خلال الأعوام محل الربط، لذا قامت المصلحة بأخذ الرصيد الأقل بين أول العام وآخره لثبوت حولان الحول عليه، وإضافته للوعاء الزكوي، وذلك تطبيقاً للفتوى الشرعية رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ، والفتوى رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ، والفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/١/١٥هـ، بما يعتد به فقهيًّا في إضافة الأموال المستفادة بالكامل التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي، سواء كانت هذه الأموال من صناديق حكومية أو بنوك تجارية أو قروض من الشركاء أو من جهات ذات علاقة أو بنوك دائنة.

وبالجملة، أية أموال مستفادة تستخدمها الشركة في تمويل الأصول الثابتة أوالنشاط الجاري، حيث إن مضمون الفتاوى الشرعية هو إضافة هذه الأموال التي تحصل عليها الشركة، سواء كانت في صورة نقود أو عرضاً من عروض التجارة، كما أن الجزء المستخدم في تمويل رأس المال العامل يكون مستغرقاً في الأصول المتداولة بما آلت إليه من نقدية وعروض تجارية.

وبالتالي، فإن الزكاة تجب في هذا الجزء من الأموال، وقد استقر قضاء اللجنة الاستئنافية على معالجة البند وفقاً لما تضمنه ربط المصلحة، ومنه القرار الاستئنافي رقم (٧٢٠) لعام ١٤٢٨هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٨٨١/١) وتاريخ ١٤٢٨/١/٢٢هـ، والقرار الاستئنافي رقم (٨١٨) لعام ١٤٢٩هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٢٥٩٨/١) وتاريخ ١٤٢٩/٣/٢١هـ، وبما يتضح معه شرعية ونظامية إضافة البند محل الاعتراض ضمن الأموال التي تجب فيها الزكاة، حيث لا يترتب على تزكية هذا المبلغ وجوب الزكاة مرتين في مال واحد وفقاً للفتوى الشرعية رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨ه؛لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين، بينما المدين يزكي مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه، وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته.

أما ما أشار إليه المكلف من رفضه لمعالجة المصلحة بشأن القروض التي حصل عليها أحد الشركاء نيابة عن الشركة باعتبارها مبالغ مقدمة من شريك، فليس له أثر نظراً لأن القروض تُضاف من حيث طبيعتها إذا حال عليها الحول، بصرف النظر عن مقدم هذه القروض لاسيما وأن الشركة استفادت منها، كما نود الإفادة بأن ما أشار إليه المكلف في اعتراضه من استخدام هذا القروض في تمويل الاستثمارات قرينة إضافية على طبيعة هذه القروض، وأنها طويلة الأجل، وإلا كيف يتم تمويل الاستثمارات طويلة الأجل بهذه القروض.

٣ – رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة - فيما يخص هذا البند- في قيام المصلحة بإضافة القروض قصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠٣م، حيث يرى المكلف عدم خضوع هذه القروض للزكاة؛ لكونها لم يحل عليها الحول، إضافة إلى عدم حسم المصلحة الاستثمارات التي مُوّلت عن طريق هذه القروض.

بينما ترى المصلحة أن إضافتها إلى الوعاء الزكوي للمكلف يعود إلى عدم تقديم المكلف للمستندات التي تثبت الدفعات المستلمة، والمسدد منها خلال الأعوام محل الاعتراض، ولذا قامت المصلحة بإضافة القروض وفقاً لرصيد أول أو آخر العام أيهما أقل لثبوت حولان الحول في الأقل منهما تطبيقاً للفتاوى الشرعية الصادرة في هذا الخصوص.

ب – طلبت اللجنة من ممثل المكلف – أثناء جلسة الاستماع والمناقشة – تقديم مستخرجات بحركة القروض، فقدم مذكرة برقم (٠٢-٠٩٧٦-١٢) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٢٤هـ، كما قدم مذكرة إلحاقية برقم (٠٢-١٤١٠-١٢) وتاريخ ١٤٣٣/١١/٣هـ، ولم تتضمن كل منهما أي مستند يخص هذا البند.

جـ – ذكر بعض الفقهاء أن القسط الحال من الديون أو القروض التي على المقترض لا يخضع للزكاة، بمعنى أن زكاته على المقرض وليس على المقترض، على اعتبار أن الدين يحل بأجله، وأن ملكية المقترض لهذا القسط ناقصة، ومقصود الفقهاء من ذلك القسط الذي يحل أجله في يوم وجوب الزكاة أو قبله، وليس خلال سنة من تاريخ إعداد الميزانية، كما هو الحال من الناحية المحاسبية.

د – برجوع اللجنة إلى الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ التي نصت في البند الخامس منها على: "ماتستفيده الشركة من النقود بقرض أو هبة أو إرث أو نحو ذلك، فهذا يعتبر له حول مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقوداً أو عروض تجارة أو من أي منهما"، كما رجعت إلى الفتوى رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ التي نصت على:" ... وأما المقترض وهو آخذ المال لحاجته، فلا تجب عليه الزكاة في ذلك الدين إلا إذا حال الحول وهو نصاب، والمال في يده لم ينفقه ولم يسدده عن ذمته، فإن الزكاة تجب عليه حينئذ؛ لأن المال في حوزته".

وكذلك الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـالتي نصت في إجابة السؤال الثاني على: " ما تأخذه الشركة من مال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية:

- أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه، فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة.
- أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة، فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك.
- أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري، والذي يعتبر من عروض التجارة، فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه ويزكى بتقييمه في نهاية الحول".

هـ – برجوع اللجنة إلى الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ، التي جاءت ردًّا على خطاب معالي وزير المالية رقم (٩٥٥/١٨٥) وتاريخ ١٤٢٦/١٠/٧هـ حول كيفية زكاة الديون، اتضح أنها تنص على:

"وأما ما ذكرتم من سؤال بعض الشركات عن سبب احتساب الديون التي على الشركة ضمن الوعاء الزكوي، فالجواب عنها بأن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية، ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك، ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد؛ لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين، بينما المدين يزكي مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه، وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته".

و – كما هو واضح، فإن الفتاوى الأربع المُشار إليها لم تنص على إعفاء كل القروض من الزكاة، بل أكدت على أن ما استُخدم في تمويل الأصول الثابتة هو الذي لا يخضع للزكاة، أما ما استخدم في تمويل النشاط الجاري فإنه يعتبر من عروض التجارة، وتجب الزكاة فيه باعتبارها ما آل إليه، ومعنى ذلك أن القروض تُضاف إلى الوعاء الزكوي سواء موَّلت أصولاً ثابتة أو متداولة ما دامت في ملكية المكلف (المقترض) التامة. أما الأقساط حالة الأجل يوم الوجوب أو قبله، فإنها تحسم من الوعاء الزكوي في ميزانية المقترض، ويزكيها المُقرض (الدائن) بحسب حال المدين (مليئاً أو غير مليء، معسرًا أو مماطلًا).

ز – برجوع اللجنة إلى تعميم المصلحة رقم (٩/١٢٠٥) وتاريخ ١٤٢٥/٣/٢هـ الإلحاقي لتعميم المصلحة رقم (٩/٣٠٠٣) وتاريخ ١٤٢٤/١١/١٩هـ المتضمن إبلاغ الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ المتعلقة ببعض المسائل الزكوية ومنها القروض، يتضح أن التعميم ينص على تطبيق الفتوى اعتباراً من تاريخ إبلاغها على الحالات التي لم تصبح الربوط فيها نهائية، بما في ذلك الحالات المعروضة على لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية، على اعتبار أن الفتوى الشرعية لا تعتبر منشئة لأحكام جديدة إنما تؤكد حكمًا شرعيًّا، وهو ما تؤيده اللجنة وتتفق معه، حيث إن الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ، والفتوى رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ كلتيهما أكدتا على إضافة القروض إلى الوعاء الزكوي إجمالاً، بينما فصَّلت الفتويان رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، ورقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ ما أجملته الفتاوى السابقة.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في إضافة القروض – التي حال عليها الحول – إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠٣م.

سادساً: الخسارة من بيع استثمارات لعام ١٩٩٧م البالغة (٢٦٩,٩٢٦) ريالاً.

١ – وجهة نظر المكلف:

لا تتفق الشركة مع معالجة المصلحة بشأن عدم السماح بالخسارة من استبعاد الموجودات كحسم من الوعاء الزكوي، على أساس أن هذه الخسارة هي خسارة محققة تكبدتها الشركة، وليست خسائر غير محققة.

٢ – وجهة نظر المصلحة:

الخسائر من بيع الاستثمارات التي تم تعديل الربح بها خلال عام ١٩٩٧م البالغة (٢٦٩,٩٢٦) ريالاً، ناتجة عن بيع استثمارات لم يتم اعتمادها أصلاً من قبل المصلحة، بناءً على الحيثيات الواردة في البند رقم (١)، كما أن المكلف لم يقدم المستندات الثبوتية التي تؤكد حدوث هذه الخسارة فعلاً.

٣ – رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة - فيما يخص هذا البند- في عدم سماح المصلحة بحسم الخسارة من بيع الاستثمارات بمبلغ (٢٦٩,٩٢٦) ريالاً من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ١٩٩٧م، حيث يرى المكلف أن الخسارة محل الاعتراض خسائر

محققة تكبدتها الشركة يتوجب حسمها من الوعاء الزكوي، بينما ترى المصلحة أن الخسائر محل الاعتراض ناتجة عن بيع استثمارات لم يتم اعتمادها أصلاً لعدم تقديم المكلف المستندات الثبوتية المؤيدة لها، إضافة إلى أن المكلف لم يقدم المستندات التي تؤكد حدوث هذه الخسارة فعلاً.

ب – طلبت اللجنة من ممثل المكلف – أثناء جلسة الاستماع والمناقشة – تقديم مستندات خسارة بيع الاستثمار، فقدم مذكرة برقم (٠٢-٠٩٧٦-١٢) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٢٤هـ، كما قدم مذكرة إلحاقية برقم (٠٢-١٤١٠-١٢) وتاريخ ١٤٣٣/١١/٣هـ، لم تتضمن كل منهما أي مستند يخص هذا البند.

وبناءً على ماسبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في عدم اعتماد حسم خسائر بيع الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ١٩٩٧م.

سابعاً: مخصص الخسائر غير المحققة من استثمارات لعام ١٩٩٨م البالغة (٢,٨٣٤,٥٠٠) ريال.

١ – وجهة نظر المكلف:

وفقاً لمعايير التقارير المالية، فقد قامت الشركة بإجراء تقويم لاستثماراتها، واستنتجت وجود انخفاض مؤقت في القيمة بحدود (٢,٨٣٤,٥٠٠) ريال.وبناءً عليه، فقد تم تخفيض قيمة الاستثمارات بنفس القيمة، وقد تم إظهار المبلغ المقابل في الميزانية في حقوق المالك تحت مسمى بند (خسائر غير محققة من استثمارات)، لذلك فإن عدم سماح المصلحة بحسم هذا المبلغ في الربط الزكوي لعام ١٩٩٨م أمر ليس له ما يبرره.

٢ – وجهة نظر المصلحة:

أقر المكلف صراحة - حسب الإيضاح رقم (٧)- أن هذا البند عبارة عن مخصص الخسائر غير المحققة من استثمارات، لذا قامت المصلحة بإضافة المخصص للوعاء الزكوي؛ لأنه غير متحقق فعلاً، وبالتالي يعد مصروفاً غير جائز الحسم طبقاً للبند (أولاً) من الفقرة رقم (٤) من تعميم المصلحة رقم (٢/٨٤٤٣) بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، وقد تأيد هذا الإجراء بعدد من القرارات الاستئنافية، منها القرار الاستئنافي رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦هـ، لذا تتمسك المصلحة بصحة نظامية إجرائها.

٣ – رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة - فيما يخص هذا البند- في قيام المصلحة بإضافة مخصص الخسائر غير المحققة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ١٩٩٨م، حيث يرى المكلف أن الشركة قامت بتخفيض قيمة الاستثمارات نظراً لوجود انخفاض مؤقت في قيمتها، وتم إظهار المبلغ المقابل في حقوق الملكية تحت مسمى بند (خسائر غير محققة من الاستثمارات)، لذا يرى توجب حسمها.

بينما ترى المصلحة أن البند محل الاعتراض عبارة عن مخصص غير متحقق فعلاً، ولذا لا يجوز حسمه طبقاً للفقرة رقم (٤) من البند (أولاً) من تعميم المصلحة رقم (٢/٨٤٤٣) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ.

ب – طلبت اللجنة من ممثل المكلف – أثناء جلسة الاستماع والمناقشة – تقديم المستندات المؤيدة لهذا البند، فقدم مذكرة برقم (٠٢-٠٩٧٦-١٢) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٢٤هـ، كما قدم مذكرة إلحاقية برقم (٠٢٠-١٤١٠-١٢) وتاريخ ١٤٣٣/١١/٣هـ، ولم تتضمن كل منهما أي مستندات تخص هذا البند.

ج – برجوع اللجنة إلى الإيضاح رقم (٧) فقرة (ب) بالقوائم المالية للشركة لعام ١٩٩٨م، اتضح وجود بند بمخصص خسارة غير محققة بمبلغ (٢,٨٣٤,٥٠٠) ريال، وكما هو واضح فإن هذه الاستثمارات عبارة عن عروض تجارة ينطبق عليها ما ينطبق على

عروض التجارة، بمعنى أنها تخضع للزكاة بقيمتها السوقية يوم وجوب الزكاة، سواء زادت عن التكلفة أو نقصت، وهو قول جمهور الفقهاء، ومن ذلك قولهم: "وتقوم العروض عند الحول. ولا يُعتبر ما اشتريت به".

وحيث إن هذه الخسائر تمثل الفرق بين القيمة السوقية والشرائية (النقدية)، وهو ما يسميه جمهور الفقهاء بالنماء التقديري، ويرون إخضاعه للزكاة، (أي الأرباح غير المحققة) على اعتبار أن العبرة بالقيمة السوقية لعروض التجارة، فإذا زادت القيمة السوقية عن الشرائية خضعت الأرباح غير المحققة للزكاة ضمن القيمة السوقية، وإذا نقصت القيمة السوقية عن الشرائية فمعنى ذلك أخذ الخسائر غير المحققة في الحسبان بحسمها من القيمة الشرائية.

يُضاف إلى ذلك، أن الأصل - وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية- أن يتم تقويم الاستثمارات المعدَّة للاتجار بالقيمة السوقية، على أن تظهر الأرباح أو الخسائر غير المحققة في قائمة الدخل.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في عدم إضافة مخصص الخسائر غير المحققة إلى الوعاء الزكوي لعام ١٩٩٨م.

القــرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- تأييد المصلحة في عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ١٩٩٧م حتى ٢٠٠٣م.
٢- تأييد المصلحة في عدم حسم الاستثمارات المشطوبة من قائمة دخل المكلف لعامي ٢٠٠١م و٢٠٠٢م.
٣- تأييد المصلحة في عدم حسم تكلفة الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠١م.
٤- تأييد المكلف في عدم إخضاع حصة الشركة في أرباح شركات مرتبطة للزكاة لعامي ٢٠٠١م و٢٠٠٢م.
٥- تأييد المصلحة في إضافة القروض – التي حال عليها الحول – إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠٣م.
٦- تأييد المصلحة في عدم اعتماد حسم خسائر بيع الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ١٩٩٧م.
٧- تأييد المكلف في عدم إضافة مخصص الخسائر غير المحققة إلى الوعاء الزكوي لعام ١٩٩٨.

وذلك كله وفقاً للحيثيات الواردة في القرار.

ثالثاً: أحقية المكلف والمصلحة في الاعتراض على القرار:

بناءً على ما تقضي به المادة (١٢) من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) لعام ١٤٣٧هـ وتعديلاتها من أحقية كل من المصلحة والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي، بتقديم الاستئناف مسبباً إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الزكاة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي طبقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية، فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلامه.

وبالله التوفيق