(قرار رقم (١٩) لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى

بشأن اعتراض المكلف/ شركة (أ)

برقم (٣٣/٣٢)

على ربط المصلحة الزكوي لعام ٢٠١٠م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله.. وبعد:

فإنه بتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٥هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بمقرها بالإدارة العامة بمصلحة الزكاة والدخل، وذلك للبت في اعتراض المكلف/ شركة (أ) المحال إلى اللجنة بخطاب سعادة مدير عام المصلحة رقم ١٤٣٣/١٦/٦٧٥٢ وتاريخ ١٤٣٣/١١/١٧هـ، وقد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة في ١٤٣٥/٤/٩هـ كل من **.....** و**.....**، بينما مثل الشركة **.....**، بموجب التفويض المصادق عليه من الغرفة التجارية الصناعية.

وبعد الاطلاع على ملف القضية، قرّرت اللجنة البت في الاعتراض على النحو الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

تم الربط بخطاب المصلحة الصادر برقم ٤/١٨٢/٨ وتاريخ ١٤٣٣/٣/١٥هـ فاعترض عليه المكلف بخطابه الوارد برقم ١٦/١٥٧١١ وتاريخ ١٤٣٣/٥/١١هـ لذا فإن الاعتراض مقبول شكلاً لتقديمه خلال الأجل المقرر نظامًا.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

وفيما يلي وجهة نظر كل طرف ومن ثم رأي اللجنة.

١- إخضاع الأرباح غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات بغرض التجارة للزكاة.

أ) وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على قيام المصلحة بإخضاع الأرباح غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات المقتناة لأغراض المتاجرة للزكاة، وقد قدم المكلف التوضيحات التالية:

• طبقًا للسياسة المتبعة من قبل الشركة والمتفقة مع المعايير المحاسبية بشأن الاستثمارات، تقوم الشركة بقيد الاستثمارات المقتناة بغرض الإتجار بقيمتها العادلة أو القيمة السوقية ويعامل الفرق الناتج عن التغيير في قيم هذه الاستثمارات بنهاية العام كأرباح أو خسائر غير محققة عن تقييم الاستثمارات يتم إدراجها بقائمة الدخل. ممارسة المصلحة ظلت دائمًا عدم فرض الزكاة على الأرباح غير المحققة وكذلك عدم حسم الخسائر غير المحققة من الوعاء الزكوي.

• وحيث إن الأرباح والخسائر الناتجة عن تقييم الاستثمارات تتحقق فقط عند البيع أو التخلص من هذه الاستثمارات، فلا يعتد بها لأغراض الزكاة، وقد قامت الشركة بتعديل الأرباح الدفترية باستبعاد هذه الأرباح غير المحققة لأغراض الزكاة في إقرارها الزكوي المقدم للمصلحة.

• كذلك فإن الأرباح والخسائر الناتجة عن تقييم الاستثمارات المقتناة لغير أغراض المتاجرة يتم إدراجها كاحتياطيات لمكاسب أو خسائر غير محققة في قائمة التغيرات في حقوق الملكية بالقوائم المالية، وطبقًا للأنظمة الزكوية المتبعة، لا تعتبر هذه ضمن الاحتياطيات الخاضعة للزكاة لأنها ليست محققة.

بناء على ما تقدم، يؤكد المكلف على صحة تخفيض الأرباح الدفترية بالأرباح غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات وعدم إخضاعها للزكاة لحين أن تتحقق هذه الأرباح عند بيع هذه الاستثمارات.

ب) وجهة نظر المصلحة:

تفيد المصلحة بأنها بعد دراسة اعتراض الشركة والبيانات والمستندات المقدمة تم إخضاع الأرباح غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات للأسباب التالية:

• تتم معالجة هذا البند من قبل المصلحة بفرض الزكاة على الأرباح غير المحققة عن تقييم الاستثمارات بغرض الإتجار والمدرجة بقائمة الدخل مع حسم خسائرها غير المحققة من الوعاء الزكوي ويؤيد ذلك قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (٧) لعام ١٤٢٦هـ لذات البند والمكلف للأعوام من ١٩٩٦م حتى ١٩٩٩م الذي أيد المكلف في اعتبار الانخفاض غير المؤقت في الاستثمار مصروف جائز الحسم وفقًا لحيثيات القرار الذي نص على (حيث تبين للجنة أن الانخفاض غير المؤقت يحمل على قائمة الدخل كما تظهر الاستثمارات بالتكلفة ناقصًا الانخفاض غير المؤقت في قيمتها كما أن المصلحة قبلت المكاسب غير المحققة عن تقييم الاستثمارات ضمن الإيرادات لعام ١٩٩٩م مما يعني أن المصلحة تقبل التقييم في حالة الزيادة وبالتالي فإنه ينبغي الأخذ به في حالة الانخفاض لذا ترى اللجنة أن هذا الانخفاض يعتبر تقييمًا للأصول بغض النظر عن طبيعته سواءً كان بغرض القنية أو التجارة مما يعني قبول تحميل الانخفاض في قيمة الاستثمار على قائمة الدخل كمصروف وحسمه من الوعاء الزكوي).

• الأرباح والخسائر الناتجة عن تقييم الاستثمارات المقتناة لغير أغراض المتاجرة يتم إدراجها كاحتياطيات المكاسب أو خسائر غير محققة في قائمة التغيرات في حقوق الملكية بالقوائم المالية وفي حالة التصرف فيها بالبيع تصبح أرباحًا فعلية محققة وتدرج بكامل قيمتها بقائمة الدخل وبالتالي يتم تزكيتها.

• أن ما ينتج عن إعادة تقييم الأوراق المالية من ربح أو خسارة يعتد به للأغراض الزكوية ولو كانت تلك الأرباح أو الخسائر غير محققة لأن المعتبر في الأموال الزكوية قيمتها المقدرة وقت وجوب الزكاة بما قد تحققه من ربح متوقع أو خسارة وهذا ما جاء في قبول معظم الفقهاء.

• قامت الشركة بتطبيق معايير المحاسبة وذلك بقيد الاستثمارات المقتناة بغرض الإتجار بقيمتها السوقية بقائمة المركز المالي وإدراج الأرباح غير المحققة عنها بقائمة الدخل وعند التصرف بالبيع لهذه الاستثمارات فإن الأرباح أو الخسائر الفعلية المحققة تدرج بقائمة الدخل وذلك بقيمة البيع للاستثمار مطروحًا منها القيمة السوقية للاستثمار بعد التقييم وبالتالي فإن الأرباح غير المحققة والسابق إدراجها بقائمة الدخل لا تظهر مرة أخرى بقائمة الدخل للأعوام اللاحقة كأرباح فعلية وعليه يتوجب تزكيتها.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين وما قدمه الطرفان خلال الجلسة تبين للجنة أن ما ينتج عن إعادة تقييم الأوراق المالية للإتجار من ربح أو خسارة يعتد به للأغراض الزكوية من قبل المصلحة ولو كانت تلك الأرباح أو الخسائر غير محققة لأن المعتبر في الأموال الزكوية قيمتها السوقية وقت وجوب الزكاة والمتأثرة بما قد تحققه من ربح متوقع أو خسارة، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة.

٢- عدم السماح بحسم رصيد الخسائر المدورة من الوعاء الزكوي.

أ) وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على قيام المصلحة بحسم رصيد الخسائر المدورة من الوعاء الزكوي، ويفيد المكلف بأن المصلحة عند إجرائها للربط لم تسمح بخصم الرصيد الافتتاحي للخسائر المدورة بموجب القوائم المالية من وعاء الزكاة، دون إبداء أية أسباب لذلك.
وطبقًا للأنظمة الزكوية المتبعة والتعاميم الصادرة من المصلحة في هذه الخصوص، فإن الخسائر المدورة التي تحسم لأغراض الزكاة هي الخسائر المتكبدة من قبل الشركة في السنوات السابقة، والمعتمدة بموجب ربوط المصلحة،
وبما أن الشركة قد اعترضت على ربوط المصلحة للسنوات السابقة والتي لم تعتمد الخسائر الدفترية المرحلة وأن اعتراض الشركة للسنوات السابقة لا زال قيد النظر لدى اللجنة، فترى الشركة أن يتم حسم الخسائر المرحلة بناءً على نتيجة قرارات اللجان النهائية في هذا الخصوص.
ويشير المكلف إلى تعميم المصلحة رقم ٣/١٤٨ الصادر في ١٤٠٨/١٢/٢٠هـ والذي أكد "أن الخسائر المدورة التي تحسم من وعاء الزكاة هي الخسائر المعدلة للسنوات السابقة من جانب المصلحة.

وطبقًا لما هو متبع في حالة عدم صدور ربوط من المصلحة تؤكد مبلغ الخسائر المدورة، فيتم حسم الخسائر المدورة بموجب القوائم المالية للشركة عند إعداد الإقرارات الزكوية، وعندما تقوم المصلحة بإجراء الربوط للسنوات السابقة سيتم حسم الخسائر المدورة طبقًا للربوط.

وبناءً على تعميم المصلحة المشار إليه أعلاه، وما هو متبع ومطبق من قبل المصلحة في هذا الخصوص، ترى الشركة إنه يجب قبول حسم الخسائر المدورة والبالغ قدره (٨٦,٤٣٤,٢٦٩) ريالًا سعوديًا من وعاء الزكاة طبقًا لإقرار الشركة، وإجراء التعديل اللازم لاحقًا وفقًا للخسائر المدورة المؤكدة بموجب ربوط المصلحة للسنوات السابقة.

ب) وجهة نظر المصلحة:

إن الرصيد الافتتاحي للخسائر عبارة عن الرصيد السالب (عجز متراكم) للأرباح المبقاة والمرحل عن عام ٢٠٠٨م والذي نتج عن قيام الشركة بتوزيع أرباح عينية (أسهم شركة (ب) على المساهمين بقيمة تزيد عن الرصيد الدفتري للأرباح المدورة وأرباح العام كما يلي:

	٢٠٠٩م	**٢٠٠٨م**
رصيد الأرباح المبقاة (العجز المتراكم) في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨م/٢٠٠٧م	(١٠٥,٣٢٩,٤٤٧)	٢٠٥,٤١٦,٠٤١
يضاف: صافي دخل العام المنتهي في ٢٠٠٩/١٢/٣١	٢٠,٩٩٤,٦٤٢	٧٩٧,٢٨٢,٧٩١
يحسم: المحول إلى الاحتياطي النظامي	٢,٠٩٩,٤٦٤	(٧٩,٧٢٨,٢٧٩)
يحسم: توزيعات أرباح عينية	-	(١,٠٢٨,٣٠٠,٠٠٠)
رصيد الأرباح المبقاة (عجز متراكم) في ٢٠٠٩/١٢/٣١م	(٨٦,٤٣٤,٢٦٩)	(١٠٥,٣٢٩,٤٤٧)

وبالتالي فإن البند لا يمثل خسارة مرحلة وإنما هو عبارة عن الرصيد المدين لمساهمي الشركة والذي نتج من استلامهم توزيعات أرباح عينية أكبر من الرصيد الدفتري للأرباح المبقاة وأرباح العام وهو غير جائز الحسم.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والمذكرات الإضافية المقدمة خلال جلسة المناقشة، تبين للجنة أنه لا يوجد خلاف بين الطرفين حول هذا البند، وأن الخسائر للسنوات السابقة لم تصبح نهائية بعد مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة النظر في أخذ الخسائر المرحلة إن وجدت في الاعتبار عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة بعد أن تصبح نهائية.

٣- عدم حسم الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل من الوعاء الزكوي.

أ) وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على عدم حسم الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل من الوعاء الزكوي، ويفيد المكلف بما يلي:-
١- إن هذه الاستثمارات هي استثمارات طويلة الأجل وليست لغرض الإتجار أو المضاربة، وبالتالي فهي استثمارات واجبة الحسم من الوعاء الزكوي طبقًا للأنظمة الزكوية والقرار الوزاري رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ والذي نص على وجوب حسم الاستثمارات في حالة استيفاء الشروط التالية:-
القرار الوزاري رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ والذي نص على وجوب حسم الاستثمارات في حالة استيفاء الشروط التالية:-

- أن تكون الاستثمارات طويلة الأجل ونية الشركة الاحتفاظ بها لفترات طويلة للحصول على عوائدها.
- أن لا تكون الاستثمارات مقتناة لأغراض المتاجرة.
- أن تكون الاستثمارات ممولة من رأس المال والاحتياطيات.
- التصريح عن الدخل المحقق من الاستثمارات في الإقرار الزكوي وإخضاعه للزكاة.

وحيث إن كافة الشروط أعلاه قد تحققت، فيجب السماح بخصم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي.

٢- الاستثمارات الأجنبية المشار إليها تمثل حصصًا في شركات وبنوك خارج المملكة مشاركة مع آخرين واستثمارات في صناديق وأوراق مالية أخرى. طبقًا لمتطلبات القرار الوزاري رقم ١٠٠٥.
٣- صدر عن هيئة كبار العلماء عدة فتاوى مرتبطة مباشرة بالاستثمار في شركات خارج المملكة وعن كيفية احتساب الزكاة عنها، ووضحت تلك الفتاوى عدم وجوب الزكاة على قيمة الاستثمار وإنما على ريعه فقط. تفرق الفتاوى الشرعية الصادرة عن هيئة كبار العلماء في كيفية احتساب الزكاة على الاستثمارات في الأوراق المالية بناء على نية الاستثمار، فإن كانت النية مطلقة للمضاربة والتجارة، وجبت الزكاة في كامل قيمتها، وإن كانت النية للقنية أو الاستغلال فإن الزكاة تكون في الأرباح. إن حسم الاستثمارات في أوراق مالية من وعاء الزكاة لا يختلف شرعًا أكانت تلك الاستثمارات في داخل المملكة أو في خارجها متى ما كانت استثمارات طويلة الأجل ولم تتوفر فيها نية المتاجرة، لأنها تعتبر عروض قنية. وقد نصت الفتوى رقم ٢٢٦٦٥ التي صدرت عن اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ على أن من يضارب في الأسهم بيعًا وشراءً تجب عليه الزكاة فيها باعتبارها عروض تجارة، أما من يقتنيها لغرض الحصول على أرباحها ابتداء وإذا طلبت منه بسعر مناسب باعها فليس عليه زكاة، لأنه لم يجعلها عروض تجارة، بل غلب على ظنه أنها للقنية، لكن إن غلب على ظنه اعتبارها عروض تجارة يتربص بها ارتفاع الأسعار فإنه تجب عليه زكاتها.
بناء على ما تقدم فإنه يجب السماح بحسم الاستثمارات الأجنبية المشار إليها أعلاه باعتبارها استثمارات واجبة الحسم من الوعاء الزكوي وفقًا للأنظمة الزكوية والفتاوى الشرعية.

ب) وجهة نظر المصلحة:

تفيد المصلحة بأن الشركة لم تلتزم بتطبيق القرار الوزاري رقم ١٠٠٥ وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ بتقديم القوائم المالية المعتمدة من مراجع الحسابات الخارجي في بلد الاستثمار للشركات المستثمرة أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة الشرعية عنها، ولم تقدم المستندات التي تؤيد وجهة نظر المكلف من أن الاستثمار هو للقنية وليس للإتجار أو المضاربة.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين وحيث إن المكلف لم يقدم ما يثبت ملكية الشركة لأي من تلك الاستثمارات أو نسبة الملكية فيها أو ما يثبت أنها خضعت للزكاة في تلك الجهات المستثمر فيها، كما أن هذه الاستثمارات تمثل في الأصل صناديق مضاربة وليست عروض قنية، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة.

٤- عدم السماح بحسم خسائر الهبوط في القيمة السوقية للاستثمارات.

أ) وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على رفض المصلحة خصم الخسائر الناتجة عن هبوط الأسعار في قيم الاستثمارات المتاحة للبيع دون إبداء أية أسباب لذلك. ويفيد المكلف إن خسائر هبوط الأسعار في القيم السوقية للاستثمارات تمثل خسائر فعلية ناتجة عن انخفاض دائم في قيم الاستثمارات المتاحة للبيع نتيجة إعسار أو إفلاس هذه الشركات مما يترتب عليه انخفاض في حقوق الملكية وبالتالي انخفاض قيمة الأسهم في هذه الشركات ولا تتوقع الشركة أن ترتفع هذه القيم مرة أخرى.

ب) وجهة نظر المصلحة:

تفيد المصلحة إن هذا البند عبارة عن المخصص المكون لمقابلة هبوط أسعار الاستثمارات الدولية المتاحة للبيع وهو غير جائز الحسم نظامًا كما أن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها بأنها خسائر فعلية نتيجة إعسار أو إفلاس هذه الشركات.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين بخصوص بند خسائر هبوط في القيمة السوقية للاستثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع، وحيث إن المكلف لم يقدم ما يثبت أنها خسائر فعلية ناتجة عن انخفاض دائم في قيم الاستثمارات نتيجة إعسار أو إفلاس هذه الشركات مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة.

٥- فرض ضريبة الاستقطاع.

أ) وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على قيام المصلحة بفرض ضريبة استقطاع قدرها (٥٩,١٦٢) ريالًا سعوديًا عن المدفوعات لجهات غير المقيمة خلال العام. ولم ترفق المصلحة بيانًا بكيفية احتساب مبلغ الضريبة وبالتالي لم يتضح لنا أي الجهات قامت المصلحة باحتساب الضريبة عليها. حيث قامت الشركة باحتساب وسداد ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة خلال العام على أساس المبالغ المدفوعة فعلاً خلال العام ولم يتضمن ذلك المبالغ المستحقة للجهات غير المقيمة بنهاية العام وسددت ضريبة استقطاع قدرها (٤٩,٧٢٢) ريالًا سعوديًا بموجب نموذج السداد البنكي رقم (.....). ويرى المكلف بأن المصلحة أخذت إجمالي المبالغ المحملة على الحسابات عن الخدمات الفنية والاستشارية المقدمة من جهات غير مقيمة طبقًا للكشف رقم (٦) المرفق مع الإقرار الزكوي للعام ٢٠١٠م وقامت بإخضاعها للضريبة. وبالتالي لا توافق الشركة على احتساب المصلحة وتأمل إعادة الاحتساب بعد الأخذ في الاعتبار ما ورد بعالية. علمًا بأن الشركة تقوم باستقطاع الضريبة المستحقة عن السداد الفعلي للمبالغ المستحقة للجهات غير المقيمة.

ب) وجهة نظر المصلحة:

قامت المصلحة بدراسة ومراجعة بيان الاستقطاع السنوي المرفق بالإقرار الزكوي ومطابقته مع بيان الأتعاب الاستشارية والمهنية (كشف٦) وتبين أن هناك مبالغ بالكامل أو جزء منها لم يتم استقطاع الضريبة عنها وهي:

- المدفوع لشركة (س) مقابل استشارات استثمارية بمبلغ ٤٠٣,٣١٤ ريالًا.

- المدفوع لشركة (ش) مقابل اشتراك ..... بمبلغ ١٨,٤٣٧ ريالًا.

وقد قامت الشركة باستقطاع الضريبة عن مبلغ ١١,٢٥٠ ريالًا والفرق والبالغ قدره ٧,١٨٧ ريالًا لم يتم استقطاع الضريبة عنه. لتكون الضريبة الغير مستقطع عنها ٤٠٢,٣١٤+٧١٨٧=٤٠٩,٥٠١ × ٥% ريال وهذا ما طالبت به المصلحة المكلف ضمن الربط الزكوي. هذا ما طبقته المصلحة بالربط الزكوي وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين وحيث المصلحة قامت باستقطاع الضريبة على الخدمات المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل خدمات فنية واستشارية الوارد في بيان الأتعاب الاستشارية والمهنية ولم يقدم المكلف ما يثبت عدم سداد أو تحويل هذه المبالغ، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة.

ولكل ما تقدم- تقرر لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى ما يلي:

أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانيًا: وفي الناحية الموضوعية تبين للجنة ما يلي:

١- تأييد وجهة نظر المصلحة بإخضاع الأرباح غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات المقتناة لأغراض المتاجرة للزكاة.

٢- يتم الأخذ بالخسائر المرحلة في الاعتبار بعد أن يصبح الربط نهائيًا على المكلف.

٣- تأييد وجهة نظر المصلحة في عدم حسم الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل من الوعاء الزكوي.

٤- تأييد وجهة نظر المصلحة في عدم حسم خسائر الهبوط في القيمة السوقية للاستثمارات المتاحة للبيع.

٥- تأييد وجهة نظر المصلحة في فرض ضريبة استقطاع عن المدفوعات لجهات غير مقيمة خلال العام.

ويمكن الاعتراض على هذا القرار بموجب عريضة مسببة تقدّم إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه، وعلى المكلّف سداد المستحق عليه تطبيقًا لهذا القرار أو تقديم ضمان بنكي بنفس المبلغ خلال تلك الفترة لأجل قبول استئنافه.

والله الموفق،،