

(قرار رقم (٢٨) لعام ١٤٣٥هـ)

## الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى

بشأن اعتراض المكلف / شركة (أ)

برقم (٣٤/٨)

على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٣م وحتى ٢٠٠٧م

بسم الله والحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله.. وبعد:

فإنه بتاريخ ١٤٣٥/٧/٢١هـ 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 ١٤٣٤/١٦/٩٦١ وتاريخ ١٤٣٤/٢/١٢هـ، وقد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة في ١٤٣٥/٥/١٥هـ كل من ..... وبينما مثل الشركة / ..... بموجب التفويض المصادق عليه من الغرفة التجارية.

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

### أولاً: الناحية الشكلية:

تم الربط بخطاب المصلحة الصادر برقم ١٤٣٣/١٦/٨٨٠ وتاريخ ١٤٣٣/٢/١٤هـ فاعتراض عليه المكلف بخطابه الوارد برقم ١٤٣٣/١٦/١٢٢٦٩ وتاريخ ١٤٣٣/٤/١٢هـ، لذا فإن الاعتراض مقبول شكلاً لتقديره خلال الأجل المقرر نظاماً.

### ثانياً: الناحية الموضوعية:

وفيما يلي وجهة نظر كل طرف ومن ثم رأي اللجنة.

#### ١- الاستثمارات داخل المملكة

##### (أ) وجهة نظر المكلف:

لا توافق شركة (أ) على معالجة المصلحة المتمثلة في عدم السماح بحسم الاستثمار داخل المملكة من الوعاء الزكوي وفي هذا الشأن تود شركة (أ) الإفادة بما يلي:

أ- أن نظام الزكاة يقوم على الشريعة الغراء التي توجب الزكاة في صافي الموجودات المتداولة أي رأس المال والاحتياطيات بعد طرح المستثمرة في الموجودات طويلة الأجل منها. وبناء عليه فإن الاستثمارات طويلة الأجل المحققة للدخل وفقاً لقائمة المركز المالي لشركة (أ) والإقرارات الزكوية كان يجب السماح بحسمها كاملة من الوعاء الزكوي لأن الأموال المستثمرة بغرض تحقيق دخل منها لم تعد في حيازة شركة (أ).

ب- أن الاستثمارات قد تم تمويلها من رأس مال (أ) واحتياطياتها النظامية، وبناءً عليه ونظراً لأن رأس المال والاحتياطيات النظامية تضاف إلى الوعاء الزكوي فالأموال المستعملة لتمويل الاستثمار يجب حسمها من الوعاء الزكوي لتعاشي ربط زكاة مرتين على نفس المبلغ في سنة واحدة أي مرة كجزء من حقوق المساهمين في شركة (أ) ومرة أخرى كجزء من الوعاء الزكوي للشركة المستثمر فيها باعتبارها حقوق ملكية لتلك الشركة.

ج- ولذا فإن شركة (أ) على قناعة تامة طالما أن هذه المبالغ قد خضعت للزكاة في الشركة المستثمر فيها كجزء من حقوق الملكية فيها فلا يجب إخضاع نفس المبالغ للزكاة في إقرار شركة (أ) وعليه يجب السماح بها كحسم من الوعاء الزكوي لشركة (أ) كجزء من استثماراتها في رأس مال منشآت محلية.

د- إن الشركات المستثمر فيها أي شركة (س) و(د) هما شركتان مملوكتان بالكامل لمساهمين سعوديين وتخضعان للزكاة. وإن جميع المبالغ التي استثمرتها شركة (أ) وتم تصنيفها كرأس مال في دفاتر الشركتين المستثمر فيهما قد تمت إضافتها إلى الوعاء الزكوي لكل من الشركتين المستثمر فيهما وتم سداد الزكاة عليها. وبالنظر لأن المبالغ المذكورة بعاليه قد أخضعت للزكاة كجزء من رأس مال الشركة المستثمر فيها فإن فرض زكاة (عن طريق عدم السماح بحسم الاستثمارات) على الشركة المستثمرة يؤدي إلى فرض الزكاة مرتين على نفس المبالغ في سنة واحدة.

هـ- وتود شركة (أ) لفت الانتباه إلى التعميم رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٧٢/٨/٨ هـ الذي نص على ما يلي "أن يخصم من إجمالي المبالغ المشار إليها آنفاً قيمة العناصر الآتية لتتمكن من تحديد صافي وعاء الزكاة؛" الاستثمارات في منشآت أخرى داخل أو خارج المملكة؛ سواء أكانت مأخوذة من رأس المال أو من الاحتياطيات أو من الحساب الجاري الدائن.

ووفقاً لنظام الزكاة فإن الزكاة لا تجب مرتين في نفس المبلغ في أي فترة مالية ما. ولذا فإن الاستثمارات في رأس مال منشآت محلية أخرى يجب السماح بحسمها من الوعاء الزكوي.

و- وتود شركة (أ) أيضاً لفت الانتباه إلى قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية رقم ٢ لسنة ١٤٢٠ هـ الذي أكدت فيه أنه طالما أن المبالغ قد خرجت من يد الشركة المستثمرة فينبغي أن يسمح للشركة المستثمرة بحسم مقابل "الأموال الخارجة" من يدها بغض النظر عما إذا كانت الأموال قد خضعت للزكاة في الشركة المستثمر فيها أم لا.

وبناءً على القرار المذكور بعاليه فإن شركة (أ) على قناعة تامة أن الاستثمارات يجب السماح بها كحسم من الوعاء الزكوي طالما أن الأموال لم تعد في يد الشركة.

ز- إن الاستثمارات محتفظ بها لأغراض طويلة الأجل وتود شركة (أ) أيضاً الإفادة أن هذه الاستثمارات لم تكن للمتاجرة في طبيعتها ولو كانت هذه الاستثمارات للمتاجرة فإن الربح أو الخسارة من تقييم الاستثمارات، وفقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها، كان سيتم تسجيله أو تسجيلها كجزء من الدخل للسنة. لقد كانت هذه الاستثمارات طويلة الأجل في طبيعتها وعليه فقد ظهرت هذه التغيرات في حقوق الملكية في قائمة المركز المالي.

وقد قدمت الشركة تحليلاً للاستثمارات لتسهيل الاطلاع وسيلاً أن قيمة الاستثمارات بقيت ثابتة على مدى السنوات من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٧م. كما أنه بالنظر لأن هذه الاستثمارات قد تم الاحتفاظ بها لأغراض طويلة الأجل فإن أي أرباح أو خسائر من التقييم قد تم تسجيلها تحت بند حقوق المساهمين وليس من خلال حساب الربح والخسارة.

وبناءً على ما تقدم من توضيحات وتعميم المصلحة رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ والقرار السابق ذكرهما ولأن الاستثمارات موضوع البحث هي استثمارات في أسهم شركات سعودية مقيمة فإن شركة (أ) على قناعة تامة أن هذه الاستثمارات يجب السماح بحسمها من الوعاء الزكوي.

(ب) وجهة نظر المصلحة:

بلغت إجمالي فروق قيمة الاستثمارات داخل وخارج المملكة ما يلي: ريال

السنوات	القيمة طبقاً للشركة	القيمة طبقاً للربط	الفروق	قيمة الزكاة
٢٠٠٣	١٣٤,٣٠٩,٦٦٣	١١٢,٨٧٥,١٨٥	٢١,٤٣٤,٤٧٨	٥٣٥,٨٦٢
٢٠٠٤	١٨٤,٠٣١,٤٧٧	١٨١,٥٤١,٣٠٤	٢,٤٩٠,١٧٣	٦٢,٢٥٤
٢٠٠٥	٦٦٣,٤٢٠,٢٥٨	٦٢٢,٤٥٣,٦٥٤	٤٠,٩٦٦,٦٠٤	١,٠٢٤,١٦٥
٢٠٠٦	٦٥٦,٤٩٠,٥٢٧	٥٩٦,٣٤٨,٢٤٦	٦٠,١٤٢,٢٨١	١,٥٠٣,٥٥٧
٢٠٠٧	٦٣٥,٥٧٠,٤٥٤	٥٩٧,٤٨٦,٣٢٣	٣٨,٠٨٤,١٣١	٩٥٢,١٠٣

وتتمثل هذه الاستثمارات في:

١- استثمارات في مشاريع.

٢- استثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع.

٣- استثمارات في شركات زميلة.

٤- استثمارات أخرى.

وقامت المصلحة بحسم الاستثمارات بالربط الزكوي حسب طبيعة كل نوع على النحو الآتي:

١- استثمارات في مشاريع: تم حسم رصيده بالتكلفة مع إضافة المخصص ضمن عناصر الوعاء الموجبة وهو إجراء سليم.

٢- استثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع: لم يتم اعتبارها من عروض القنية ولم تحسم ضمن الاستثمارات لوجود حركة بيع عليها خلال السنوات ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٧م كما تبين من كشف رقم (٢) المرفق بالاعتراض أن الاستثمارات المحلية فقط (٦,٧٠٩,٨٥٤) ريالاً، في عامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م في شركة (د) والباقي استثمارات خارجية ينطبق عليها القرار الوزاري (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨ هـ، والذي يتطلب لخصمها أن تقدم الشركة ما يفيد سداد الزكاة عنها، أو تقدم القوائم المالية المدققة لها أو تحتسب الزكاة المستحقة عن حصتها وتسدها للمصلحة، وحيث لم تفعل الشركة ذلك نرى صحة رفض حسم هذه الاستثمارات.

٣- استثمارات في شركات زميلة: تم معالجتها بحسم رصيد أول المدة وفقاً لما تظهره القوائم المالية مع إضافة الخسارة خلال العام ورصيد المخصص ومراعاة التعديلات على القيمة العادلة واستبعاد القرض الممنوح لشركة زميلة وهو إجراء سليم.

٤- استثمارات أخرى: تم حسمها عند الربط بالمبلغ الذي يطالب به المكلف بالكشف الوارد بالمرفق رقم (٢) المقدم مع الاعتراض وكذلك القوائم المالية، إلا أنه تبين من كشف رقم (٢) المرفق بالاعتراض أن الاستثمارات الأخرى تتضمن استثمارات خارجية بمبلغ (١,٨٧٥,٠٠٠) ريال، ضمن المبلغ المخصوم بالربط ترى عدم خصمه وتعديل الربط بذلك عند صدور قرار اللجنة إذا لم تقدم الشركة ما يفيد سداد الزكاة عنه أو القوائم المالية المدققة له واحتساب الزكاة المستحقة عنه وسدادها طبقاً للقرار الوزاري (١٠٠٥) بتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨ هـ.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين وبالرجوع إلى القوائم المالية تتفق اللجنة مع ما قامت به المصلحة بحسم الاستثمارات في المشاريع والاستثمارات المحلية في الشركات الزميلة والاستثمارات الأخرى وعدم حسم الاستثمارات المحلية في أوراق مالية متاحة للبيع لوجود حركة بيع عليها خلال السنوات المذكورة، أما فيما يتعلق بالاستثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع خارجية فينطبق عليها القرار الوزاري رقم ١٠٠٥، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة.

## ٢- الاستثمارات خارج المملكة

### أ) وجهة نظر المكلف:

لا توافق شركة (أ) على معالجة المصلحة المتمثلة في عدم السماح بحسم الاستثمارات المذكورة بعاليه من الوعاء الزكوي. وكما تم بيانه بالتفصيل في النقطة (١) بعاليه فإن المبالغ التي تظل خارج حيازة الشركة لحول كامل لا تجب فيها الزكاة. ولكن الإيرادات المحققة من هذه الاستثمارات هي التي تجنب فيها الزكاة بناءً على القوائم المالية.

وتود شركة (أ) الإفادة بأن الاستثمار المذكور بعاليه قد تم تمويله من حقوق المساهمين فيها. وبناءً عليه ونظرًا لأن حقوق المساهمين تضاف إلى الوعاء الزكوي فإن المبالغ المستعملة لتمويل الاستثمار يجب حسمها من الوعاء الزكوي لتحاكي ربط الزكاة على تلك المبالغ التي لم تكن في حيازة الشركة في نهاية السنة المالية. وفي هذا الشأن تود (أ) مرة أخرى لفت انتباه المصلحة إلى التعميم رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٧٢/٨/٨ هـ.

الاستثمارات المحتفظ بها لأغراض طويلة الأجل

تود شركة (أ) أيضًا الإفادة بأن هذه الاستثمارات لم تكن في طبيعتها استثمارات للمتاجرة. ولو كانت هذه الاستثمارات للمتاجرة لكان الربح أو الخسارة من تقييم الاستثمارات قد تم تسجيله كجزء من الربح للسنة، وفقًا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها. لقد كانت الاستثمارات طويلة الأجل في طبيعتها وعليه ظهرت التغيرات في حقوق الملكية في الميزانية العمومية.

هذا وقد أرفقت الشركة تحليل لهذه الاستثمارات لتسهيل الاطلاع وسيلاحظ أن قيمة الاستثمارات قد بقيت ثابتة على مدى السنوات من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٧م. وسيلاحظ أنه بالنظر لأن هذه الاستثمارات كان محتفظًا بها لأغراض طويلة الأجل فإن أي ربح أو خسارة من تقييمها قد تم تسجيله تحت بند حقوق الملكية وليس من خلال حساب الربح والخسارة.

وفي ظل غياب أي توضيح آخر فقد افترضت شركة (أ) أن عدم سماح المصلحة بحسم الاستثمارات المذكورة بعاليه إنما يستند إلى القرار الوزاري رقم ١٠٠٥. وفي هذا الشأن تود (أ) الإفادة بكل احترام أن القرار الوزاري رقم ١٠٠٥ هو الآن محل اعتراض على عدة مستويات. إن العدالة تقتضي معاملة كافة المكلفين على قدم المساواة ولا ينبغي أن يتأثر أي مكلف بالضريبة أو الزكاة بسبب التأخر في الانتهاء من الربط لسبب أو آخر أثناء مجريات تطبيق النظام.

والمرجو كذلك ملاحظة أن جميع لجان الاعتراض قد أيدت حتى الآن أن تطبيق تعميم ما بأثر رجعي من شأنه أن يبعث الإحساس بالتمييز بين المكلفين ولتحاشي ذلك فقد نص التعميم رقم ٣ لسنة ١٣٨٩ هـ على أنه ينطبق على السنوات التي تنتهي بعد هذا التاريخ.

وبناءً على ما تقدم من توضيحات وتعميم المصلحة رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ والقرار المذكور في النقطة (١) بعاليه ولأن الاستثمارات موضوع البحث هي طويلة الأجل في طبيعتها فإن شركة (أ) على قناعة تامة أن الاستثمارات يجب السماح بحسمها من الوعاء الزكوي.

### ب) وجهة نظر المصلحة:

لم يتضح من القوائم المالية المدققة وجود استثمارات خارجية عند الربط، حيث قدم المكلف وفق الاعتراض المرفقات التي توضح وجود استثمارات خارج المملكة ضمن استثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع، استثمارات أخرى كما بأعلاه، وترى المصلحة رفض حسمها تطبيقًا للقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) بتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨ هـ.

## رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين وحيث إن الاستثمارات الخارجية تم الفصل في عدم خضوعها للزكاة بموجب القرار الوزاري رقم ١٠٠٥ في ١٤٢٨/٤/٢٨ هـ بشرط أن يقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار وذلك من أجل احتساب الزكاة في الاستثمارات وتوريدها للمصلحة أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، وحيث إن الشركة لم تقدم أي من الشرطين أعلاه فاللجنة تؤيد وجهة نظر المصلحة بعدم حسمها من الوعاء الزكوي.

٣- عدم السماح بالمطالبة بالخسائر المتراكمة

### أ) وجهة نظر المكلف:

لم تسمح المصلحة بحسم الخسائر المتراكمة طبقاً للإقرار النهائي لكل سنة من السنوات من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٧م. وبدلاً من ذلك سمحت المصلحة بحسم المبالغ التي اعتبرت خسائر متراكمة دون تقديم الأساس الذي احتسبت بموجبه هذه الخسائر المتراكمة. وبناءً عليه ترجو شركة (أ) من المصلحة تقديم الأساس الذي احتسبت بموجبه مبلغ الزكاة. وتحفظ (أ) بحق تقديم توضيحات تفصيلية في هذا الشأن عندما تقدم المصلحة للشركة الأساس الذي احتسبت بموجبه الخسائر التي سمحت بحسمها. ومن ناحية زكوية فإن الزكاة يتم ربطها على المبالغ التي هي في يد الشركة ويمكن استعمالها لأغراض العمل. وتمثل الخسائر المتراكمة المبالغ التي "تخسرهما" الشركة في دورة أعمالها العادية أي الأموال التي لم تعد متاحة لأغراض العمل. كذلك فإن عدم السماح بحسم مصروف ما لأغراض الزكاة لا يعني أن المنشأة تحوز على هذه الأموال أو أنه سيكون في مقدورها حيازة هذه الأموال وعليه فإن ربط زكاة على هذه الأموال لا يمكن تبريره وليس ما يؤيده من الضوابط الشرعية.

ومن ناحية أخرى فإن المخصصات التي يتم تكوينها خلال السنة يتم استبعادها لأغراض الزكاة. كذلك فإن المخصص في بداية السنة يضاف إلى الوعاء الزكوي كجزء من حقوق المساهمين. إن ربط الزكاة على المخصص من ناحية وفي نفس الوقت السماح بحسم الخسائر المتراكمة بعد حسم المخصصات غير المسموح بها من الخسائر المتراكمة يعني ربط زكاة مرتين في سنة واحدة وهو ما لا تقره الشريعة الغراء.

وبناءً على ما تقدم من توضيحات فإن شركة (أ) على قناعة تامة أن الخسائر المتراكمة يجب السماح بحسمها من الوعاء الزكوي.

### ب) وجهة نظر المصلحة:

ريال

السنوات	القيمة طبقاً للشركة	القيمة طبقاً للربط	الفروق	الزكاة
٢٠٠٣	٢٨,٦٤٧,٥٤٩	١٧,٣٦٩,٨٠٢	١١,٢٧٧,٧٤٧	٢٨١,٩٤٤
٢٠٠٤	٣٩,٨٩٣,٠٤٨	٢٨,٤٩٩,٨٩٧	١١,٣٩٣,١٥١	٢٨٤,٨٢٩
٢٠٠٥	٦,١٦٣,٠٦٩	-	٦,١٦٣,٠٦٩	١٥٤,٠٧٧
٢٠٠٦	٢,٨٦٥,٠٨٠	-	٢,٨٦٥,٠٨٠	٧١,٦٢٧
٢٠٠٧	٢,٥١٤,٩٢٣	٨٣٤,١٧٧	١,٦٧١,٧٤٦	٤١,٧٩٤

قامت المصلحة بحسم الخسائر المرحلة من وعاء الزكاة طبقاً للخسائر المعتمدة بربوط المصلحة بعد إضافة المخصصات المردودة للربح إليها في كل عام على حده طبقاً للتعميم رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٣ هـ.

#### رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والمستندات المقدمة من المكلف، واستناداً إلى تعميم المصلحة رقم ١/٩٢ وتاريخ ١٤١٨/٧/١٣ هـ والمتضمن أن الخسائر التي يتم حسمها من الوعاء هي الخسائر المتراكمة المعدلة، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة في حسم الخسائر المعدلة وفق الربط النهائي على المكلف.

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

**أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.**

**ثانياً: وفي الناحية الموضوعية**

١. تأييد وجهة نظر المصلحة بحسم الاستثمارات في المشاريع والاستثمارات المحلية في الشركات الزميلة والاستثمارات الأخرى وعدم حسم الاستثمارات المحلية في أوراق مالية متاحة للبيع لوجود حركة بيع عليها خلال السنوات المذكورة ومعالجة الاستثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع خارجية طبقاً لمضمون القرار الوزاري رقم ١٠٠٥ بتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨ هـ.

٢. تأييد وجهة نظر المصلحة بإخضاع قيمة تلك الاستثمارات للزكاة وبعدم حسمها من الوعاء الزكوي.

٣. تأييد وجهة نظر المصلحة في حسم الخسائر المعدلة وفق الربط النهائي على المكلف.

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

**والله الموفق،،**