(قرار رقم ١٧ لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٣/٦٦) و تاريخ ١٤٣٥/٧/٥هـ

اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض، عدة اجتماعات برئاسة:

الدكتور/	رئيسًا

وعضوية كل من:

الدكتور/	عضوًا
الدكتور/	عضوًا
الدكتور /	عضوًا
الأستاذ /	عضوًا

وبحضور سكرتير اللجنة/ **.....**

وذلك للنظر في اعتراض (شركة البنك (أ) على الربط الزكوي الضريبي للعامين ٢٠١٠م/ ٢٠١١م الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل، المحال إلى اللجنة شفع خطاب سعادة مدير عام المصلحة برقم ١٤٣٥/١٦/٣٦٥٠هـ، وتاريخ ١٤٣٥/٦/٦هـ، وقد اطلعت اللجنة على ملف الاعتراض رقم (٣/٦٦) وعلى محضر المناقشة المؤرخ في ١٤٣٥/٦/٢٣هـ والتي حضرها كل من: الأستاذ/ **.....،** والأستاذ/ **.....،** والأستاذ/ **.....** عن المصلحة، وحضر الأستاذ/ **.....،** والأستاذ/ **.....** عن المكلف.

وفيما يلي عرض لوجهتي نظر الطرفين ورأي اللجنة:

أولًا: الناحية الشكلية:

تم الربط بالخطاب رقم ١٤٣٤/١٦/٦٠١٥ وتاريخ ١٤٣٤/٩/١٤هـ، وورد اعتراض المكلف بالقيد رقم ١٤٣٤/١٦/٣٥٧٣١ وتاريخ ١٤٣٤/١١/١٣هـ؛ وبالتالي فالاعتراض مقبول من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف في:

الاستثمارات طويلة الأجل لعام ٢٠١٠م بمبلغ ٧٩١١,٢٠٠ ريال:

أ – وجهة نظر المكلف:

لم تسمح المصلحة بحسم نصيب الجانب السعودي من الاستثمارات طويلة الأجل والبالغ قدره ٧,٩١١,٢٠٠ ريال سعودي (١٢,٧٦٠,٠٠٠ × ٦٢%) للعام ٢٠١٠م من الوعاء الزكوي، ولا يوافق المكلف على إجراء المصلحة وذلك للآتي:

١/١ يجب خصم الاستثمارات طويلة الأجل طبقًا لمبادئ وقواعد الزكاة.

أ) طبقًا للتعميم رقم ٢/٨٤٤٣/٢/١ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ تعتبر الاستثمارات طويلة الأجل واجبة الحسم من وعاء الزكاة.

ويرى المكلف أن الاستثمارات تخصم من الوعاء الزكوي في حالة استيفاء الشروط التالية:

- أن تكون الاستثمارات ممولة من راس المال والاحتياطيات.
- أن تكون الاستثمارات طويلة الأجل ونية الشركة الاحتفاظ بها لفترات طويلة بغرض الحصول على عوائدها.
- ألا تكون الاستثمارات مقتناة لأغراض المتاجرة أو إعادة البيع.
- أن يكون الدخل الذي يتحقق من هذه الاستثمارات قد أخضع للزكاة.

بما أن استثمارات الشركة تمت في صناديق استثمارية (أي صندوق (ب) بالريال السعودي) مستوفية المعايير المبينة أعلاه فإنه يتوجب السماح بخصم هذه الاستثمارات طويلة الأجل من وعاء الزكاة.

ب) يفيد المكلف بأن استثمارات الشركة أعلاه تمثل التدفقات النقدية الخارجية من النشاط التجاري للشركة. واستنادًا على قواعد ومبادئ الزكاة، لا تفرض الزكاة على الأموال التي لم يحل عليها الحول لدى المكلف.

١/٢ تم إخضاع الدخل المحقق من الاستثمارات طويلة الأجل للزكاة.

يفيد المكلف أن إجمالي الدخل المحقق من الاستثمارات طويلة الأجل تم إدراجه في قائمة الدخل؛ وبالتالي تم إخضاعه للزكاة. وعليه فإن إجراء المصلحة المتمثل في عدم خصمالاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي يمثل فرض زكاة على أصول القنية التي يتم من خلالها تحقيق الدخل. بناءً على ذلك فإن الإجراء الذي اتخذته المصلحة في هذا الصدد يمثل حيادًا عن المبادئ الأساسية لشعيرة الزكاة كما هو مبين في البند (١/١) (أ) أعلاه.

١/٣ يجب خصم الاستثمارات طويلة الأجل في الصناديق الاستثمارية طبقًا لقرار الوزاري رقم (١٠٠٥).

تعرف المادة رقم (١) من النظام الضريبي الصناديق الاستثمارية كشركات أموال (شركات ذات مسئولية محدودة). وبالتالي فإن الاستثمارات طويلة الأجل في وحدات الصناديق التي يحتفظ بها المكلف يجب أن تعامل كاستثمار في حقوق الملكية لشركة الأموال وبالتالي يجب حسمها من الوعاء الزكوي.

واستنادًا على الإيضاحات أعلاه وما نص عليه القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) بتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ (الموافق ١٥ مايو ٢٠٠٧م)، فإن الاستثمارات طويلة الأجل في الصناديق الاستثمارية يجوز حسمها من الوعاء الزكوي.

استنادًا على الإيضاحات أعلاه فإن إجراء المصلحة المتمثل في عدم خصم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي ليس مبررًا، ويتناقض مع المبادئ الأساسية لشعيرة الزكاة، إضافة إلى ما دأبت عليه المصلحة كما هو مبين في النقاط (١/١) إلى (١/٣) أعلاه. بناءً عليه يطالب المكلف بخصم الاستثمارات طويلة الأجل طبقًا للكشف رقم (٢٣) من الوعاء الزكوي/ الضريبي للشركة.

وأضاف في مذكرته الإلحاقية التي قدمها أثناء جلسة الاستماع:

بأن الفقرة ١٠٨ من معيار الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بشأن المحاسبة على الاستثمارات في الأوراق المالية تنص على الآتي: "تصنف الأوراق المالية كأوراق مالية للإتجار، إذا تم شراؤها بقصد إعادة بيعها في الأجل القصير".

وتنص الفقرة ١٠٩ من معيار الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بشأن المحاسبة عن الأوراق المالية المتاحة للبيع على الآتي: " تصنف الأوراق المالية كأوراق مالية متاحة للبيع إذا لم تستوف شروط التصنيف مع مجموعتي أوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق أو أوراق مالية للإتجار".

ويلاحظ مما سبق أن الأوراق المالية المتاحة للبيع غير مقتناة لأجل إعادة البيع في الأجل القصير.

ولقد أوضح المكلف أنه سبق وأفاد المصلحة بموجب الخطاب رقم ٢٠١٣/٦٢٨٣ بتاريخ ١٤٣٤/١١/١٣هـ بأن نية الشركة هي الاحتفاظ بهذه الاستثمار لأغراض طويلة الأجل، علمًا بأن هذا الأمر تم تأكيده في القوائم المالية للشركة، وفيما يلي ملخصًا للاستثمار طويلة الأجل المقتناة من قبل الشركة:

البيان	٢٠٠٨م ريال سعودي	٢٠٠٩م ريال سعودي	٢٠١٠م ريال سعودي	٢٠١١م ريال سعودي
الاستثمار في شركة منتسبة	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠
الاستثمار في صندوق (ب)		١٢,٧٨٠,٠٠٠	١٢,٨٤٥,٠٠٠	١٢,٩١٢,٠٠٠
المكاسب غير المحققة في هذه الاستثمارات		(٢٠,٠٠٠)	(٨٥,٠٠٠)	(١٥٢,٠٠٠)
الإجمالي طبقًا للقوائم المالية	١٠,٠٠٠	١٢,٧٧٠,٠٠٠	١٢,٧٧٠,٠٠٠	١٢,٧٧٠,٠٠٠

ويرى المكلف أنه يحتفظ بالاستثمارات أعلاه لأغراض طويلة الأجل أي أكثر من عام، والغرض منها هو الاستفادة من عوائدها وليس بيعها. عليه فإن ما أوردته المصلحة بشأن إضافة الاستثمارات أعلاه للوعاء الزكوي بحجة أنها تمثل عروض تجارة مقتناة لفترة قصيرة ليس صحيحًا أو مبررًا.

ومن جهة أخرى، فطبقًا للمبادئ الأساسية للزكاة لا تستحق زكاة على الأموال المستخدمة لتمويل الموجودات طويلة الأجل المستخدمة لغرض تحقيق الإيرادات (الفتوى رقم ٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ.

وأورد المكلف ما يرى أنه يؤيد وجهة نظره المشار إليها أعلاه:

السؤال السادس:

هل هناك فرق بين زكاة الأسهم للمساهم الذي يقوم بالمضاربة في الأسهم بيعًا وشراءً والمساهم الذي يقتني هذه الأسهم بغرض الحصول على أرباحها ابتداءً وإذا طلبت منه بسعر مناسب قام ببيعها؟

الجواب على السؤال السادس:

نعم هناك فرق فمن يضارب بالأسهم بيعًا وشراءً تجب عليه الزكاة فيها باعتبارها عروض تجارة أما من يقتنيها لغرض الحصول على أرباحها ابتداءً وإذا طلبت منه بسعر مناسب باعها فليس عليه زكاة لأنه لم يجعلها عروض تجارة بل غلب على فعله أنها للقنية، لكن إن غلب على فعله عروض تجارة يتربص بها ارتفاع الأسعار فإنه تجب عليه زكاتها.

وأفاد المكلف بأن الأموال المستخدمة لتمويل الاستثمارات التي قام بها البنك تمثل تدفقات نقدية خرجت من ذمته، وبالتالي يجب ألا تفرض عليها زكاة.

إضافة إلى ذلك تستخدم الاستثمارات أعلاه لتحقيق إيرادات خاضعة للزكاة. عليه فإن فرض الزكاة على الموجودات التي تحقق إيرادات تخضع للزكاة بسبب عدم حسمها من الوعاء الزكوي يعتبر حيادًا عن المبادئ الأساسية للزكاة.

ويفيد المكلف بأن استثماراته تمت من رأس المال والاحتياطيات كما أن نية الإدارة هي الاحتفاظ بهذه الاستثمارات لأمد طويل وليس لأغراض التجارية، كذلك فإن الإيرادات المحققة للشركة من هذه الاستثمارات كانت جزءًا من قائمة الدخل، وبالتالي فإن هذه الاستثمارات تستوفي المعايير المبينة أعلاه وهو ما يستوجب خصمها من الوعاء الزكوي.

لقد صدر التعميم أعلاه على ضوء الفتوى رقم (٢٤٧) بتاريخ ١٤٧٥/٦/١٥هـ (الموافق ٢٩ يونيو ١٩٥٦م) والصادرة من قبل فضيلة مفتي عام المملكة العربية السعودية والتي تنص على ما يلي:

"أي شيء غير معد للبيع لا يخضع للزكاة، سواء كان عقارات أو محركات أو ماكينات أو معدات أو منازل أو سفن.. إلخ، وسواء كانت هذه مقصودة للإيجار أو الاستخدام أو الحيازة ما لم يقصد منها التجارة أي أنه تم شراؤها لغرض إعادة بيعها للحصول على الربح. وفي هذه الحالة يكون المقصود استخدام البضائع للتجارة، وبالتالي يتم تقديرها في نهاية كل سنة تستحق عليها الزكاة. ويؤكد ذلك الحديث "أمرنا رسول الله صلى الله عليه وسلم أن نستخرج الزكاة من كل ما هو معد للبيع" (رواه أبو داوود وغيره).

في ضوء الفتوى أعلاه فإنه من الواضح بأن الزكاة تجبي فقط على الأصول المقتناة لأغراض المتاجرة، وبمعنى آخر فإن الزكاة لا تجبي على الأصول المقتناة لأغراض تحقيق دخل خاضع للزكاة الشرعية (مثل الاستثمارات طويلة الأجل).

وبناء على ما سبق يؤكد المكلف على أن الاستثمارات في صندوق (ب) يجب خصمها من الوعاء الزكوي.

ولذا يطلب المكلف قبول اعتراضه والسماح بخصم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٠م.

ب – وجهة نظر المصلحة:

توضح المصلحة أنه من خلال إيضاحات القوائم المالية والتحليلات المقدمة من الشركة تبين أن البند يمثل استثمارات مدرجة ضمن القوائم المالية تحت مسمى استثمارات متاحة للبيع، وتتمثل في استثمارات في صندوق (ب) وهو من الصناديق الاستثمارية بمبلغ ١٢,٧٦٠,٠٠٠ ريال يخص منها الجانب السعودي نسبة ٦٢% بمبلغ ٧,٩١١,٢٠٠ ريال.

وطبقًا لإيضاحات القوائم المالية يتبين أن نشاط الشركة هو تقديم الخدمات الاستشارية وحفظ الأوراق المالية وفقًا لقرار هيئة سوق المال رقم ..... وتاريخ ٢٠٠٧/٧/٢٢م، مما يشير إلى أن طبيعة الاستثمار محل الخلاف هو من أنشطة الشركة التجارية،

والذي يؤكد ذلك أن الشركة نفسها هي مديرة الصندوق، وعليه تكون هذه الاستثمارات من عروض التجارة حتى وإن تم تسميتها بالقوائم المالية استثمارات طويلة الأجل، وهذا النوع من الاستثمارات المتداولة لا تحسم من الوعاء الزكوي تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/١/٢٠هـ التي أوضحت أن الأصول لا تجب فيها الزكاة إذا كانت غير معدة للبيع أما إذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة.

وأكد على ذلك أيضًا القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/٢٨هـ في البند ثالثًا منه الذي نص على "أنه لا يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف أي استثمار داخلي أو خارجي معاملات آجلة أو في صكوك تمويل تمثل ديونًا أو سندات بغض النظر عن المصدر لها ومهما كانت مدة ذلك الاستثمار".

كذلك طبقًا للخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ الذي أكد على أن الاستثمارات التي يجوز حسمها هي الاستثمارات غير المتداولة، أما الاستثمارات المتداولة فلا يجوز حسمها من وعاء الزكاة.

وما يؤكد صحة إجراء المصلحة وأن الشركة على قناعة بذلك ما ورد في الإقرار الزكوي المقدم من الشركة عن عام ٢٠١١م حيث أن الشركة عند احتسابها للوعاء الزكوي قامت بحسم مبلغ ٦,٢٠٠ ريال فقط وهو ما يمثل حصة الجانب السعودي البالغ ٦٢% من الاستثمار في شركة شقيقة وهي شركة (س) البالغ ١٠,٠٠٠ ريال ولم تقم بحسم الاستثمارات المتاحة للبيع في صندوق (ب) على الرغم من إدراجه ضمن الاستثمارات في قائمة المركز المالي وضمن الإيضاح رقم (٨) من إيضاحات القوائم المالية،

وذلك يؤكد قناعة الشركة بصحة إجراء المصلحة من أن هذه الاستثمارات متداولة ولا تحسم من الوعاء الزكوي، وقد تأيد إجراء المصلحة بالعديد من القرارات الابتدائية والاستئنافية، وكذلك العديد من أحكام ديوان المظالم ومنها الحكم رقم (١/٧/١٧٥) لعام ١٤٣٢هـ الصادر من الدائرة السابعة بالمحكمة الإدارية بالرياض، والمؤيد بالحكم النهائي الصادر من محكمة الاستئناف الإدارية بمنطقة الرياض بحكمها رقم (٦/٨٥٢) لعام ١٤٣٤هـ وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

ج – رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، حول بند الاستثمارات طويلة الأجل، تبين للجنة أن الخلاف ينحصر في اعتقاد المكلف أن الاستثمارات محل الخلاف تمثل استثمارات طويلة الأجل ولا تخضع للزكاة، في حين ترى المصلحة أن الاستثمارات محل الخلاف تمثل عروض تجارة، ومن ثم تخضع للزكاة.

وبالرجوع إلى ما قرره المكلف في خطاب اعتراضه، وما أفصحت عنه قوائمه المالية اتضح أن الاستثمارات محل الخلاف تمثل صندوق مرابحة.

وحيث إن معاملات المرابحة تمثل في جوهرها تمويلًا، فإنها تخضع للزكاة وفقًا للفتاوى المتعلقة بزكاة الديون، كما أنها من ضمن الاستثمارات التي يغطيها القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ الذي ينص على "أن الاستثمارات التي تمثل معاملات آجلة أو صكوك تمويل لا تحسم من الوعاء الزكوي"، ورصيد المرابحة الظاهر في القوائم المالية ما هو إلا دين للمكلف من معاملات المرابحة.

وخلافًا لما يراه المكلف فإن اللجنة ترى أن خضوع أصول المكلف للزكاة يرتبط بالتكييف الشرعي لها وليس بتصنيفها المحاسبي، ولذا ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمارات محل الخلاف من الوعاء الزكوي.

وبناءً عليه تقرر اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف من الناحية الشكلية؛ وفقًا لحيثيات القرار.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمارات طويلة الأجل لعام ٢٠١٠م بمبلغ ٧٩١١,٢٠٠ ريال؛ وفقًا لحيثيات القرار.

علمًا بأنه يحق لمن له اعتراض على هذا القرار من ذوي الشأن أن يقدم استئنافه مسببًا إلى اللجنة الاستئنافية خلال مدة ستين يوما من تاريخ استلام القرار، على أن يرفق المكلف باستئنافه ما يثبت دفع ما قد يستحق عليه من فروقات بموجب هذا القرار أو ضمان مصرفي بها.

والله الموفق،،