

(القرار رقم ١٣٧٢ الصادر في العام ١٤٣٥هـ)

في الاستئناف رقم (١٢٦٦/ز) لعام ١٤٣٢هـ

الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده :

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٥/٤/٢٤هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٦٣٧٨) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٢٥هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته وفقًا لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ)(المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٧/٢٨) لعام ١٤٣٢هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م .

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٢/٢٢هـ كل من :و.....، كما مثل المكلف

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي :

الناحية الشكلية :

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٧/٢٨) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (١٥٦/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٢/٧/٩هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٤٣) وتاريخ ١٤٣٢/٨/٩هـ ، كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من بنك (ل) برقم وتاريخ ١٤٣٢/٨/١هـ بمبلغ (٤٥٦,٧٢١) ريال، لقاء الفروقات الزكوية المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا .

الناحية الموضوعية :

البند الأول : فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) بتأييد المصلحة في إعادة فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م، وعدم حسم بند الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٧م .

استأنف المكلف هذا البند من القرار وتحديداً الجزء المتعلق بفتح ربط عام ٢٠٠٥م فذكر أن القرار الابتدائي أيد المصلحة بفتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م وتعديله بعدم حسم بند الاستثمارات مستنداً على الفقرة (الأولى) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ باعتبار أن ربط المصلحة الصادر بخطابها رقم (٢/١٨٢٥/٢٨) وتاريخ ١٤٢٩/٢/٣٠هـ تضمن خطأ في تطبيق النظام من حيث المعالجة الزكوية للاستثمارات البالغة (٣٩,١٦٤,٤٠٠) ريال والأرباح غير المحققة عنها والبالغة (٣٦,٣١٩,٣٥٣) ريال

وأرباح بيع الاستثمارات البالغة (٦,٠٢٩,٢٨٥) ريال , وذكر أنه لا يوافق على هذا القرار وعلى هذا الإجراء مستنداً إلى القرار الوزاري (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧ هـ الفقرة (الأولى) باعتبار أن الربط الأول الذي أجرته المصلحة صحيح فيما يتعلق بالمعالجة الزكوية النظامية للبنود المذكورة أعلاه , وأنه لا يوجد خطأ في تطبيق النظام ولا النصوص والتعليمات المتعلقة بالاستثمارات , وفي ضوء ما تقدم يرى المكلف أن ما احتجت به المصلحة وما أوردته اللجنة الابتدائية في قرارها من أن الفقرة (١) من المادة (الثانية) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) تجيز لها إعادة فتح الربط ليس لها مبرر سيما وأن الأمر يتعلق بتفسير المصلحة واللجنة معاً للمعيار المحاسبي للاستثمار الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والذي صنف الاستثمارات إلى (ثلاثة) أصناف , استثمارات تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق , واستثمارات للإتجار , واستثمارات متاحة للبيع وهي موضوع الخلاف ذلك أنها أي الاستثمارات المتاحة للبيع هي تلك التي لا تستوفي شروط التصنيف التي تترتب على الاستثمارات للإتجار أو تلك التي تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق الفقرة (١٠٩) من المعيار, ويرى المكلف أن الموضوع ليس فيه خطأ في تطبيق النظام بل لبس حول تفسير التصنيف المحاسبي للمعيار وقد درجت المصلحة على ذلك وبالتالي لا يحق لها إعادة فتح الربط المذكور , وذكر أنه سبق وأن أصدرت اللجان المتخصصة بعض القرارات في حالات مماثلة والمؤيدة لوجهة نظر الشركة في عدم جواز فتح الربط , ومنها على سبيل المثال قرار اللجنة الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٢٢) لعام ١٤٣٢ هـ , وذكر أنه مع عدم الإخلال بوجهة نظره الموضحة أعلاه, فإن هذه الاستثمارات عبارة عن أسهم تأسيسية في شركة (ب) ونشأتها تعود لفترة طويلة ينطبق عليها شرط القنية, ذلك أنها مقتناة للاستفادة من عائداتها وليست للمضاربة وبالتالي تعد من عروض القنية التي لا تخضع للزكاة , ويرى أن إخضاعها للزكاة يخالف طبيعتها , وذكر المكلف أن إعادة تقييم الأسهم بعد أن تحولت شركة (ب) إلى شركة مساهمة عامة وأصبحت أسهمها متداولة في السوق يتفق مع معايير المحاسبة الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين كما ذكر آنفاً , ولا يغير من طبيعة تلك الاستثمارات كونها عروض قنية وليست عروض تجارة , ومعلوم أن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين هي الجهة المنوط بها تنظيم الأداء المحاسبي داخل المملكة وبالتالي فالمعايير التي تصدر عنها محل تطبيق من الجهات المالية وعرض القوائم المالية , يتم بناءً على معايير المحاسبة الصادرة عن هذه الهيئة ولذلك فإن عملية تصنيف الاستثمارات التي وردت في القوائم المالية للشركة بأنها استثمارات متاحة للبيع صحيح لكن هذا التصنيف لا يقدح في قنيتها علماً بأن هذا التصنيف تم على ضوء المعيار المذكور أعلاه ولا يؤثر في كونها استثمارات طويلة الأجل وجائزة الحسم , وفيما يتعلق بأرباح الاستثمارات فإن معالجة المصلحة لها بعدم إخضاعها للزكاة كانت صحيحة ذلك أن هذه الأرباح دفعت للشركاء قبل حوّلان الحول وبالتالي لا تجب فيها الزكاة , وبناء عليه فإن توجيهات القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) بإعادة فتح الربط في حال وجود خطأ في تطبيق النظام لا تنطبق على هذه الحالة وبالتالي لا يوجد مبرر نظامي للمصلحة لفتح وإعادة الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥ م .

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف فيما يخص فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥ م بعدم حسم بند الاستثمارات أكد ممثلو المصلحة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي وقدموا مذكرة مؤرخة في ١٤٣٥/٢/٢٢ هـ تضمنت الإفادة بأنه تم إعادة فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥ م وتعديله بناءً على القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩ هـ الفقرة (١) من البند (ثانياً) التي قضت بأحقية المصلحة في إعادة فتح الربط النهائي خلال (٥) سنوات من تاريخ حصول المكلف على الشهادة النهائية نتيجة لقبول المكلف أو باستنفاد كافة طرق الاعتراض أيهما أبعد وذلك في حالة الربط بخلاف المستحق نتيجة خطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات , وبما أن المكلف قد حصل على آخر شهادة نهائية عن عام ٢٠٠٤ م برقم (٢١٤٦٣) بتاريخ ١٤٢٦/٤/٢٤ هـ, وتاريخ إعادة فتح الربط في ١٤٢٩/١٢/٢ هـ برقم (٢/١٠٣٢١/٣٧) مما يعني أن المصلحة قامت بإعادة فتح الربط خلال المهلة النظامية المحددة (بخمس) سنوات , وحيث اتضح للمصلحة أن الاستثمارات التي تطالب الشركة بحسمها من الوعاء الزكوي هي استثمارات متداولة (عروض تجارة) معدة للبيع وفقاً لما ورد في الإيضاح رقم (٢) المتمم للقوائم المالية والذي يتضح منه أن هذه الاستثمارات متاحة للبيع, وهذا يظهر من خلال أرباح بيع الاستثمارات لعامي ٢٠٠٥ م و ٢٠٠٦ م وهي ناتجة عن الفرق بين سعر الأسهم عند اقتنائها وسعر البيع, وبما ترى

معه المصلحة إخضاعها للزكاة في الشركة المستثمرة، وذلك وفقًا للبند (ثامناً) من القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ الذي ينص على "لا يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف أي استثمار - داخلي أو خارجي - في معاملات آجلة أو في صكوك تمثل ديوناً أو سندات بغض النظر عن المصدر لها، ومهما كانت مدة ذلك الاستثمار" ومعلوم أن الاستثمارات أصول متداولة خاضعة للزكاة ولا تحسم من الوعاء إلا في حالتين الأولى : إذ ثبت أنها خضعت للزكاة في وعاء الشركة المستثمر فيها، والثانية : إذا كانت في أصول ثابتة (عروض قنية) غير متداولة فلا زكاة فيها وذلك وفقًا للخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) لعام ١٤١٠هـ .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم تأييد المصلحة في فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م، في حين تتمسك المصلحة بأحقيتها في فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ قد نظم إجراءات وشروط ومتطلبات فتح الربط الزكوي والضريبة ، ولذا فإن المستند النظامي المعول عليه في أحقية المصلحة في فتح الربط الزكوي والضريبة هو مدى تحقق الشروط والمتطلبات والمدد التي نص عليها القرار المذكور ، وقد تبين أن المصلحة في وجهة نظرها الموضحة في القرار الابتدائي و في مذكرة الرد على الاستئناف قد استندت في فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م إلى نص الفقرة (١) من البند (ثانيًا) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ الذي أعطى المصلحة أحقية إعادة فتح الربط النهائي وقيد ذلك بمدة (٥) سنوات من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهائية في حالات منها : "الربط بخلاف المستحق نتيجة خطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات" .

وترى اللجنة أن سلامة استناد المصلحة إلى الفقرة (١) من البند (ثانيًا) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ يعتمد على ما إذا كانت المصلحة قد أخطأت في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات عند إجراء الربط التي أعيد فتحها ، وأن تعديل هذه الربط تم خلال الفترة المحددة (٥) سنوات ، وبرجوع اللجنة إلى الربط الزكوي الذي أجرته المصلحة على المكلف لعام ٢٠٠٥م بموجب خطابها رقم (٢/١٨٢٥/٢٨) وتاريخ ١٤٢٩/٢/٣٠هـ أتضح أن المصلحة حسمت بموجبه من الوعاء الزكوي مبلغ (٣٩,١٦٤,٤٠٠) ريال تحت مسمى استثمارات وأصول مالية ، وإضافات ضمن عناصر الوعاء الزكوي الموجبة مبلغ (٣٦,٣١٩,٣٥٣) ريال تحت مسمى أرباح استثمارات غير محققة، وعدلت نتيجة حسابات العام بحسم مبلغ (٦,٠٢٩,١٨٥) ريال تحت مسمى إيرادات استثمارات مزكاة، بما ترى معه المصلحة وجود خطأ في هذا الربط من حيث المعالجة الزكوية للاستثمارات البالغة (٣٩,١٦٤,٤٠٠) ريال والأرباح غير المحققة عنها البالغة (٣٦,٣١٩,٣٥٣) ريال وأرباح بيع الاستثمارات البالغة (٦,٠٢٩,٢٨٥) ريال ، كما تبين أن المصلحة قامت بفتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م بموجب خطابها رقم (٢/١٠٣٢١/٣٧) وتاريخ ١٤٢٩/١٢/٢هـ ولم تحسم المصلحة بموجبه من الوعاء الزكوي للاستثمارات البالغة (٣٩,١٦٤,٤٠٠) ريال، كما أنها لم تضيف إلى الوعاء الزكوي أرباح الاستثمارات غير المحققة البالغة (٣٦,٣١٩,٣٥٣) ريال ، ولم تخفض صافي ربح العام بمبلغ (٦,٠٢٩,١٨٥) ريال وإنما خفضته بإيرادات استثمار مزكاة بمبلغ (٩٩,٧٩٢) ريال، وبما يتضح معه أن الاستثمارات التي تطالب الشركة بحسمها من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٥م هو مبلغ (٢,٨٤٥,٠٤٧) ريال وهو محل الخلاف ، كما اتضح أن المصلحة قامت بإجراء الربط الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م بالخطاب رقم (٢/١٠٣٢١/٣٧) وتاريخ ١٤٢٩/١٢/٢هـ ولم تحسم المصلحة بموجبه رصيد الاستثمارات البالغة (٢,٨٤٥,٠٤٧) ريال لعام ٢٠٠٦م و (٢,٨٤٥,٠٤٧) ريال لعام ٢٠٠٧م ، ومن ذلك يتضح أن فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م وإجراء الربط المعدل بالخطاب رقم (٢/١٠٣٢١/٣٧) وتاريخ ١٤٢٩/١٢/٢هـ والذي بموجبه لم يتم حسم الاستثمارات البالغة (٢,٨٤٥,٠٤٧) ريال تم خلال (٥) سنوات من تاريخ صدور الربط الأساس في ١٤٢٩/٢/٣٠هـ ، وهنا يتعين النظر فيما إذا كانت المصلحة قد أخطأت في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات عند إجرائها الربط الأساس على المكلف أم لا ، وترى اللجنة أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار مثل هذه الاستثمارات ضمن الاستثمارات طويلة الأجل وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمارات ، وعدم وجود عمليات تداول (حركة) بالنقص تمت خلال العام على تلك الاستثمارات ، وحيث أن

الموضوع الذي بناءً عليه أعيد فتح الربط يتعلق بالاستثمارات البالغة (٢,٨٤٥,٠٤٧) ريال والتي هي عبارة عن تكلفة أسهم في شركة (ب) اتضح للجنة من خلال مراجعتها للقوائم المالية وإيضاداتها والمستندات التي قدمها المكلف أن الاستثمارات التي يطالب المكلف بحسمها من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٥م تعد أسهمًا تأسيسية في شركة (ب) تم بيع جزء منها في سنة ٢٠٠٥م، حيث تم بيع عدد (٣٧٢٥) سهم من إجمالي عدد الأسهم المملوكة البالغة (٢٦,٧٢٥) سهم، وبناءً عليه ونظرًا لوجود حركة على هذه الاستثمارات (بالنقص) لذلك العام فإن هذا يعنى عدم توفر أحد شرطي القنية المتمثل في عدم وجود حركة على هذه الاستثمارات بالنقص خلال العام ، لذا فإن اللجنة ترى عدم أحقية المكلف في حسم قيمة هذه الاستثمارات من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٥م لكونها لا تعد استثمارات قنية وبالتالي أحقية المصلحة في إعادة فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م لوجود خطأ في تطبيق الأنظمة والتعليمات المتعلقة بجباية الزكاة عند معالجة بند الاستثمارات، وبناءً عليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بأحقية المصلحة في فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م .

البند الثاني : الاستثمارات للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) بتأييد المصلحة في عدم حسم بند الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م .

استأنف المكلف هذا البند من القرار مطالبًا بحسم رصيد استثماراته البالغة (٢,٨٤٥,٠٤٧) ريال من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م ذلك أن الغرض من اقتنائها هو الحصول على عائد منها وأنها ليست للمضاربة ، وذكر أن هذه الاستثمارات قد احتفظت بها الشركة لفترة طويلة وصلت تقريبًا (٢١) سنة ولم يتم بيع أي جزء منها إلا في سنة ٢٠٠٥م حيث تم بيع عدد (٣٧٢٥) سهم من إجمالي عدد الأسهم المملوكة البالغة (٢٦,٧٢٥) سهم مما يعني أنها استثمارات قنية ينبغي حسمها من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م ، وأنه مع عدم الإخلال بما ذكر أعلاه من عدم جواز فتح الربط لعام ٢٠٠٥م، فإن هذه الأرباح وزعت للشركاء خلال العام ولم يحل عليها الحول حتى تخضع للزكاة، وذلك بناءً على المستندات التي تؤيد توزيع هذه الأرباح والتي سبق تقديمها إلى مصلحة الزكاة والدخل والتي تؤكد عدم حولان حول على هذه الأرباح ، ولذلك يطلب المكلف من اللجنة توجيه المصلحة بتعديل الربط بعدم إضافة هذه الأرباح إلى وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٥م وإلغاء ما ترتب عليها من فروقات زكوية، وذكر أن المصلحة استبعدت الاستثمارات والأرباح غير المحققة عنها للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م على النحو التالي :

| البيان | ٢٠٠٥م | ٢٠٠٦م | ٢٠٠٧م |
|---------------------|------------|------------|------------|
| الاستثمارات | ٣٩,١٦٤,٤٠٠ | ١٣,٤٤٠,٦٢٥ | ١٣,٧٢٨,١٢٥ |
| الأرباح غير المحققة | ٣٦,٣١٩,٣٥٣ | ١٠,٥٩٥,٥٧٨ | ١٠,٨٨٣,٠٧٨ |
| صافي التكلفة | ٢,٨٤٥,٠٤٧ | ٢,٨٤٥,٠٤٧ | ٢,٨٤٥,٠٤٧ |

ومع عدم الإخلال بوجهة نظر الشركة حول عدم جواز فتح الربط لعام ٢٠٠٥م فإن الشركة لا توافق على قرار اللجنة القاضي بتأييد المصلحة في عدم حسم الاستثمارات والأرباح غير المحققة عنها من وعاء الزكاة للأعوام المذكورة وذلك للأسباب التالية :

(أ) أن هذه الاستثمارات تمثل أسهم تأسيسية بشركة (ب) تم إقناؤها منذ فترة طويلة وهي بذلك تعد من عروض القنية وليست من عروض التجارة ويؤيد ذلك النية الموثقة بالعقد حيث ظلت الشركة تستفيد من إيرادات هذه الاستثمارات طول فترة اقتنائها مما يبعد عنها شبهة أن تكون عروض تجارة .

ب) أن إعادة تقييم الاستثمارات بالقيمة السوقية العادلة بعد تحول شركة (ب) إلى شركة مساهمة عامة يتماشى مع معايير المحاسبة الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ولا يغير من طبيعة تلك الاستثمارات كونها عروض قنية وليست عروض تجارة .

ج) أن إخضاع هذه الاستثمارات للزكاة يحكمه القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ من حيث أن الاستثمارات إذا زكيت في الشركة المستثمر فيها فإنه يجب استبعادها من وعاء الزكاة للشركة المستثمرة تجنباً للثنى في الزكاة وهو من الأمور المحرمة شرعاً، وبناءً عليه فإن استثمار الشركة بشركة (ب) مذكى بشركة (ب) ضمن رأسمالها وبالتالي فإن استبعاد هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة وإخضاعها للزكاة يعتبر ثنى في الزكاة بإخضاع هذه الاستثمارات للزكاة مرتين، مرة ضمن رأس مال شركة (ب) ومرة باستبعادها من وعاء الزكاة للشركة وثنى الزكاة محرم شرعاً ، وبناءً عليه يطالب المكلف بأن تقوم المصلحة بتعديل ربوطها الزكوية للأعوام محل الاستئناف بعدم استبعاد الاستثمارات والأرباح غير المحققة عنها من وعاء الزكاة وبالتالي إلغاء ما ترتب عليها من فروقات زكوية لهذه الأعوام .

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة رد تضمنت الإفادة بأن الاستثمارات التي تطالب الشركة بحسمها من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م هي استثمارات متداولة (عروض تجارة) معدة للبيع وفقاً لما ورد في الإيضاح رقم (٢) المتمم للقوائم المالية والذي يتضح منه أن هذه الاستثمارات متاحة للبيع ، وذكرت المصلحة أن هذا يظهر من خلال أرباح بيع الاستثمارات لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م وأنها ناتجة عن الفرق بين سعر الأسهم عند اقتنائها وسعر البيع .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم استثماراته من وعائه الزكوي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م ومقدارها على التوالي مبلغ (٢,٨٤٥,٠٤٧) ريال ومبلغ (٢,٨٤٥,٠٤٧) ريال ومبلغ (٢,٨٤٥,٠٤٧) ريال، في حين تتمسك المصلحة بعدم حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام المذكورة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة ترى اللجنة أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار مثل هذه الاستثمارات ضمن الاستثمارات طويلة الأجل وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمارات ، وعدم وجود عمليات تداول (حركة) بالنقص تمت خلال العام على تلك الاستثمارات .

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية وعلى ما قدمه المكلف من مستندات ، وعلى الإقرارات والربوط الزكوية للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م المرفقة بالخطاب رقم (٢/١٠٣٢١/٣٧) وتاريخ ١٤٢٩/١٢/٢هـ، وكذلك إطلاعها على بيان حركة هذه الاستثمارات خلال الأعوام المذكورة، وإطلاعها على قرارات الشركاء الصادرة بتاريخ ١٤١٢/٨/١٢هـ الموافق ١٩٩٢/٢/١٦م بشأن هذه الاستثمارات ، تبين أن هذه الاستثمارات تمثل أسهم تأسيس في شركة (ب) مقتناة طبقاً لقرار مجلس إدارة الشركة المؤرخ في ١٤١٢/٨/١٢هـ الموافق ١٩٩٢/٢/١٦م للقنية والاستفادة من عائداتها ، كما تبين أن هذه الاستثمارات بقيت في حوزة الشركة حوالي (٢١) عام ولم تقم الشركة بالبيع إلا في عام ٢٠٠٥م حيث باعت عدد (٣,٧٢٥) سهم من أصل (٢٦,٧٢٥) سهم ، مما يعني أنه طرأ على هذه الاستثمارات حركة (بالنقص) في عام ٢٠٠٥م وبالتالي لم يتوفر الشرط (الثاني) المتمثل في عدم وجود حركة على هذه الاستثمارات خلال هذا العام (٢٠٠٥م) ، لذا ترى اللجنة عدم أحقية المكلف في طلبه حسم قيمة هذه الاستثمارات من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٥م لكونها لا تعد استثمارات قنية وبالتالي رفض استئناف المكلف و تأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٥م .

أما بالنسبة لاستثمارات المكلف المتعلقة بعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م ، وحيث قدم المكلف قرار الشركاء المؤرخ في ١٤٢٦/٣/٢٢هـ الموافق ٢٠٠٥/٥/١م المتضمن احتفاظ الشركة بهذه الاستثمارات (أسهم شركة (ب)) البالغ عددها (٢٣,٠٠٠) سهم كأسهم

استثمارية طويلة الأجل، ونظرًا لأن هذه الاستثمارات طبقًا لبيان حركتها لم يطرأ عليها تغيير بالنقص من حيث عددها حيث لم يتم بيع أي جزء منها في عامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م، كما أن التغير بالزيادة كان ناتج عن حصول الشركة على منح أسهم مجانية، وأن التغير في القيمة (الزيادة على الكلفة) كان ناتجًا عن أرباح غير محققة وفقًا للقيمة السوقية حيث كانت الكلفة (٢,٨٤٥,٠٤٧) ريالًا وبلغت قيمتها في عام ٢٠٠٦م مبلغ (١٠,٥٩٥,٥٧٨) ريالًا، وفي عام ٢٠٠٧م مبلغ (١٠,٨٨٣,٠٧٨) ريالًا، كما تبين من قائمة المركز المالي للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٧م والإيضاحات المتممة لها وتحديداً الإيضاح رقم (٦) والإيضاح رقم (٤) أن رصيد الاستثمارات والأصول المالية ظهرت في عام ٢٠٠٤م بمبلغ (١٥,٣٢٧,١٦٠) ريالًا وفي عام ٢٠٠٥م بمبلغ (٣٩,١٦٤,٤٠٠) ريالًا وفي عام ٢٠٠٦م بمبلغ (١٣,٤٤٠,٦٢٥) ريالًا وفي عام ٢٠٠٧م بمبلغ (١٣,٧٢٨,١٢٥) ريالًا، وحيث توفر شرطاً القنية وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية وعدم وجود حركة على هذه الاستثمارات خلال عامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم استثماراته لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م من وعائه الزكوي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثالث : رواتب الشركاء البالغة (١,٢٠٠,٠٠٠) ريالًا لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد المصلحة في إضافة رواتب الشركاء إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة أيدت مصلحة الزكاة والدخل في إضافة رواتب الشريكين "رئيس مجلس الإدارة" "نائب رئيس مجلس الإدارة" إلى وعاء الزكاة لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م، ويرى المكلف أن هذا الإجراء غير سليم وذلك لأن هذين الشريكين يقومان بإدارة النشاط اليومي للشركة وبالتالي ينطبق عليهما حكم الفتوى رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ إذ يحق لهما تقاضي راتب المثل أي ما يأخذه نظرائهم في المنشآت المماثلة، وذكر أن هذه الفتوى موجهة من سماحة الشيخ/..... إلى وزير المالية بالخطاب رقم (٣/٣٤٠٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/١٠هـ حيث أوضح سماحة المفتي حول سؤال المستفتي السيد/..... أن ما يأخذه صاحب المنشأة من راتب أو بدل سكن أو مواصلات إذا حازه قبل نهاية الحول فلا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة شأنه شأن رواتب سائر الموظفين وما يصرف لهم من بدلات وبراغي في تحديد ما يأخذه صاحب المنشأة كراتب له ما يأخذه نظراؤه في المنشآت المماثلة، كما أن مدير عام مصلحة الزكاة والدخل في معرض رده على أحد المكلفين بخطابه رقم (٩/٣٠١٩) وتاريخ ١٤٢٧/٥/٣٠هـ أفاد (بالنسبة لأغراض المحاسبة الزكوية فإن رواتب الشركاء في الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات الأشخاص أو لأقاربهم يتم قبولها في حدود راتب المثل وهو ما يتقاضاه نظراؤهم في المنشآت المماثلة).

وذكر المكلف أن الزكاة أمر شرعي وفي حال تعارض إجراءات الجباية الواردة بالنظام مع الشرع فإنه يجب تغليب الشرع وهذا الأمر نص عليه مرسوم جباية الزكاة الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧) وتاريخ ١٣٧٠/٦/٢٩هـ المعدل بالمرسوم الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/٢/١٧) وتاريخ ١٣٧٦/٣/١٤هـ، وبناءً عليه يطالب المكلف بعدم إضافة رواتب الشركاء لوعاء الزكاة للعامين مدار الاعتراض وبالتالي إلغاء ما ترتب على إضافة هذا البند من زكاة.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة رد تضمنت الإفادة بأنه استنادًا للقرار الوزاري رقم (٤٧٩٥/٣) وتاريخ ١٤٠٩/٧/١٤هـ قامت المصلحة بإضافة بند رواتب الشركاء إلى الوعاء الزكوي باعتبار إن تلك المرتبات تعد توزيعًا للربح وليست تكليفًا عليه، وحسب ما ورد في الفتوى رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ والمستشهد بها من قبل المكلف في استئنائه ترى المصلحة أنها لا تنطبق على وضعه حيث أن المستفتي صاحب منشأة فردية والمكلف شركة ذات مسؤولية محدودة، وذكرت المصلحة أن هذا الإجراء تأييد بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (٧٩٩) لعام ١٤٢٩هـ.

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة رواتب الشركاء إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م ، في حين تتمسك المصلحة بإضافة هذه المرتبات إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على الربوط الزكوية للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م المرفقة بالخطاب رقم (٢/١٠٣٢١/٣٧) وتاريخ ١٤٢٩/١٢/٢هـ تبين أن ربط المصلحة لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م على التوالي يفيد بأن المصلحة عدلت نتيجة الحسابات للعامين المذكورين بمبلغ (١,٢٠٠,٠٠٠) ريال ومبلغ (١,٢٠٠,٠٠٠) ريال تحت مسمى رواتب الشركاء ، وباطلاع اللجنة على القرار الوزاري رقم (٤٨٠٠/٣) لعام ١٤١٢هـ القاضي بإضافة مرتبات ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة في الشركات المختلطة إلى الوعاء الضريبي أو الزكوي بحسب الأحوال لغرض الربط عليها بعد توزيع الأرباح ، وكذلك اطلاعها على القرار الوزاري رقم (٤٧٩٥/٣) لعام ١٤٠٩هـ ، وعلى الفتوى رقم (٢٦٦٤٤) لعام ١٤٢٤هـ ، كما اطلعت اللجنة على خطاب المصلحة رقم (٩/٤٠٩٧) وتاريخ ١٤٢٨/٧/١٦هـ الذي استشهد به المكلف في استئنافه الموجه لأحد مكاتب المحاسبة ردًا على استفساره بخصوص راتب صاحب المنشأة وتبين أنه ينص على (بأن ما يحصل عليه صاحب المنشأة من رواتب أو بدلات أو مكافآت إذا حازها قبل نهاية الحول تعتبر من المصاريف الجائزة الحسم من الوعاء الزكوي وذلك طبقًا للفتوى الشرعية الصادرة من هيئة كبار العلماء رقم (٢٦٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ ، وحيث إن المبالغ التي تصرفها الشركة كمكافأة لأعضاء مجلس الإدارة مبالغ خرجت من ذمة الشركة ولا تستطيع الشركة استخدامها ، والزكاة الشرعية تجب في المبالغ المملوكة للشركة ، ولكون مكافأة مجلس الإدارة تدفع للأعضاء مقابل جهدهم في الشركة ، لهذا فإن مكافأة أعضاء مجلس الإدارة تعتبر من المصاريف الجائزة الحسم ولا تخضع للزكاة الشرعية بشرط أن تكون في حدود المثل) ، كما اطلعت اللجنة على خطاب المصلحة رقم (١٨/٥٠٩) وتاريخ ١٤٣١/٢/١هـ الجوابي على استفسار أحد المكلفين بشأن مدى خضوع ما يحصل عليه الشريك السعودي القائم بالإدارة من رواتب ومخصصات بالشركات ذات المسؤولية المحدودة للزكاة الشرعية في ضوء الفتوى الشرعية رقم (٢٦٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ وتبين أنه ينص على "أن الراتب الذي يحصل عليه صاحب المنشأة وكذلك بدل المواصلات مقابل إدارته لمنشأته للصرف منه على حاجاته الأسرية ومستلزماته يعتبر من المصاريف الجائر حسمها من الوعاء الزكوي إذا حصل عليها قبل نهاية الحول وكانت في حدود ما يحصل عليه نظراؤه في المنشآت المماثلة ، وهذا ينطبق على الشريك في الشركات ذات المسؤولية المحدودة ، مع ملاحظة أن هذا الحسم لا ينطبق في حالات الضريبة" ، واطلعت اللجنة أيضًا على خطاب المصلحة رقم (٩/٣٠١٩) وتاريخ ١٤٢٧/٥/٣٠هـ وتبين أنه يتضمن الإفادة أنه (بالنسبة لأغراض المحاسبة الزكوية فإن رواتب الشركاء في الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات الأشخاص أو لأقاربهم يتم قبولها في حدود راتب المثل وهو ما يتقاضاه نظراؤهم في المنشآت المماثلة) .

ومما سبق يتضح للجنة أن المصلحة بعد صدور الفتوى رقم (٢٦٦٤٤) لعام ١٤٢٤هـ تراجعت حسب إجاباتها على استفسارات بعض المكلفين عما كانت تطبقه بموجب الخطاب الوزاري رقم (٤٧٩٥/٣) لعام ١٤٠٩هـ والخطاب الوزاري رقم (٤٨٠٠/٣) لعام ١٤١٢هـ ، لذا ووفقًا لما سبق بيانه ترى اللجنة قبول راتب المثل ضمن المصاريف جائزة الحسم وعدم إضافته للوعاء الزكوي للمكلف ، وحيث إن تحديد وقبول راتب المثل يخضع لعوامل متعددة تختلف باختلاف الزمان والمكان ونموذج أعمال المنشأة وطبيعتها وحجمها ، وحيث أن إيرادات الشركة لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م على التوالي تبلغ (٤٧,٨٢٦,٨١٢) ريال و (٦١,٩٧٧,١٨٨) ريال وأرباحها الدفترية تبلغ (٣,١٤٢,٩٦٦) ريال و (٦,٤٥٢,٦٤٧) ريال وحيث أن الرواتب البالغة (١,٢٠٠,٠٠٠) ريال لكل عام والتي رفضتها المصلحة بموجب ربطها وأضافتها إلى وعاء الزكاة لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م على التوالي تمثل رواتب الشريكين "رئيس مجلس الإدارة" "نائب رئيس مجلس الإدارة" بما يعادل تقريبًا (٥٠,٠٠٠) ريال شهريًا لكل منهما ، ونظرًا لمعقولية الرواتب التي دفعتها الشركة للشريكين خلال عامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م ولكون مثل تلك الرواتب تماثل ما يتقاضاه نظراؤهم في

المنشآت المماثلة فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المكلف في طلبه اعتماد هذه المبالغ ضمن المصاريف جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الرابع : الأرباح الموزعة لعام ٢٠٠٦ م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/ب) بتأييد المصلحة في إضافة الأرباح الموزعة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م بما مقداره (١,٣٦٣,١٧٥) ريال لتوزيعها بعد حولان الحول القمري عليها وهي ملكية الشركة .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه بخصوص مبلغ الأرباح الموزعة والبالغ (١,٣٦٣,١٧٥) ريال والموضح أدناه :

| البيان | المبلغ | تاريخ السداد وفقًا لكشف البنك | عدد الأيام من بداية السنة حتى تاريخ التوزيع | ملاحظات |
|-------------|-----------|-------------------------------|---|--------------------|
| أرباح موزعة | ١,٣٦٣,١٧٥ | ٢٠٠٦/١٢/٢٣م | ٣٥٧ | لم يحل عليها الحول |

فإن الشركة لا توافق على قرار اللجنة في تأييدها مصلحة الزكاة والدخل في عدم خصم الأرباح الموزعة البالغة (١,٣٦٣,١٧٥) ريال من وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٦م , ويفيد المكلف بأنه لا يوجد حولان هجري وآخر ميلادي للشركة بل حول المال هو السنة المالية التي تتخذها المنشأة أساسًا لحساباتها فإذا كانت سنة ميلادية فإن حول زكاتها يكون السنة الميلادية والعكس كما هو الحال في هذه الأرباح وذلك لأن حول هذه الأرباح هو الحول الميلادي وهو التقويم الذي تتخذه الشركة أساسًا لها وتتبعه لقياس حساباتها ولا يجوز أن يطبق عليها الحول الهجري وفقًا لوجهة نظر اللجنة والمصلحة لأن ذلك يعني خلط الحول الميلادي والحول الهجري لقياس عناصر الزكاة لنفس الشركة للعام الواحد وهو أمر لا يجوز من الناحية النظامية لأن حول زكاة الشركة هو حول حساباتها كما ذكرنا , ومن ناحية أخرى ترى الشركة أن عناصر القوائم المالية تؤخذ بإجماليها ولا يعتد أساسًا بالأحداث المالية التي تم على أساسها قياس تلك العناصر, فالقوائم المالية تعكس كُُل الأحداث التي تمت خلال العام المالي سواء كان شمسيًا أو قمريًا ولا يمكن أن يتم إبراز أو إفراد حدث ما بعينه واحتساب الزكاة عليه مفردًا فيما أن يؤخذ بالسنة القمرية لجميع عناصر الوعاء أو الشمسية لتلك العناصر مجتمعة عند احتساب الوعاء الزكوي وهذا ما أخذت به اللجنة الاستئنافية في قرارها رقم (١٠٥١) لعام ١٤٣٢هـ .

وبناءً عليه يطلب المكلف أن توافق اللجنة على ما ورد أعلاه وإلغاء ما ترتب عليها من فروقات زكوية لعام ٢٠٠٦م .

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة بأن المصلحة أضافت مبلغ (١,٣٦٣,١٧٥) ريال من توزيعات الإرباح إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م لأن الشركة قامت بتوزيع هذه الأرباح في تاريخ ٢٠٠٦/١٢/٢٣م , أي بعد حولان الحول الهجري البالغ (٣٥٤) يومًا , وقد تأييد إجراء المصلحة بالقرار الصادر عن اللجنة الاستئنافية برقم (١٦٩) لعام ١٤١٧هـ والمصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٩٥٨٦/٣) وتاريخ ١٤١٧/٨/٢٥هـ .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إخضاع الأرباح الموزعة خلال عام ٢٠٠٦م البالغة (١,٣٦٣,١٧٥) ريال للزكاة في حين تتمسك المصلحة بخضوع هذه الأرباح للزكاة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبدراسة اللجنة للموضوع فإنها ترى أن عناصر القوائم المالية تؤخذ بإجمالياتها ولا يعتد أساسًا بالأحداث المالية التي تم على أساسها قياس تلك العناصر, فالقوائم المالية تعكس كل الأحداث التي تمت خلال العام المالي سواء كان قمريًا أم شمسيًا, ولا يمكن أن يتم إبراز أو إفراد حدث مالي بعينه واحتساب الزكاة عليه مفردًا, فيما أن يؤخذ بالسنة القمرية لجميع العناصر أو

السنة الشمسية لتلك العناصر مجتمعة عند احتساب الوعاء الزكوي، فلو سلّمنا جدًّا بحولان الحول على التوزيع، فكيف يتم التعامل مع الأحداث المالية لإيرادات محصلة في الفترة ما بين التقويمين ؟ هل تجب فيها الزكاة أم ينتظر إلى أن يحول عليها حول جديد ؟ لذا فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الأرباح الموزعة إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) ضد قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٧/٢٨) لعام ١٤٣٢هـ من الناحية الشكلية .

ثانيًا : وفي الموضوع :

١- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بأحقية المصلحة في فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م .

٢/أ - رفض استئناف المكلف و تأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٥م .

٢/ب- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م من وعائه الزكوي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

٣- تأييد استئناف المكلف في طلبه اعتماد رواتب الشركاء ضمن المصاريف جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

٤- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الأرباح الموزعة إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

ثالثًا : يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق،،،