

(القرار رقم ١٣٧٢ الصادر في العام ١٤٣٥هـ)

في الاستئناف رقم (١٣٦٦/ج) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ٤/٤/١٤٣٥هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكّلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ٦/٦/١٤٣٢هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٦٣٧٨) وتاريخ ٦/٢٥/١٤٣٢هـ 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 ٢١/١/١٤٣٧هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١١١) وتاريخ ١٥/١/١٤٣٥هـ، 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 الرابط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ٢٢/٣/١٤٣٥هـ كل من :و.....و..... كما مثل المكلف

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

النهاية الشكلية :

أدّت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٧/٢٨) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (١٠٦/ص/ج/١) وتاريخ ٩/٧/١٤٣٢هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٤٣) وتاريخ ٩/٨/١٤٣٢هـ ، كما قدم خماماً بنكيًّا صادراً من بنك (ل) برقم وتاريخ ٨/٨/١٤٣٢هـ بمبلغ (٤٠٦,٧٣) ريال، لقاء الفروقات الزكوية المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من النهاية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً .

النهاية الموضوعية :

البند الأول : فتح الرابط الزكوي لعام ٢٠٠٥م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/ا) بتأييد المصلحة في إعادة فتح الرابط 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 الرابط الزكوي لعام ٢٠٠٥م وتعديلاته بعدم حسم بند الاستثمارات مستنداً على الفقرة (الأولى) من القرار الوزاري رقم (٢٠٠٥) وتاريخ ٣٠/٣/١٤٢٩هـ (٢/١٨٢٥) وتاريخ ٣٠/٣/١٤٢٩هـ تضمن خطأً في تطبيق النظام من حيث المعالجة الزكوية للاستثمارات البالغة (٤٠,١٦٤,٣٩) 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 (٢٠٠٠) لعام ١٤١٧هـ الفقرة (الأولى) باعتبار أن الرابط 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 (٢٠٠٠) تجيز لها إعادة فتح الرابط ليس لها مبرر سيما وأن الأمر يتعلق بتفسير المصلحة واللجنة معًا 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 ليس حول تفسير التصنيف المحاسبي للمعيار وقد درجت المصلحة على ذلك وبالتالي لا يحق لها إعادة فتح الرابط المذكور ، وذكر أنه سبق وأن أصدرت اللجان المتخصصة بعض القرارات في حالات مماثلة والمؤيدة لوجهة نظر الشركة في عدم جواز فتح الرابط ، ومنها على سبيل المثال قرار اللجنة الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٢٢) لعام ١٤٣٢هـ ، 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 مقننة للاستفادة من عائداتها وليس 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 أنفًا ، ولا يغير من طبيعة تلك الاستثمارات كونها عروض قنية وليس 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 عملاً بأن هذا التصنيف تم على ضوء المعيار المذكور أعلاه ولا يؤثر في كونها استثمارات طويلة الأجل وجائزة الجسم ، وفيما يتعلق بأرباح الاستثمارات فإن معالجة المصلحة لها بعدم إخضاعها للزكاة كانت صحيحة ذلك أن هذه الأرباح دفعت للشركاء قبل دوام الدوام وبالتالي لا يجب فيها الزكاة ، وبناءً عليه فإن توجيهات القرار الوزاري رقم (٢٠٠٠) بإعادة فتح الرابط في حال وجود خطأ في تطبيق النظام لا تنطبق على هذه الحالة وبالتالي لا يوجد مبرر نظامي للمصلحة لفتح وإعادة الرابط الزكوي لعام .٢٠٠٠ م

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف فيما يخص فتح الرابط الزكوي لعام ٢٠٠٥م بعدم حسم بند الاستثمارات أكد ممثلو المصلحة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي وقدموا مذكرة مؤرخة في ٢٢/٢/١٤٣٥هـ تضمنت الإفاداة بأنه تم إعادة فتح الرابط الزكوي لعام ٢٠٠٥م وتعديلها بناءً على القرار الوزاري رقم (٢٠٠٠) وتاريخ ١٩/١٤١٧هـ الفقرة (١) من البند (ثانيًا) التي قضت بأحقية المصلحة في إعادة فتح الرابط النهائي خلال (٥) سنوات من تاريخ حصول المكلف على الشهادة النهائية نتيجة لقبول المكلف أو باستنفاد كافة طرق الاعتراض أيهما أبعد وذلك في حالة الرابط بخلاف المستحق نتيجة خطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات ، وبما أن المكلف قد حصل على آخر شهادة نهائية عن عام ٤٢٠٠م برقم (٢١٤٦٣) بتاريخ ٤/٤/١٤٢٦هـ، وتاريخ إعادة فتح الرابط في ٢/١٤٩٢هـ برقم (٢/٣٧١٠٣٢) مما يعني أن المصلحة قامت بإعادة فتح الرابط خلال المهلة النظامية المحددة (خمس سنوات) ، وحيث اتضح للمصلحة أن الاستثمارات التي تطالب الشركة بحسمنها من الوعاء الزكوي هي استثمارات متداولة (عروض تجارة) معدة للبيع وفقاً لما ورد في الإيضاح رقم (٢) المتمم للقواعد المالية والذي يتضح منه أن هذه الاستثمارات متاحة للبيع، وهذا يظهر من خلال أرباح بيع الاستثمارات لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م وهي ناتجة عن الفرق بين سعر الأسهم عند اقتناصها وسعر البيع، وبما ترى

معه المصلحة إخضاعها للزكاة في الشركة المستثمرة، وذلك وفقاً للبند (ثامنًا) من القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ٤٢٨/٤/١٤٢٨هـ الذي ينص على "لا يحسم من الوعاء الزكيوي للمكلف أي استثمار - داخلي أو خارجي - في معاملات آجلة أو في صكوك تمثل ديوناً أو سندات بغض النظر عن المصدر لها، ومهمماً كانت مدة ذلك الاستثمار" ومعلوم أن الاستثمارات أصول متداولة خاضعة للزكاة ولا تحسن 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 وفقاً للخطاب الوزاري رقم (٤/٨٦٧) 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 الزكيوي لعام ٢٠٠٥م، في حين تمسك المصلحة بأحقيتها في فتح الربط الزكيوي لعام ٢٠٠٥م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن القرار الوزاري رقم (٢٠٠٥) وتاريخ ١٤١٧/١٩/١٤١٧هـ قد نظم إجراءات وشروط ومتطلبات فتح الربوط الزكوية والضريبية ، ولذا فإن المستند النظامي المعول عليه في أحقيبة المصلحة في فتح الربوط الزكوية والضريبية 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 الزكيوي لعام ٢٠٠٥م إلى نص الفقرة (١) من البند (ثانيًا) من القرار الوزاري رقم (٢٠٠٥) لعام ١٤١٧هـ الذي أعطى المصلحة أحقيبة 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 سلامية استناد المصلحة إلى الفقرة (١) من البند (ثانيًا) من القرار الوزاري رقم (٢٠٠٥) لعام ١٤١٧هـ يعتمد على ما إذا كانت المصلحة قد أخطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات عند إجراء الربط التي أعيد فتحها ، وأن تعديل هذه الربط تم خلال الفترة المحددة (٥) سنوات ، ويرجوع للجنة إلى الربط الزكيوي الذي أجرته المصلحة على المكلف لعام ٢٠٠٥م بموجب خطابها رقم (٢/٢٨٥٠) وتاريخ ٣٢/٢/١٤٢٩هـ أوضح أن المصلحة حسمت بموجبه من الوعاء الزكيوي مبلغ (٤٠,٤٦٤,٣٩) ريال تحت مسمى رقم (٢/٢٨٥٠) وتاريخ ٣٢/٢/١٤٢٩هـ تحت مسمى إيرادات استثمارات غير مزكاة، بما ترى معه المصلحة، وعدلت نتيجة حسابات العام بحسب مبلغ (٤٠,٤٦٤,٣٩) ريال تحت مسمى أرباح استثمارات غير محققة، وعدهت مسماً (٤٠,٤٦٤,٣٩) ريال تحت مسمى إيرادات استثمارات مزكاة، بما ترى معه المصلحة، ووجود خطأ في هذا الربط من حيث المعالجة الزكوية لاستثمارات البالغة (٤٠,٤٦٤,٣٩) ريال والأرباح غير المحققة عنها البالغة (٤٠,٤٦٤,٣٩) ريال وأرباح بيع الاستثمارات البالغة (٤٠,٤٦٤,٣٩) ريال، كما تبين أن المصلحة قامت بفتح الربط الزكيوي لعام ٢٠٠٥م بموجب خطابها رقم (٣٧/٢/١٤٢٩) وتاريخ ٢١/٣/١٤٢٩هـ ولم تحسن المصلحة بموجبه من الوعاء الزكيوي لاستثمارات البالغة (٤٠,٤٦٤,٣٩) ريال، كما أنها لم تنسف إلى الوعاء الزكيوي أرباح الاستثمارات غير المحققة البالغة (٤٠,٤٦٤,٣٩) ريال، ولم تخفض صافي ربح العام بمبلغ (٤٠,٤٦٤,٣٩) ريال وإنما خفضته بإيرادات استثمار مزكاة بمبلغ (٤٠,٤٦٤,٣٩) ريال، وبما يتضح معه أن الاستثمارات التي تطالب الشركة بحسمنها من الوعاء الزكيوي لعام ٢٠٠٥م هو مبلغ (٤٧,٨٤٠,٤٠) ريال وهو محل الخلاف ، كما اتضح أن المصلحة قامت بإجراء الربط الزكيوي لعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م بالخطاب رقم (٣٧/٢/١٤٢٩) وتاريخ ٢١/٣/١٤٢٩هـ ولم تحسن المصلحة بموجبه رصيد الاستثمارات البالغة (٤٧,٨٤٠,٤٠) ريال لعام ٢٠٠٧م و (٤٠,٤٠,٨٤٠,٢) ريال لعام ٢٠٠٦م ، ومن ذلك يتضح أن فتح الربط الزكيوي لعام ٢٠٠٥م وإجراء الربط المعدل بالخطاب رقم (٣٧/٢/١٤٢٩) وتاريخ ٢١/٣/١٤٢٩هـ والذي بموجبه لم يتم حسم الاستثمارات البالغة (٤٧,٨٤٠,٤٠) ريال تم خلال (٥) سنوات من تاريخ صدور الربط الأساس في ٣٠/٢/١٤٢٩هـ ، وهنا يتبع النظر فيما إذا كانت المصلحة قد أخطأ 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 المؤثقة 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 (٤٧,٨٤٠,٢) ريال والتي هي عبارة عن تكلفة أسهم في شركة (ب) اتضح للجنة من خلال مراجعتها للقواعد المالية وإيضاحاتها والمستندات التي قدمها المكلف أن الاستثمارات التي يطالب المكلف بحسمها من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٥م تعد أسهماً 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، وبناء عليه ونظراً لوجود حركة على هذه الاستثمارات (بالنقص) لذلك العام فإن هذا يعني عدم توفر أحد شرطي القنية المتمثل في عدم وجود حركة على هذه الاستثمارات خلال العام ، لذا فإن اللجنة ترى عدم أحقيبة المكلف في حسم قيمة هذه الاستثمارات من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٥م لكونها لا تعد استثمارات قنية وبالتالي أحقيبة المصلحة في إعادة فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م لوجود خطأ في تطبيق الأنظمة والتعليمات المتعلقة بجبيبة 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 بأحقيبة المصلحة في فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م .

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

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

استئناف المكلف هذا البند من القرار مطالباً بحسم رصيد استثماراته البالغة (٤٧,٨٤٠,٢) ريال من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م ذلك أن الغرض من اقتناصها هو الحصول على عائد منها وأنها ليست للمضاربة ، وذكر أن هذه الاستثمارات قد احتفظت بها الشركة لفترة طويلة وصلت تقريباً (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 حوالن حول على هذه الأرباح ، ولذلك يتطلب 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	١٣,٧٨٨,١٢٥
الأرباح غير المحققة	٣٦,٣١٩,٣٥٣	١٠,٠٩٠,٥٧٨	١٠,٨٨٣,٠٧٨
صافي التكلفة	٢,٨٤٠,٠٤٧	٢,٨٤٠,٠٤٧	٢,٨٤٠,٠٤٧

ومع عدم الإخلال بوجهة نظر الشركة حول عدم جواز فتح الربط لعام ٢٠٠٥م فإن الشركة لا تتوافق 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 إقناوها منذ فترة طويلة وهي بذلك تعد من عروض القنية وليس من عروض التجارة ويؤيد ذلك النية الموثقة بالعقد حيث ظلت الشركة تستفيد من إيرادات هذه الاستثمارات طول فترة اقتناصها مما يبعد عنها شبهة أن تكون عروضاً 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 وليس عروض تجارة .

ج) أن إخضاع هذه الاستثمارات للزكاة يحكمه القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ٢٨/٤/١٤٢٨هـ من حيث أن الاستثمارات إذا زكيت في الشركة المستثمر فيها فإنه يجب استبعادها من وعاء الزكاة للشركة المستمرة تجنباً للثني في الزكاة وهو من الأمور المحرمة شرعاً، وبناءً عليه فإن استثمار الشركة بشركة (ب) ضمن رأس المالها وبالتالي فإن استبعاد هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة وإخضاعها للزكاة يعتبر ثني 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 ممثلاً عنها مذكرة رد تضمنت الإفادة بأن الاستثمارات التي تطلب 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 للقواعد المالية والذي يتضح منه أن هذه الاستثمارات متاحة للبيع ، وذكرت المصلحة أن هذا يظهر من خلال أرباح بيع الاستثمارات لعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٥م وأنها ناتجة عن الفرق بين سعر الأسهم عند اقتناها وسعر البيع .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفاع ومستندات ، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم استثماراته من وعائه الزكوي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م ومقدارها على التوالي مبلغ (٤٧,٨٤٠,٢) ريال ومبلغ (٤٧,٨٤٠,٢) ريال ، في حين تتمسك المصلحة بعدم حسم حجم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف للأسباب 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 المؤثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمارات ، وعدم وجود عمليات تداول (دركة) 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 (٣٢١/٣٧) وتاريخ ٢١/١٤٢٩هـ، وكذلك إطلاعها على بيان حركة هذه الاستثمارات خلال الأعوام المذكورة، واطلاعها على قرارات الشركاء الصادرة بتاريخ ١٢/٨/١٤١٢هـ الموافق ٢٢/٣/١٩٩٣م بشأن هذه الاستثمارات ، تبين أن هذه الاستثمارات تمثل أسهم تأسيس في شركة (ب) مقتناة طبقاً لقرار مجلس إدارة الشركة المؤرخ في ١٢/٨/١٤١٢هـ الموافق ٢٢/٣/١٩٩٣م 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 دركة (بالنقص) في عام ٢٠٠٥م وبالتالي لم يتوفّر الشرط (الثاني) المتمثل في عدم وجود دركة على هذه الاستثمارات خلال هذا العام (٢٠٠٥م) ، لذا ترى اللجنة عدم أحقيّة المكلف في طلبه حجم قيمة هذه الاستثمارات من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٥م لكونها لا تعد استثمارات قنية وبالتالي رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم حجم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٥م .

أما بالنسبة لاستثمارات المكلف المتعلقة بعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م ، وحيث قدم المكلف قرار الشركاء المؤرخ في ٢٢/٣/١٤٢٦هـ الموافق ١٥/٥/٢٠٠٥م 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 تغير بالنقص من حيث عددها حيث لم يتم بيع أي جزء منها في عامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م ، كما أن التغير بالإضافة 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 (٤٧,٨٤٠) ريال وبلغت قيمتها في عام ٢٠٠٦م مبلغ (١٠,٥٩٥,٥٧٨) ريال ، وفي عام ٢٠٠٧م مبلغ (١٠,٨٨٣) ريال، كما تبين من قائمة المركز المالي للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٧م والإيضاحات المتممة لها وتحديدًا الإيضاح رقم (٦) والإيضاح رقم (٤) أن رصيد الاستثمارات والأصول المالية ظهرت في عام ٢٠٠٤م بمبلغ (١٥,٣٢٧,١١٠) ريال وفي عام ٢٠٠٥م بمبلغ (٤٠,٤٦٤,١٣٩) ريال وفي عام ٢٠٠٦م بمبلغ (٤٤,٤٢٥,١١٣) ريال وفي عام ٢٠٠٧م بمبلغ (١٢٥,٧٢٨,١٢٣) ريال ، وحيث توفر شرطاً القنية وهمما النية المؤثقة من صاحب الصلاحية وعدم وجود دركة 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) ريال لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م .

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

استئناف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة أيدت مصلحة الزكاة والدخل في إضافة رواتب الشركين "رئيس مجلس الإدارة" "نائب رئيس مجلس الإدارة" إلى وعاء الزكاة لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م ، ويرى المكلف أن هذا الإجراء غير سليم وذلك لأن هذين الشركين يقومان بإدارة النشاط اليومي للشركة وبالتالي ينطبق عليهم حكم الفتوى رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ٩/٤/١٤٢٤هـ إذ يتحقق لهما تقاضي راتب المثل أي ما يأخذون نظائرهم في المنشآت المماثلة، وذكر أن هذه الفتوى موجهة من سماحة الشيخ/..... إلى وزير المالية بالخطاب رقم (٤/٣٤٠) وتاريخ ١٤٢٤/٣/١٠هـ حيث أوضح سماحة المفتى حول سؤال المستفتى السيد/..... أن ما يأخذونه صاحب المنشأة من راتب أو بدل سكن أو مواصلاً إذا زاروه قبل نهاية الدوام فلا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة شأنه شأن رواتب سائر الموظفين وما يصرف لهم من بدلات ويراعى في تحديد ما يأخذون صاحب المنشأة كراتب له ما يأخذون نظائره في المنشآت المماثلة ، كما أن مدير عام مصلحة الزكاة والدخل في معرض ردٍ على أحد المكلفين بخطابه رقم (٩/٣٠١٩) وتاريخ ٣/٥/١٤٢٧هـ 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 يتقاده نظائرهم في المنشآت المماثلة) .

وذكر المكلف أن الزكاة أمر شرعى وفي حال تعارض إجراءات الجباية الواردة بالنظام مع الشرع فإنه يجب تغليل الشرع وهذا الأمر نص عليه مرسوم جباية الزكاة الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (١٧/٢٨/٢٠١٣٧) هـ المعدل بالمرسوم الملكي رقم (١٧/٢٨/٢٠١٣٧) هـ، 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 الإفاده بأنه استناداً للقرار الوزاري رقم (٤٧٩٥/٣) وتاريخ ١٤/٧/١٤٠٩هـ قامت المصلحة بإضافة بند رواتب الشركاء إلى الوعاء الزكوي باعتبار إن تلك المرتبات تعد توزيعاً للربح وليس تكليفاً عليه ، وحسب ما ورد في الفتوى رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ٩/٣/١٤٢٤هـ والمستشهد بها من قبل المكلف في استئنافه ترى المصلحة أنها لا تنطبق على وضعه حيث أن المستفتى 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 دفاع ومستندات ، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة رواتب الشركاء إلى وعاء الزكي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م ، في حين تتمسك المصلحة بإضافة هذه المرتبات إلى الوعاء الزكي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على الريوط الزكوية للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠٠٧م المرفقة بالخطاب رقم (٢١٠٣٢١/٣٧) وتاريخ ٢٢/١٢/١٤٢٩هـ تبين أن ربط المصلحة لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م على التوالي يفيد بأن المصلحة عدلت نتيجة الحسابات للعامين المذكورين بمبلغ (٤٨٠٠/٣) ريال ومتل (١,٢٠٠,٠٠٠) ريال تحت مسمى رواتب الشركاء، وباطلاع اللجنة على القرار الوزاري رقم (٢٢٦٤٤) لعام ١٤١٢هـ القاضي بإضافة مرتبات ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة في الشركات المختلفة إلى الوعاء الضريبي أو الزكي بحسب الأحوال لغرض الربط عليها بعد توزيع الأرباح، وكذلك اطلاعها على القرار الوزاري رقم (٤٧٩٥/٣) لعام ١٤٠٩هـ، وعلى الفتوى رقم (٢٢٦٤٤) لعام ١٤٤٤هـ ، كما اطلعت اللجنة على خطاب المصلحة رقم (٩٤٠٩٧) وتاريخ ١٦/٧/١٤٢٨هـ الذي استشهد به المكلف في استئنافه الموجه لأحد مكاتب المحاسبة ردًا على استفساره بخصوص راتب صاحب المنشأة وتبين أنه ينص على (أن ما يحصل عليه صاحب المنشأة من رواتب أو بدلات أو مكافآت إذا حازها قبل نهاية الدوام تعتبر من المصروفات الجائزة الجسم من الوعاء الزكي وذلك طبقاً لفتوى الشريعة الصادرة من هيئة كبار العلماء رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ٩/٣/١٤٢٤هـ، وحيث إن المبالغ التي تصرفها الشركة كمكافأة لأعضاء مجلس الإدارة مبالغ خرجت من ذمة الشركة ولا تستطيع الشركة استخدامها ، والزكاة الشرعية يجب في المبالغ المملوكة للشركة ، ولكون مكافأة مجلس الإدارة تدفع للأعضاء مقابل جهدهم في الشركة ، لهذا فإن مكافأة أعضاء مجلس الإدارة تعتبر من المصروفات الجائزة الجسم ولا تخضع للزكاة الشرعية بشرط أن تكون في حدود المثل) ، كما أطلعت اللجنة على خطاب المصلحة رقم (١٨٠٩١) وتاريخ ١١/٢/١٤٣١هـ 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 (٢٢٦٤٤) وتاريخ ٩/٣/١٤٤٤هـ 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 المصروفات الجائز حسمها من الوعاء الزكي إذا حصل عليها قبل نهاية الدوام وكانت في حدود ما يحصل عليه نظراً له في المنشآت المماثلة ، وهذا ينطبق على الشريك في الشركات ذات المسؤولية المحدودة ، مع ملاحظة أن هذا الجسم لا ينطبق في حالات الضريبة" ، واطلاع اللجنة أيضًا على خطاب المصلحة رقم (٩٣٠١٩) وتاريخ ٢٠/٥/١٤٢٧هـ وتبين أنه يتضمن الإفادحة أنه (بالنسبة للأغراض المحاسبة الزكوية فإن رواتب الشركاء في الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات الأشخاص أو لأقاربهم يتم قبولها في حدود راتب المثل وهو ما يتقاضاه نظراً لهم في المنشآت المماثلة) .

ومما سبق يتضح للجنة أن المصلحة بعد صدور الفتوى رقم (٢٢٦٤٤) لعام ١٤٤٤هـ تراجعت حسب إجاباتها على استفسارات بعض المكلفين بما كانت تطبقه بموجب الخطاب الوزاري رقم (٤٧٩٥/٣) لعام ١٤٠٩هـ والخطاب الوزاري رقم (٤٨٠٠/٣) لعام ١٤١٢هـ ، لذا ووفقاً لما سبق بيانه ترى اللجنة قبول راتب المثل ضمن المصروفات الجائزة الجسم وعدم إضافته للوعاء الزكي للمكلف ، وحيث إن تحديد وقبول راتب المثل يخضع لعوامل متعددة تختلف باختلاف الزمان والمكان ونموجذ 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 (٣,٤٢,٩٦٦) ريال و (٦,٤٥٢,٤٤٧) 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 الشركين "رئيس مجلس الإدارة" "نائب رئيس مجلس الإدارة" بما يعادل تقريباً (٥٠,٠٠٠) ريال شهرياً لكل منها ، ونظراً لمعقولية الرواتب التي دفعتها الشركة للشركين خلال عامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م ولكن مثل تلك الرواتب تمثل ما يتقاضاه نظراً لهم في

المنشأة المماثلة فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المكلف في طلبه اعتماد هذه المبالغ ضمن المصارييف جائزة الجسم لعام ٢٠٠٧م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الرابع : الأرباح الموزعة لعام ٢٠٠٦م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانية/ب) بتأييد المصلحة في إضافة الأرباح الموزعة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م بما مقداره (١٧٥,٣٦١) ريال لتوزيعها بعد حولان الحول القمري عليها وهي ملكية الشركة .

استئناف المكلف هذا البند من القرار ذكر أنه بخصوص مبلغ الأرباح الموزعة والبالغ (١٧٥,٣٦١) ريال والموضح أدناه :

البيان	المبلغ	التاريخ	البنك	عدد الأيام من بداية السنة حتى تاريخ التوزيع	ملاحظات
أرباح موزعة	١,٣٦١,١٧٥	٢٣/١٢/٢٠٠٦		٣٥٧	لم يحل عليها الحول

فإن الشركة لا توافق على قرار اللجنة في تأييدها مصلحة الزكاة والدخل في عدم خصم الأرباح الموزعة البالغة (١٧٥,٣٦١) ريال من وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٦م ، ويغيب المكلف بأنه لا يوجد حولان هجري وآخر ميلادي للشركة بل حول المال هو السنة المالية التي تتخذها المنشأة أساساً لحساباتها فإذا كانت سنةً ميلادية فإن حول زكاتها يكون السنة الميلادية والعكس كما هو الحال في هذه الأرباح وذلك لأن حول الميلادي وهو التقويم الذي تتخذه الشركة أساساً لها وتتبعه لقياس حساباتها ولا يجوز أن يطبق عليها الحول الهجري وفقاً لوجهة نظر اللجنة والمصلحة لأن ذلك يعني خلط حول الميلادي والحوال 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 أساساً بالأحداث المالية التي تم على أساسها قياس تلك العناصر، فالقواعد المالية تعكس كل الأحداث التي تمت خلال العام المالي سواءً كان شمسيّاً أو قمرّياً ولا يمكن أن يتم إبراز أو إفراد حدث ما بعينه واحتساب الزكاة عليه مفرداً فإما أن يؤخذ بالسنة القمرية لجميع عناصر الوعاء أو الشمسية لتلك العناصر مجتمعة عند إحتساب الوعاء الزكوي وهذا ما أخذت به اللجنة الاستئنافية في قرارها رقم (١٠١) لعام ١٤١٧هـ .

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 الإفاده بأن المصلحة أضافت مبلغ (١٧٥,٣٦١) ريال من توزيعات الإرباح إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م لأن الشركة قامت بتوزيع هذه الأرباح في تاريخ ٢٣/١٢/٢٠٠٦م ، أي بعد حولان الحول الهجري البالغ (٣٥٤) يوماً ، وقد تأييد إجراء المصلحة بالقرار الصادر عن اللجنة الاستئنافية برقم (١٦٩) لعام ١٤١٧هـ والمصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٩٥٨٦/٣) وتاريخ ٢٥/٨/١٤١٧هـ .

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 (١٧٥,٣٦١) 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 أساساً بالأحداث المالية التي تم على أساسها قياس تلك العناصر، فالقواعد المالية تعكس كل الأحداث التي تمت خلال العام المالي سواءً كان قمرّياً أم شمسيّاً، ولا يمكن أن يتم إبراز أو إفراد حدث مالي بعينه واحتساب الزكاة عليه مفرداً، فإما أن يؤخذ بالسنة القمرية لجميع العناصر أو

السنة الشمسية لتلك العناصر مجتمعة عند احتساب الوعاء الزكوي، فلو سلمنا جدلاً بحولان الدoul على التوزيع، فكيف يتم التعامل مع الأدوات المالية لإيرادات محصلة في الفترة ما بين التقويمين ؟ هل تجب فيها الزكاة أم ينتظر إلى أن يحول عليها دoul 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 :

كل 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 ١٤٣١هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً: وفي الموضوع :

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

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

٢/ب-تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٦م من وعائه الزكوي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

٣- تأييد استئناف المكلف في طلبه اعتماد رواتب الشركاء ضمن المصروفات جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٦م 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 .

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق...،