

(قرار رقم (٢٧) لعام ١٤٣٦هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى

بشأن اعتراض المكلف / شركة (أ)

برقم (٣٥/١١)

على الربط الزكوي لعام ٢٠٠٩م

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

فإنه بتاريخ ١٤٣٦/٧/٢٣هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بمقرها بالإدارة العامة لمصلحة الزكاة والدخل بالرياض، وذلك للبت في اعتراض المكلف شركة (أ)، المحال إلى اللجنة بخطاب سعادة مدير عام المصلحة رقم ١٤٣٢/١٦/٢٦٨٩ وتاريخ ١٤٣٣/٥/٢هـ، وقد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة في ١٤٣٦/٥/١٧هـ كل من/..... و، كما مثل المكلف / 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 ٤/٢٧٧/٨ وتاريخ ١٤٣٢/٧/١٦هـ فاعتراض عليه المكلف بخطابه الوارد برقم ٧٢١ وتاريخ ١٤٣٢/٩/١٤هـ، لذا فإن الاعتراض مقبول شكلاً لتقديمه خلال الأجل المقرر نظاماً.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

فما يلي وجهة نظر كل طرف حول الاعتراض ومن ثم رأي اللجنة.

١- إخضاع الأرباح غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات بغرض الإيجار للزكاة والبالغة (٤٥,٨٠١,٦١٦) ريالاً:

(أ) وجهة نظر المكلف:

قامت المصلحة بإخضاع الأرباح غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات المقتناة لأغراض المتاجرة للزكاة، وفي هذا الخصوص تفيد الشركة بما يلي:

- طبقاً للسياسة المتبعة من قبل الشركة والمتفقة مع المعايير المحاسبية بشأن الاستثمارات، تقوم الشركة ببيع الاستثمارات المقتناة بغرض الإيجار بقيمتها العادلة السوقية ويعامل الفرق الناتج عن التغيير في القيم هذه الاستثمارات بنهاية العام كأرباح أو خسائر غير محققة عن تقييم الاستثمارات ويتم إدراجها بقائمة الدخل. وممارسة المصلحة ظلت دائماً 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 كاحتياطات المكاسب أو خسائر غير محققة في قائمة التغيرات في حقوق الملكية بالقوائم المالية، وطبقاً للأنظمة الزكوية المتبعة، لا تعتبر هذه ضمن الاحتياطات الخاضعة للزكاة لأنها ليست محققة.

بناءً على ما تقدم، تؤكد الشركة على صحة تخفيض الأرباح الدفترية بالأرباح غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات وعدم إخضاعها للزكاة، كونها أرباح لم تتحقق بعد للشركة.

(ب) وجهة نظر المصلحة:

لم يتم خصم هذا البند من صافي الربح كما جاء بإقرار المكلف لعدة أسباب نوجزها فيما يلي:

١- لم تقم المصلحة بخصم الأرباح غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات بغرض الاتجار والمدرجة بقائمة الدخل من صافي الربح لأنها قامت بحسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي في الربط المعترض عليه طبقاً لإيضاح (١١) والكشوف التحليلية أرقام (١٧،١٤) المرفقة بالإقرار وقد تضمنت هذه الاستثمارات المحسومة هذا المبلغ وبالتالي فإن قيام المصلحة بخصمه مرة أخرى من صافي الربح يؤدي لخصمه مرتين ومن ثم التأثير سلباً على الوعاء الزكوي بغير وجه حق.

٢- طبقاً للقواعد الشرعية فإن ما ينتج عن إعادة تقييم الأوراق المالية من ربح أو خسارة غير محققة يعتد به لجباية فريضة الزكاة لأن المعتبر في الأموال التي تجب فيها الزكاة هو قيمتها المقدره عند حلول الحول بما قد تحققه من ربح متوقع أو خسارة وهذا ما جاء في قول معظم الفقهاء.

٣- قامت الشركة بتطبيق معايير المحاسبة وذلك بقيد الاستثمارات المقتناة بغرض الاتجار بقيمتها السوقية بقائمة المركز المالي وإدراج الأرباح غير المحققة عنها بقائمة الدخل وعند التصرف في هذه الاستثمارات بالبيع فإن الأرباح أو الخسائر الفعلية المحققة تدرج بقائمة الدخل وذلك بقيمة البيع للاستثمار مطروفاً منها القيمة السوقية للاستثمار بعد التقييم وبالتالي عدم ظهور الأرباح غير المحققة المدرجة بقائمة الدخل مرة أخرى وبهذه القائمة للأعوام اللاحقة كأرباح فعلية لذا يتوجب عدم خصمها من صافي الربح.

٤- الأرباح والخسائر الناتجة عن تقييم الاستثمارات المقتناة لغير أغراض المتاجرة يتم ادراجها كاحتياطات المكاسب أو خسائر غير محققة في قائمة التغيرات في حقوق الملكية بالقوائم المالية وفي حالة التصرف فيها بالبيع تصبح أرباحاً فعلية محققة وتدرج بكامل قيمتها بقائمة الدخل وبالتالي يتم تركيتها.

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 و المتأثرة بما قد تحققه من ربح متوقع أو خسارة، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة.

٢- عدم حسم الخسائر المدورة من وعاء الزكاة والبالغة (١٠٥,٣٢٩,٤٤٧) ريالاً:

(أ) وجهة نظر المكلف:

- عند إجرائها للربط لم تقم المصلحة بخصم الرصيد الافتتاحي للخسائر المدورة بموجب القوائم المالية من وعاء الزكاة، دون إبداء أية أسباب لذلك.

- طبقاً للأنظمة الزكوية المتبعة والتعاميم الصادرة من المصلحة في هذا الخصوص، فإن الخسائر المدورة التي تحسم لأغراض الزكاة هي الخسائر المتكبدة من قبل الشركة في السنوات السابقة، والمعتمدة بموجب ربط المصلحة.

- نشير على سبيل المثال إلى تعميم المصلحة رقم ٣/١٤٨ الصادر في ١٤٠٨/١٢/٢٠ والذي أكد "أن الخسائر المدورة التي تحسم من وعاء الزكاة هي الخسائر المعدلة للسنوات السابقة من جانب المصلحة".

وطبقاً لما هو متبع في حالة عدم صدور ربط من المصلحة يؤكد مبلغ الخسائر المدورة، فسيتم حسم الخسائر المدورة بموجب القوائم المالية للشركة عند إعداد الإقرارات الزكوية، وعندما تقوم المصلحة بإجراء الربط للسنوات السابقة سيتم حسم الخسائر المدورة طبقاً للربط.

وعليه، وبناءً على تعميم المصلحة المشار إليه أعلاه، وما هو متبع ومطبق من قبل المصلحة في هذا الخصوص، ترى الشركة أنه يجب قبول حسم الخسائر المدورة والبالغ قدرها ١٠٠,٣٢٩,٤٤٧ ريالاً سعودياً من وعاء الزكاة طبقاً لإقرار الشركة، وإجراء التعديل اللازم لاحقاً وفقاً للمدورة المؤكدة بموجب ربط المصلحة للسنوات السابقة.

(ب) وجهة نظر المصلحة:

لم يتم حسم الخسائر المدورة لأن الرصيد الافتتاحي عبارة عن الرصيد السالب (عجز متراكم) للأرباح المبقة والمرحل من عام ٢٠٠٨م والذي نتج عن قيام الشركة بتوزيع أرباح عينية باسم شركة (م) على المساهمين بقيمة تزيد عن الرصيد الدفترى للأرباح المدورة وأرباح العام كالتالي:

البيان	عام ٢٠٠٩م (ريال سعودي)
رصيد الأرباح المبقة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧م	٢٠٥,٤١٦,٠٤١
يضاف: صافي دخل السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨م	٧٩٧,٢٨٢,٧٩١
يحسم: المحول إلى الاحتياطي النظامي	(٧٩,٧٢٨,٢٧٩)
يحسم: توزيعات أرباح عينية	(١,٠٢٨,٣٠٠,٠٠٠)
رصيد الأرباح المبقة (عجز متراكم) في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨م	(١٠٥,٣٢٩,٤٤٧)

ويتضح مما سبق أن رصيد هذا البند لا يمثل خسارة حقيقية مرحلة طبقاً لربط المصلحة كما يدعي المكلف وإنما هو عبارة عن الرصيد المدين لمساهمي الشركة الذي ظهر بعد استلامهم توزيعات أرباح عينية تفوق الرصيد الدفترى للأرباح المبقة وأرباح العام أيضاً لذا فإن المصلحة تترك بصحة إجراءاتها.

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 من الوعاء الزكوي والبالغة (٤٤,٢٢٦,٩٤٢) ريالاً:

(أ) وجهة نظر المكلف:

لم تسمح المصلحة بحسم الاستثمارات الأجنبية طويلة الأجل من الوعاء الزكوي، ونود الإشارة هنا إلى ما يلي:

- إن هذه الاستثمارات هي طويلة الأجل وليست لغرض الاتجار أو المضاربة، وبالتالي فهي استثمارات واجبة الحسم من الوعاء الزكوي طبقاً للأنظمة الزكوية والقرار الوزاري رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ هـ والذي نص على وجوب حسم الاستثمارات في حالة استيفاء الشروط التالية، والتي تحققت كاملة في الاستثمارات المشار إليها أعلاه.
- أن تكون الاستثمارات طويلة الأجل ونية الشركة الاحتفاظ بها لفترات طويلة للحصول على عوائدها.
- أن لا تكون الاستثمارات مقننة لأغراض المتاجرة.
- أن تكون الاستثمارات ممولة من رأس المال والاحتياطيات.
- التصريح عن الدخل المحقق من الاستثمارات في الإقرار الزكوي وإخضاعه للزكاة.
- الاستثمارات الأجنبية المشار إليها تمثل حصص في شركات وبنوك خارج المملكة مشاركة مع آخرين واستثمارات في صناديق وأوراق مالية أخرى.

- لم تطلب المصلحة القوائم المالية المدققة من بلد الاستثمار بشأن الاستثمارات في حصص الشركات والبنوك الأجنبية طبقاً لمتطلبات القرار الوزاري رقم ١٠٠٥ لاحتساب الزكاة عليها. علماً بأن الشركة على استعداد لتقديم ما توفر من القوائم المالية المدققة بشأن هذه الاستثمارات للمصلحة متى ما طلبت ذلك.
- 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 للفتنة أو الاستغلال فإن الزكاة تكون في الأرباح. وهذا التفريق يتسق مع التصنيف المحاسبي للاستثمارات وكذلك الإقرار الزكوي المقدم، حيث تم سداد الزكاة على كامل قيمة الاستثمارات التي هي لغرض التداول كما قامت بسداد الزكاة عن ريع الاستثمارات طويلة الأجل، تمسحياً مع الأنظمة الزكوية والفتاوى الشرعية. إن حسم الاستثمارات في أوراق مالية من وعاء الزكاة لا يختلف شريحاً 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 ٣٢٦٦٥ التي صدرت عن اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥ هـ على أن من يضارب في الأسهم بيعاً 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 ظنه أنها للفتنة، لكن إن غلب على ظنه اعتبارها عروض تجارة يترتب بها ارتفاع الأسعار فإنه تجب عليه زكاتها.

بناءً على ما تقدم فإنه يجب السماح بحسم الاستثمارات الأجنبية المشار إليها أعلاه باعتبارها استثمارات واجبة الحسم من الوعاء الزكوي وفقاً للأنظمة الزكوية والفتاوى الشرعية.

(ب) وجهة نظر المصلحة:

قامت المصلحة بمطالبة الشركة بتقديم بيان تفصيلي باستثماراتها خارج المملكة موضحاً به حركتها مع تقديم المستندات المؤيدة لها وذلك بخطاب المصلحة رقم ٤/١٠٥/٨ وتاريخ ١٤٣٢/٢/٥ هـ، وبناءً عليه طلبت الشركة منحها مهلة حتى تاريخه ١٤٣٢/٣/٢٥ هـ لتقديم البيانات بالصورة المطلوبة بخطابها رقم ١٧٩ وتاريخ ١٤٣٢/٢/٢٢ هـ ولم تقدم الشركة المستندات المطلوبة بشأن الاستثمارات الخارجية حتى تاريخ إجراء الربط في ١٤٣٢/٧/٣ هـ.

كما أن الشركة لم تثبت مستندياً أن الغرض من الاستثمار هو القنية وليس الاتجار أو المضاربة كما تدعي.

كما أنها لم تقدم للمصلحة أي حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار الخارجي ولم تقدم ما يثبت دفع الزكاة عن هذه الاستثمارات بالمخالفة للقرار الوزاري رقم ١٠٠٥ وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨ هـ، الذي ألزم المكلفين عند حسمهم للاستثمارات الخارجية في الإقرار أو عند المطالبة بحسمها بالاعتراض أن يتم تقديم حسابات معتمدة من محاسب قانوني في بلد الاستثمار الخارجي وتقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها، لذا فإن المصلحة تترك بصحة إجراءاتها.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين واستناداً إلى القرار الوزاري رقم ١٠٠٥ وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨ هـ وحيث لم يقدم المكلف حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار أو ما يثبت دفع الزكاة عن هذه الاستثمارات، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة.

٤- عدم السماح بحسم الهبوط في القيمة السوقية للاستثمارات من وعاء الزكاة:

أ) وجهة نظر المكلف:

- رفضت المصلحة خصم الخسائر الناتجة عن هبوط الأسعار في قيم الاستثمارات المتاحة للبيع دون إبداء أية أسباب لذلك.

- 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 ترتب عليه انخفاض في حقوق الملكية وبالتالي انخفاض قيمة الأسهم في هذه الشركات ولا تتوقع الشركة أن ترتفع هذه القيم مرة أخرى.

وبناءً على ما تقدم، يرى المكلف أن الخسائر الفعلية المتكبدة نتيجة الانخفاض الدائم في قيمة الاستثمارات يجب السماح بخصمها من وعاء الزكاة.

ب) وجهة نظر المصلحة:

لم تقم المصلحة بخصم هذه الخسائر لأنها عبارة عن المخصص المكون لمقابلة هبوط أسعار الاستثمارات الدولية المتاحة للبيع وهو غير جائز الحسم نظاماً، كما أن الشركة لم تقدم المستندات الثبوتية التي تؤيد وجهة نظرها بأن هذه الخسائر فعلية نتيجة إعسار أو إفلاس هذه الشركات كما تدعي وعليه فإن المصلحة تترك بصحة إجراءاتها.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجه نظر كل من الطرفين بخصوص بند خسائر هبوط في القيمة السوقية للاستثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع، وحيث أن 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.

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 في إخضاع الأرباح غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات بغرض الإيجار للزكاة.
٢ - ترى اللجنة تأييد وجهة النظر في أخذ الخسائر المرحلة إن وجدت في الاعتبار عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة بعد أن تصبح نهائية.

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

٤ - تأييد وجهة نظر المصلحة في عدم السماح بحسم الهبوط في القيمة السوقية للاستثمارات من وعاء الزكاة.

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،،،