(قرار رقم (١٥) لعام ١٤٣٦ هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٣/٩١) وتاريخ ١٤٣٦/٦/٣٠ هـ

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

الدكتور/.....

وعضوية كل من:

الدكتور/..... نائبًا للرئيس

الأستاذ الدكتور/..... عضوًا

الدكتور/..... عضوًا

الأستاذ/..... عضوًا

وذلك بحضور سكرتير اللجنة الأستاذ/.....، للنظر في اعتراض شركة(أ)، على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦ م حتى ٢٠١٢ م، الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل، المحال إلى اللجنة شفع خطاب سعادة مدير عام المصلحة برقم ١٤٣٦/١٦/١١٢٨ وتاريخ ١٤٣٦/٢/١٢ ه، وقد اطلعت اللجنة على ملف الاعتراض رقم (٣/٩١)، وعلى محضر المناقشة المؤرخ في ١٤٣٦/٤/٢٧ ه والتي حضرها كل من: الأستاذ/**.....**، والأستاذ/**.....** عن المصلحة، وحضر الأستاذ/**.....**والأستاذ/**.....**عن المكلف.

وفيما يلي عرض لوجهتي نظر الطرفين ورأي اللجنة، وذلك حسب التالي:

أولًا: الناحية الشكلية:

تم الربط على المكلف برقم ١٤٣٥/١٦/٤٧٩٨ وتاريخ ١٤٣٥/٧/١٦ ه، وورد اعتراض المكلف برقم ١٤٣٥/١٦/٢٩٠٤٠ ه، وتاريخ ١٤٣٥/٩/١٢ ه، وبالتالي فالاعتراض مقبول من الناحية الشكلية، لتقديمه مسببًا من ذي صفة خلال المدة المحددة نظامًا.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف في الآتي:

١- رأس مال الأسهم (حساب ضمان) لعام ٢٠٠٩ م بمبلغ (٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال.
٢- الاستثمارات للأعوام ٢٠١٠ م حتى ٢٠١٢ م.
٣- الإيداعات النظامية ١٠٪ من رأس المال المدفوع.
٤- الخسائر المتراكمة ٢٠١٠م و٢٠١١م و٢٠١٢ م.
٥- التكاليف المتعلقة بالطرح العام لعام ٢٠٠٩ م.
٦- دفعات الزكاة والضريبة المسددة بموجب إقرار عام ٢٠١١ م.

٧- الضريبة المستقطعة (١٥ ٪) على منشآت (أ).

وفيما يلي تفصيل ذلك:

١. **رأس مال الأسهم (حساب ضمان) لعام ٢٠٠٩ م بمبلغ (٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال وحصة السعودي ٦٦٪ مبلغ (١٣٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال وزكاتها (٣,٣٠٠,٠٠٠) ريال**:

أ- **وجهة نظر المكلف**:

لا يوافق المكلف على إضافة المصلحة لرأس مال الأسهم إلى الوعاء الزكوي للفترة المالية القصيرة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩ م بناءً على الأسس التالية:

١- إن المكلف هو شركة مساهمة عامة تم إنشاؤها في ١٠ جماد الثاني ١٤٣٠ ه (٣ يونيو٢٠٠٩م) بموجب الأمر الوزاري رقم (.....). وعقب ذلك حصل المكلف على سجله التجاري رقم (.....) من وزارة التجارة والصناعة في ٢٠ رجب ١٤٣٠ ه (١٣ يوليو ٢٠٠٩م). وقام المكلف بإعداد أول مجموعة من قوائمه المالية للفترة من تاريخ الأمر الوزاري رقم..... الموافق ٣ يونيو ٢٠٠٩ م وحتى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩ م.

٢- يرغب المكلف في الإفادة بأن إجراءات الشركة المساهمة العامة تتضمن مجموعة معقدة من الإجراءات والموافقات من عدة جهات قد تأخذ ما بين ١٢ إلى ٢٤ شهرًا لإكمال كل هذه المتطلبات القانونية حتى يتم صدور شهادة السجل التجاري، ولحفظ أموال أسهم المشاركة الخاصة بالمساهمين المحتملين في الشركة المساهمة العامة، فإن الأنظمة تنص على حفظ مال الاكتتاب في أسهم المساهمين المحتملين في الشركة المساهمة في حساب مقيد يسمى (حساب ضمان) لدى بنك معتمد.

٣- إن الأنظمة تتطلب أن كل الأموال المستلمة من المستثمرين المحتملين يتم إيداعه افي حساب ضمان حتى تكتمل كل الإجراءات القانونية المتعلقة بتكوين الشركة وتصبح قائمة، وطبقًا لاتفاقية الضمان، فإن الأموال التي تم إيداعها في حساب ضمان بواسطة المستثمرين المحتملين مملوكة لهم، وليست متاحة للشركة للاستخدام حتى يحين الوقت الذي تكتمل فيه كل الإجراءات الشكلية القانونية، ويتم فيه إنشاء الشركة.

ومطلوب من البنك إعادة الأموال إلى المستثمرين المحتملين بناءً على طلب خطي منهم في حالة عدم التقيد بالمتطلبات القانونية لتكوين الشركة.

٤- استنادًا على شهادة بنك (م) المرفقة مع الاعتراض، فإنه من الواضح أن الأموال التي تم إيداعها في حساب ضمان هي مملوكة للمستثمرين المحتملين، وأن المكلف ليس له حق المطالبة بتلك الأموال حتى تكتمل إجراءات تكوين الشركة ويتم تحويل أموال المساهمة إلى حساب المكلف باعتباره رأس مال الأسهم، وبالتالي فإن القرار الوزاري قد صدر في ١٠ جماد الثاني ١٤٣٠ه (٣ يونيو ٢٠٠٩ م) قد صادق على إنشاء شركة (أ)(المكلف).

وعليه، فإن الأموال التي تم إيداعها في حساب ضمان أصبحت مملوكة للمكلف، ويرى المكلف أن الزكاة يجب أخذها من تلك الأموال فقط من تاريخ الامتلاك، وهذا يعني أن شرط الملكية قد تم استيفاؤه. وحيث إن المصلحة على دراية تامة بأن الزكاة هي جباية دينية يتم فرضها على الأموال المملوكة، وأن هذه الأموال يجب أن تظل في العمل لفترة (١٢) اثنى عشر شهرًا كاملًا، وبما أن المكلف لم يحز أو يملك رأس ماله لفترة اثنى عشر شهرًا كاملة خلال سنة ٢٠٠٩ م، فإن الزكاة يجب ألا تؤخذ على تلك الأموال. ويشير إلى تعميم المصلحة رقم (١/٢/٢٩٤٠) بتاريخ ١٤٣٩٢/٣/١٤ه.

ونظرًا لأن الزيادة التي تنشأ خلال السنة لم يمض عليها الحول، وأن أرباح هذه الزيادة يخضع للزكاة ضمن أرباح الشركة الإجمالي، فإن الزيادة الناشئة في رأس المال خلال السنة التي دفعت فيه لا تخضع للزكاة. وقد أرفق المكلف صورة من التعميم رقم(١/٢/٢٩٤٠)، كما أشار إلى التعميم رقم (٢/٨٤٤٣/١/٢) بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ه.

بناءً على ما ورد أعلاه، يعتقد المكلف تمامًا بأن الزكاة لا يمكن تطبيقها على رأس مالا لأسهم، والذي لم يظل لفترة اثنى عشر شهرًا كاملة خلال سنة ٢٠٠٩ م.

٥- حصل خطأ غير مقصود في حساب الأموال الخاصة بمساهم سعودي والمودعة في حساب (ضمان) ويشير المكلف إلى الأخطاء غير المقصودة الآتية:

- قامت المصلحة عن غير قصد بإضافة رأس مال الأسهم البالغ (٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال سعودي (مئتا مليون ريال سعودي) إلى الوعاء الزكوي، بينما تم استلام مبلغ (٨٠) ثمانون مليون ريال سعودي من رأس مال الأسهم والتي تخص مساهمين سعوديين مقيمين خلال سنة ٢٠٠٩ م.
- وفي هذا الخصوص تم إصدار شهادة إيداع رأس مالية في (٤ مايو ٢٠٠٩م) بواسطة بنك (م) وتم تقديمها مبكرًا إلى المصلحة، وأرفق صورة منها.

وإذا كانت المصلحة ترغب في فرض زكاة على رأس مال الأسهم الذي تم إيداعه في (حساب ضمان)، والذي يخص مساهمين سعوديين، يجب عليها أن تضيف مبلغ (٥٢) اثنين وخمسين مليون ريال سعودي إلى الوعاء الزكوي بحسب ما هو مفصل أدناه:

اسم الشركة	سعودية	أجنبية	الإجمالي
(ج)	٣٢,٠٠٠,٠٠٠	٣٢,٠٠٠,٠٠٠	٦٤,٠٠٠,٠٠٠
(ب)	-	٣٦,٠٠٠,٠٠٠	٣٦,٠٠٠,٠٠٠
(ح)	٨,٠٠٠,٠٠٠	-	٨,٠٠٠,٠٠٠
(خ)	٨,٠٠٠,٠٠٠	-	٨,٠٠٠,٠٠٠
(ه)	٢,٠٠٠,٠٠٠٠	-	٢,٠٠٠,٠٠٠٠
(ع)	٢,٠٠٠,٠٠٠٠	-	٢,٠٠٠,٠٠٠٠
الإجمالي- المبلغ مودع في حساب ضمان	٥٢,٠٠٠,٠٠٠	٦٨,٠٠٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠,٠٠٠

واستنادًا على ما ورد أعلاه، فإن المصلحة ستقدر بأن الأموال التي تخص المساهمين السعوديين والمودعة في حساب ضمان هي فقط (٥٢,٠٠٠,٠٠٠) اثنان وخمسون مليون ريال سعودي وليست كامل المبلغ.

ب-وجهة نظر المصلحة:

من محضر الفحص تبين أن تاريخ إيداع رأس المال للشركة تم في البداية في حساب ضمان من بنك (سامبا) عن الفترة من ٢٠٠٨/١/١٢ م حتى ٢٠٠٨/١/٣١ م بإيداع دفعات رأس المال وقيمتها (١٢٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وبداية الإيداع من تاريخ ٢٠٠٨/١/١٤ م، كما أن عقد التأسيس للمكلف موثق من وزارة العدل بتاريخ ١٤٢٩/٢/٩ ه الموافق ٢٠٠٨/٢/١٦ م.

وتمثل حصة الجانب السعودي ٦٦٪ وحصة الجانب الأجنبي ٣٤٪. ويخضع رأس المال للزكاة بنسبة ٦٦٪ عام ٢٠٠٩م لحولان الحول، ولأن إيداع حصص المؤسسين تم قبل عام ٢٠٠٩م، كما أن عقد التأسيس موثق قبل عام ٢٠٠٩ م، وبالتالي تتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين أن المكلف يطالب بعدم إخضاع رأس المال للزكاة على اعتبار أن الجزء الذي حال عليه الحول كان في حساب ضمان في البنك، وبقيته لم يحل عليه الحول، في حين أخضعت المصلحة كامل حصة الجانب السعودي للزكاة مفترضة حولان الحول عليه.

وقد تبين للجنة ما يلي:

١- تم إيداع مبلغ (١٢٠) مليون ريال من رأس المال بتاريخ ٢٠٠٨/١/١٤ م، يخص الجانب السعودي منه مبلغ (٥٢) مليون ريال، وهو ما يمثل حصة المؤسسين السعوديين منه، وقد حال عليه الحول.

٢- تم الاكتتاب في المتبقي من رأس المال وقدره (٨٠) مليون ريال خلال عام ٢٠٠٩ م.

ولذلك ترى اللجنة وجوب الزكاة على مبلغ (٥٢) مليون ريال فقط، حيث يمثل المبلغ الذي حال عليه الحول، أما ما دفع به المكلف بأنه لا يملك المبلغ المودع في حساب الضمان، فلا يسلم له، حيث إن حساب الضمان إنما هو لغرض تأكيد وجود رأس المال من قبل البنك، والمال منسوب للمكلف، وليس هناك ما يثبت عدم قدرته على التصرف فيه أو الاستفادة من عوائده، إضافة إلى أنه تم الاكتتاب في بقية رأس المال خلال الحول، مما يجعل كامل رأس المال تحت تصرف المكلف خلال معظم الحول الذي تم ربط الزكاة عليه.

٢. **الاستثمارات للأعوام ٢٠١٠ م حتى ٢٠١٢ م**:

أ- **وجهة نظر المكلف**:

العام	المبلغ (ريال سعودي)
٢٠١٠ م	٧,٠٠٠,٠٠٠
٢٠١١ م	٥٣,٨٢٦,٠٠٠
٢٠١٢ م	١٢٠,٨٠٢,٠٠٠

إن المكلف لا يوافق على معالجة المصلحة بعدم السماح بحسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي. وفي هذا الخصوص يرغب المكلف في الإفادة بما يلي:

- إن هذه الاستثمارات قد تمت وفقًا لتوجيهات مؤسسة النقد العربي السعودي. وهذه الاستثمارات تم حفظها لغرض طويل الأجل وأيضاً لم تكن هناك حركة في الحساب خلال السنوات.

ويفيد المكلف أن الاستثمارات قد تم تحويلها بواسطة حقوق الملكية، وبالتالي وبما أن حقوق الملكية قد أضيفت إلى الوعاء الزكوي، فإن الأموال التي استخدمت لتمويل الاستثمارات يجب حسمها من الوعاء الزكوي لكي يتم تفادي تطبيق الزكاة على تلك المبالغ، والتي لم تكن في حيازة الشركة لفترة اثني عشر شهرًا كاملة، وبخاصة أنه وفقًا للشريعة الاسلامية فإن الأموال التي لم تكن في الحيازة لفترة سنة قمرية كاملة لا تخضع للزكاة، وعليه فإن الدخل المحقق من مثل هذه الأموال المستثمرة يجب أن يخضع للزكاة استنادًا على القوائم المالية.

- يعتقد المكلف بأن استثماراته تفي بمعايير الحسم من الوعاء الزكوي استنادًا على الأسس التالية:
- المبالغ تم استثمارها بفكرة تحقيق دخل، والأرباح من الاستثمارات قد تم التصريح بها كجزء من الدخل للسنة، ولذلك فإن الشرط الذي فرضه تعميم المصلحة رقم (٢/١/٨٤٤٣) للسماح للاستثمارات كحسم من الوعاء الزكوي قدتم استيفاؤه.
- الأموال التي استثمرت لم تعد في حيازة الشركة أو الاستخدام، وعليه فإن المطالبة بحسمها من الأموال الخاضعة للزكاة مبررة.
- الشريعة لا تفرض زكاة على الأموال التي لم تبق في العمل لفترة سنة قمرية كاملة.

إن الاستثمارات قد تمت من حقوق ملكية المساهمين، وبما أن حقوق الملكية قد أضيفت إلى الوعاء الزكوي، فإن الأموال التي استخدمت لتمويل الاستثمارات يجب حسمها من الوعاء الزكوي.

ب-وجهة نظر المصلحة:

السنوات	المبلغ	حصة السعودي ٦٦٪	زكاتها
٢٠١٠ م	٧,٠٠٠,٠٠٠ ريال	٤,٦٢٠,٠٠٠ ريال	١١٥,٥٠٠ ريال
٢٠١١ م	٥٣,٨٢٦,٠٠٠ ريال	٣٥,٥٢٥,١٦٠ ريال	٨٨٨,١٢٩ ريال
٢٠١٢ م	١٢٠,٨٠٢,٠٠٠ ريال	٧٩,٧٢٩,٣٢٠ ريال	١,٩٩٣,٢٣٣ ريال

حسب إيضاحات القوائم المالية المدققة، فإن طبيعة الاستثمارات هي (سندات وصكوك وأسهم)، وحيث إن هذه الاستثمارات بطبيعتها المذكورة متداولة، فلا يقبل حسمها من وعاء الزكاة، وذلك طبقًا لما نص عليه الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ١٤١٠/١٢/٢٤ ه، وخطاب المصلحة رقم (١/١١١) وتاريخ ١٤٠٩/٩/١٧ ه، والتعميم رقم(٢/١/٨٤٤٣) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ ه، والقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨ ه، وذلك لأنها لا تمثل استثمارًا مباشرًا في شركات بغرض التملك (القنية)، كما أن مدة الاقتناء ليست هي المعيار الوحيد لاعتبار الأصل عرض قنية حسب رأي الفقهاء، وما صدر عن المحاكم الإدارية من أحكام قضائية، كما أنها أيضًا لم تخضع لدى الجهة المستثمر فيها، ويجب تزكيتها لدى الجهة المستثمرة.

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة، تبين للجنة أن الخلاف ينحصر في مطالبة المكلف بحسم الاستثمارات المتاحة للبيع من الوعاء الزكوي، في حين ترى المصلحة أن هذه الاستثمارات بطبيعتها المذكورة متداولة، فلا يقبل حسمها من وعاء الزكاة، وقد طلبت اللجنة من المكلف تزويدها بمستخرجات من شركة (ص) تبين حركة هذه الاستثمارات، وقد زود اللجنة بجزء من المعلومات المطلوبة عن الاستثمارات، بعضها من إعداده وبعضها محفظته في(ص)، وقد تبين للجنة من خلال ما أتي لها من معلومات وجود حركة على بعض هذه الاستثمارات، كما تبين وجود أرصدة نقدية، مما يجعل اللجنة تراها عروض تجارة تجب فيها الزكاة.

أما ما يتعلق بالسندات والصكوك، فإن الأصل في الصكوك والسندات أنها ديون مرجوة السداد، مما ترى معه اللجنة رد اعتراض المكلف، وتأييد المصلحة في إخضاع الاستثمارات والسندات والصكوك للزكاة.

٣. الإيداعات النظامية ١٠٪ لدى مؤسسة النقد ومبلغها (٢٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال لكل عام:

أ- **وجهة نظر المكلف**:

العام	المبلغ (ريال سعودي)
٢٠١٠ م	٢٠,٠٠٠,٠٠٠
٢٠١١ م	٢٠,٠٠٠,٠٠٠
٢٠١٢ م	٢٠,٠٠٠,٠٠٠

لا يوافق المكلف على معالجة المصلحة بعدم السماح بحسم الإيداعات النظامية من الوعاء الزكوي. ويفيد بأن هذه الإيداعات قد تم تقديمها وفقًا للأنظمة وتعليمات مؤسسة النقد العربي السعودي.

وبموجب ما تم توضيحه في إيضاح (٩) من القوائم المالية وبموجب أنظمة التأمين في المملكة العربية السعودية، فإن المكلف قد أودع معدل (١٠ ٪) من رأس المال المدفوع والبالغ (٢٠,٠٠٠,٠٠٠) عشرون مليون ريال سعودي في بنك تم تحديده بواسطة مؤسسة النقد العربي السعودي.

الإيداعات النظامية تم حفظها لدى بنك سعودي، ولا يمكن سحبها دون موافقة مؤسسة النقد العربي السعودي.

إن الإيداعات النظامية لا يجب إخضاعها للزكاة على أساس أن الأموال لم تبق في العمل وليست متاحة للاستخدام في الأنشطة التشغيلية، وهذه الأموال تم إيداعها في بنك لتفي بالمتطلبات النظامية المفروضة بواسطة أنظمة التأمين.

ويفيد المكلف بأن اللجنة الاستئنافية قدمت قرارها رقم (٥٧٧) لسنة ١٤٢٦ ه يسمح بحسم الإيداعات النظامية من الوعاء الزكوي.

بناءً على التوضيحات أعلاه يطالب المكلف بحسم الإيداعات النظامية من الوعاء الزكوي.

ب-وجهة نظر المصلحة:

السنوات	المبلغ	حصة السعودي	٦٦٪ زكاتها
٢٠١٠ م	٢٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال	١٣,٢٠٠,٠٠٠ ريال	٣٣٠,٠٠٠ ريال
٢٠١١ م	٢٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال	١٣,٢٠٠,٠٠٠ ريال	٣٣٠,٠٠٠ ريال
٢٠١٢ م	٢٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال	١٣,٢٠٠,٠٠٠ ريال	٣٣٠,٠٠٠ ريال

حيث إن الوديعة من متطلبات ممارسة النشاط، وهي من قبيل المال المرهون الذي لا يمنع الزكاة؛ لأن الرهن لا ينتقل به المال وملكيته تامة لصاحبه، وذلك وفقًا لما أفتى به الكثير من العلماء والفقهاء المتقدمين والمعاصرين، وعليه فإن هذه الوديعة تمثل جزءًا من رأس مال المكلف الخاضع للزكاة، وقد صدر بعدم جواز حسمها من الوعاء الزكوي عدة قرارات منها رقم

(٥١٤٣٥/١٦) الصادر عن اللجنة الابتدائية الأولى بالرياض ورقم (٥١٤٣٥/٢) الصادر عن اللجنة الابتدائية الثانية بالرياض، على اعتبار أنها من قبيل المال المرهون الذي تجب فيه الزكاة وفقًا لرأي الفقهاء.

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة تبين للجنة أن الخلاف ينحصر في مطالبة المكلف بحسم الوديعة النظامية لدى مؤسسة النقد العربي السعودي من وعاء الزكاة، في حين ترى المصلحة أن هذه الوديعة من متطلبات ممارسة النشاط، وأنها من قبيل المال المرهون الذي لا يمنع فرض الزكاة.

وقد اتضح للجنة أن هذه الوديعة عبارة عن ضمان تطلبه الجهة الرسمية (مؤسسة النقد العربي السعودي)، وفقًا لما نص عليه في المادة الثامنة والخمسين من اللائحة التنفيذية لنظام شركات التأمين التعاوني المعمول به في المملكة العربية السعودية، وهي أموال للشركة، ولكن لا تستطيع التصرف بها، إضافة إلى أن عوائد تلك الوديعة تذهب إلى مؤسسة النقد، ولا ترد تلك الوديعة إلا عند تصفية الشركة.

وقد سبق للجنة الدائمة للإفتاء أن أصدرت فتوى جوابًا للسؤال الرابع من الفتوى رقم(١٢٧٥٦) حول أراضي المخططات المحتجزة للمرافق والتي لا يمكن لمالكها التصرف فيها إلا بعد قرار الدولة إما بشرائها أو التخلي عن احتجازها، وهو قرار يأخذ وقتًا طويلًا،

وقد أجابت اللجنة الدائمة بما نصه: "إذا كنتم ممنوعين من التصرف فلا زكاة عليكم فيها حتى تملكوا التصرف فيها، وبعد ذلك تجب الزكاة مستقبلًا إذا حال عليها الحول من حين بدأ التمكن من التصرف فيها..."،

وبالتالي فإن اللجنة ترى أن هذه الوديعة لا تجب فيها الزكاة لعدم تمكن المكلف من التصرف فيها، مما ترى معه اللجنة تأييد اعتراض المكلف على إخضاع تلك الوديعة للزكاة.

٤. **الخسائر المتراكمة ٢٠١٠ م و٢٠١١ م و٢٠١٢ م**:

أ- **وجهة نظر المكلف**:

العام	المبلغ (ريال سعودي)
٢٠١٠ م	١٧,١٣٩,٠٠٠
٢٠١١ م	١٣,٥٨٦,٠٠٠
٢٠١٢ م	٢٩,٦٣٠,٠٠٠

لا يوافق المكلف على معالجة المصلحة بعدم السماح بحسم الخسائر الافتتاحية المتراكمة من الوعاء الزكوي طبقًا للقوائم المالية، فيجب السماح بحسم الخسائر الافتتاحية المتراكمة المطالب بها طبقًا للإقرار الزكوي من الوعاء الزكوي، بناءً على القوائم المالية للسنوات ٢٠١٠ م وحتى ٢٠١٢ م. ويرى المكلف أن الخسائر المتراكمة طبقًا للقوائم المالية يجب اعتبارها، لأن هذه الأموال لم تبق في العمل لفترة (١٢) اثنى عشر شهرًا كاملة.

وبموجب توجيهات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، فإن هناك نفقات معينة مثل تكاليف الطرح العام الأولي والضريبة والزكاة المدفوعة خلال السنوات، والتي تم تعديلها في بيانات التعديلات في حقوق ملكية المساهمين والتي لم تكن جزءًا من الخسائر التي تم تقديرها بواسطة المصلحة. وحيث إن هذه الأموال قد خرجت أولًا عن العمل، فإن الأسس التي اتبعتها المصلحة للسماح بالخسائر طبقًا للربط غير مبررة.

ب-وجهة نظر المصلحة:

السنوات	المبلغ	حصة السعودي	٦٦٪ زكاتها
٢٠١٠ م	١٧,١٣٩,٠٠٠ ريال	١١,٣١١,٧٤٠ ريال	٢٨٢,٧٩٤ ريال
٢٠١١ م	١٣,٥٨٦,٠٠٠ ريال	٨,٩٦٦,٧٦٠ ريال	٢٢٤,١٦٩ ريال
٢٠١٢ م	٢٩,٦٣٠,٠٠٠ ريال	١٩,٥٥٥,٨٠٠ ريال	٤٨٨,٨٩٥ ريال

إن الخسائر المتراكمة التي تعتمد المصلحة حسمها من الوعاء الزكوي هي الخسائر المعتمدة من قبل مصلحة الزكاة والدخل بعد التعديلات النظامية، إن وجدت طبقًا لربوط المصلحة وهو ما قامت به المصلحة في الربط المعترض عليه، ولذلك فإن إجراء المصلحة صحيح ويتفق من الأنظمة والتعليمات، ومنها التعميم رقم(٢/٨٤٤٣/١/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، وخطاب المصلحة رقم (١/١٩٣٢) وتاريخ١٤١٥/٣/١٣هـ، والتعميم رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ، وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهه نظر المكلف والمصلحة ومحضر المناقشة والمذكرات الإلحاقية للطرفين، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف حسم الخسائر المرحلة وفق القوائم المالية، في حين ترى المصلحة أنها طبقت التعاميم ذات الصلة والمتعلقة بمعالجة الخسائر المرحلة.

وبعد دراسة المذكرة الإلحاقية للمكلف تبين أن مكونات الخسائر المرحلة لعام ٢٠١٠متتكون من **ثلاثة عناصر:**

الأول: زكاة وضريبة دخل لم تسمح بحسمها المصلحة، وترى اللجنة أن الزكاة وضريبة الدخل ليست من المصرفات جائزة الحسم، وإنما هي من قبيل توزيع الأرباح، ولذلك ترى اللجنة رفض مطالبة المكلف باعتبار هذه المبالغ جزءًا من مكونات الخسائر المرحلة.

الثاني: التكاليف المتعلقة بالطرح الأولي، وحيث وافقت المصلحة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند، والذي سيتم الإشارة إليه في هذا القرار تحت البند الخامس، فإن الخلاف قد انتهى حول هذا العنصر بقبول المصلحة لوجهة نظر المكلف.

الثالث: مصروفات استبعدتها المصلحة في ربطها لسنة ٢٠٠٩ م، ولم يقدم المكلف أي معلومات توضح طبيعة هذه المصروفات، مما ترى معه اللجنة رفض مطالبة المكلف باعتبارها جزءًا من مكونات الخسائر المرحلة.

٥. **التكاليف المتعلقة بالطرح العام لعام ٢٠٠٩ م مبلغ (٥,٥٠٠,٠٠٠) ريال حصة الشريك السعودي ٦٦٪ مبلغ (٣,٦٣٠,٠٠) ريال، وزكاتها (٩٠,٧٥٠) ريالًا، وحصة الشريك الأجنبي ٣٤٪ مبلغ(١,٨٧٠,٠٠٠) ريال وضريبتها (٣٧٤,٠٠٠) ريال**:

انتهى الخلاف بين الطرفين حول هذا البند بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.

٦. **دفعات الزكاة والضريبة المسددة بموجب إقرار عام ٢٠١١ م**:

انتهى الخلاف بين الطرفين حول هذا البند بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.

٧. **الضريبة المستقطعة (١٥٪) على منشآت (أ):**

لا يوافق المكلف على معالجة المصلحة فيما يتعلق باستقطاع الضريبة على الدفعات التي تمت إلى جهات غير مقيمة معينة ويفيد بالآتي:

١-٧ (كيانات) منشآت (أ)مستقلة وليست أطراف منتسبة:

أ- **وجهة نظر المكلف**:

لا يوافق المكلف على معالجة المصلحة فيما يتعلق بتطبيق استقطاع الضريبة على الدفعات التي تمت إلى جهات غير مقيمة لقد لاحظ المكلف أن المصلحة قد افترضت خطأ أن منشآت (أ) هي أطراف منتسبة للمكلف، وعليه قامت باستقطاع الضريبة بمعدل (١٥ ٪) على الدفعات التي تمت إلى المنشآت التالية:

السنة	اسم المدفوع له	المبلغ المدفوع- ريال سعودي
٢٠٠٩ م	(غ) - أسبانيا	١٨٨,١١١
٢٠١٠ م	(ف)	٤,٥٠٥
٢٠١٠ م	(ق)	١٨١,٨٢٧
٢٠١١ م	(ث)	٥,٢١٩
٢٠١١ م	(ض)	١٢,٠٧٠
٢٠١٢ م	مدير الاستثمار في شركة (أ)	١٩٠,٠٢١

إن المصلحة قد اعتبرت أيضًا أن (ش) منشأة تابعة للمكلف، وأن المكلف لا يوافق على معالجة المصلحة باستقطاع الضريبة بمعدل (١٥ ٪) على الدفعات التي تمت إلى الأطراف المشار إليها أعلاه على افتراض أنها أطراف منتسبة، وتود إفادة المصلحة بما يلي:

إن المصلحة تقدر أن المكلف يخضع لضريبة شركات على المساهمة بمعدل (٣٤%) والمتعلقة بمساهم غير سعودي، ويخضع للزكاة على المساهمة السعودية بمعدل (٦٦%)، فالمساهمة المباشرة وغير المباشرة لشركة (أ) هي (٣٤%)، وعليه لا يمكن اعتبارها كطرف مرتبط طبقًا لأنظمة ضريبة الدخل.

ولغرض أنظمة ضريبة الدخل، فإن المادة (٦٤) من نظام ضريبة الدخل الجديدة للشركات تعرف الطرف ذا علاقة. وأما الجزء المتعلق بالمادة (٦٤) من نظام ضريبة الدخل الجديدة للشركات، فهو كما يلي:

"تعد الشركات أو الهيئات خاضعة لسيطرة واحدة إذا كان مسيطرًا عليها بنسبة خمسين بالمائة (٥٠٪) أو أكثر من قبل نفس الشخص أو الأشخاص المرتبطين".

ونظرًا لحقيقة أن منشآت (أ)المشار إليها أعلاه هي ليست أطرافًا منتسبة طبقًا للمادة(٦٤) من نظام ضريبة الدخل الجديدة للشركات، فإن الدفعات التي تمت لهم على حساب الخدمات الفنية يجب أن تستقطع الضريبة عنها بمعدل (٥%).

٢-٧ دفع الضريبة المستقطعة وغرامة تأخير:

يسر المكلف أن يرفق دليل إثبات سداد لمبلغ (١٩٩,٣٩٨) ريالًا سعودي فيما يتعلق بالضريبة المستقطعة وغرامة التأخير المستحقة للسنوات ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م، بعد الأخذ في الاعتبار المسائل التي تم بحثها في النقطة (٧١) أعلاه، والتي تم احتسابها كما يلي:

٢٠٠٩ م	المبلغ المدفوع	معدل ضريبة الاستقطاع	الضريبة	غرامة تأخير
(ط)	٣٩,٨٠١	(%٥)	١,٩٩٠	١,١٧٤,١٣
(ك)	١٦,٨٣٦	(%٥)	٨٤٢	٤٩٦,٦٦
(م)	٢٦,٣٤٣	(%٥)	١,٣١٧	٧٧٧,١٢
(ن)	١٧,٨٩٣	(%٥)	٨٩٥	٥٢٧,٨٤
(ت) الإمارات	١,٠٢٢,٠٩٥	(%٥)	٥١,١٠٥	٣٠,١٥١,٨٠
(ل)البحرين	١٥٤,٤٣٨	(%٥)	٧,٧٢٢	٤,٥٥٥,٩٢
(ب) أسبانيا	١٨٨,١١١	(%٥)	٩,٤٠٦	٥,٥٤٩,٢٧
٢٠١٠م				
(ي) البحرين	٥٣٧,٠١٥	(%٥)	٢٦,٨٥١	١٢,٦١٩,٨٥
(ش)	٥٩,٨٣٤	(%٥)	٢,٩٩٢	١,٤٠٦,١٠
(ز)	٤,٥٠٥	(%٥)	٢٢٥	١٠٥,٨٧
(و)	١٨١,٨٢٧	(%٥)	٩,٠٩١	٤,٢٧٢,٩٣
٢٠١١م				
(ى) البحرين	٣٦,٤٣٦	(%٥)	١,٨٢٢	٦٣٧,٦٣
(ر)	١١٩,٤٠٣	(%٥)	٥,٩٧٠	٢,٠٨٩,٥٥
(ذ)	١٦,٨٣٦	(%٥)	٨٤٢	٢٩٤,٦٣
(ي)	١٢,١٠٥	(%٥)	٦٠٥	٢١١,٨٤
(ا ب)	٥,٢١٩	(%٥)	٢٦١	٩١,٣٣

(ا ت)	١٢,٠٧٠	(٥%)	٦٠٤	٢١١,٢٣
٢٠١٢م				
مدير استثمار (أ)	١٩٠,٠٢٠	(٥%)	٩,٥٠١	٢,١٨٥,٢٣
الإجمالي			١٣٢,٠٣٩	٦٧,٣٥٩

ب- **وجهة نظر المصلحة**:

السنوات	الشركة	المبلغ	الضريبة ١٥٪
٢٠٠٩م	(أ ن)	١٨٨,١١١ ريالًا	٢٨,٢١٧ ريالًا
٢٠١٠ م	(أ م)	٤,٥٠٥ ريالًا	٦٧٦ ريالًا
٢٠١٠ م		١٨١,٨٢٧ريالًا	٢٧,٢٧٤ ريالًا
٢٠١١ م	(أ ك)	٥,٢١٩ ريالًا	٧٨٣ ريالًا
٢٠١١ م		١٢,٠٧٠ ريالًا	١,٨١١ ريالًا
٢٠١٢ م	مدير الاستثمار في شركة (أ)	١٩٠,٠٢١ريالًا	٢٨,٥٠٣ ريالًا

لم يقدم المكلف ما يثبت أن المساهمين الأجانب غير مسيطرين على ملكية حقوق التصويت بالشركة وهو ما تنص عليه الفقرة (ج/ ٢) من المادة الرابعة والستين من النظام، ولذلك تتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهه نظر المكلف والمصلحة ومحضر المناقشة والمذكرات الإلحاقية للطرفين، تبين للجنة أن الخلاف ينحصر بين الطرفين في طلب المكلف بأن تستقطع الضريبة على المبالغ المحولة لمنشآت (أ)بنسبة ٥٪ لعدم وجود ارتباط بينها وبين المكلف، في حين ترى المصلحة استقطاع الضريبة بنسبة ١٥٪ لعدم تقديم المكلف مستندات ثبوتية، وقد تبين للجنة خلال مداولة البند الأول من هذا القرار ووفقًا لما أفادت به المصلحة نفسها، أن حصة الجانب الأجنبي تبلغ ٣٤٪ من رأس مال الشركة.

وحيث عرف نظام ضريبة الدخل في مادته الرابعة والستين معنى السيطرة للأغراض الضريبية، إذ ربطها بملكية ٥٠٪ أو أكثر من حقوق التصويت، فإن الشريك الأجنبي لا يعد جهة مرتبطة للأغراض الضريبية، ومن ثم فإن الضريبة المستقطعة على المبالغ المحولة لجهات غير المقيمة تخضع لنسبة ٥٪ وفقًا لأحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، مما ترى معه اللجنة تأييد اعتراض المكلف على استقطاع الضريبة بنسبة ٥٪ على المبالغ المحولة لجهات غير مقيمة.

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:

١. إخضاع حصة الجانب السعودي من رأس المال البالغة (٥٢,٠٠٠,٠٠٠) ريالًا للزكاة، وفقًا لحيثيات القرار.

٢. رفض اعتراض المكلف على إخضاع الاستثمارات والسندات والصكوك للزكاة، وفقًا لحيثيات القرار.

٣. تأييد اعتراض المكلف على إخضاع الوديعة النظامية للزكاة، وفقًا لحيثيات القرار.

٤. رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الخسائر المرحلة وفق القوائم المالية من وعاء الزكاة، فيما عدا ما يتعلق بتكاليف الطرح الأولي الذي وافقت عليه المصلحة، وفقًا لحيثيات القرار.

٥. انتهاء الخلاف بشأن حصة الجانب السعودي من التكاليف المتعلقة بالطرح العام لعام ٢٠٠٩ م، بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.

٦. انتهاء الخلاف بشأن دفعات الزكاة والضريبة المسددة بموجب إقرار عام ٢٠١١م، بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.

٧. تأييد اعتراض المكلف على إجراء المصلحة المتعلق بالضريبة المستقطعة، 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 يومًا 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