

## (القرار رقم ١٤٩٤ الصادر في العام ١٤٣٦هـ)

### في الاستئناف رقم (١٣٩٦/ز) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٦/٤/٢٧هـ 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 وفقاً 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 (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (٢٦) لعام ١٤٣٣هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للعام ٢٠٠٨م

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٦/٢/١٠هـ كل من  
:.....و.....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 الثالثة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٢٦) لعام ١٤٣٣هـ بموجب الخطاب رقم (٣/٢٥٩) وتاريخ ١٤٣٣/١١/٣٠هـ، كما قدم المكلف مستنداً يفيد استلامه القرار الابتدائي بتاريخ ١٤٣٣/١٢/١٨هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٣٢٦) وتاريخ ١٤٣٤/١/١٤هـ، كما قدم ما يفيد سداد المستحقات الزكوية بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقدمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً

#### الناحية الموضوعية:

#### بند الاستثمارات:

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٤) بتأييد المصلحة في إخضاع الاستثمارات البالغة (٤,٦٥٠,٠٠٠) ريال للزكاة وفقاً للحثيات الواردة في القرار

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت المصلحة في عدم حسم رصيد الاستثمار في (ب) (سابقاً شركة (ج)) البالغ (٤,٦٥٠,٠٠٠) ريال من وعائه الزكوي بحجة ما يلي:

١- لم يقدم المكلف أي مستندات تدل على حصوله على استثمار في (ب).

٢- لم يثبت المكلف قيام الشركة المستثمر فيها بدفع الزكاة عن الأموال التي لديها

وفي هذا الخصوص نفيد أن الشركة قررت الاستثمار في (ب) (سابقًا شركة (ج)) بمبلغ (0,000,000) ريال، وبناءً عليه تم بتاريخ ٢٠٠٨/٥/٦م إبرام اتفاقية للمساهمين في (ب) لتأسيس شركة مساهمة مغلقة بين كل من الأطراف التالية:

١- (د)

٢- (هـ)

٣- (و)

٤- (ز)

٥- (أ)

وعند عرض اتفاقية المساهمين المذكورة لاعتمادها من قبل هيئة السوق المالية ، وبالتالي تأسيس الشركة المساهمة المغلقة المذكورة، رفضت الهيئة إصدار الترخيص اللازم ، وطلبت تسجيل مساهمات بعض المساهمين الواردة أسماؤهم في الاتفاقية ومنهم (أ) بأسماء أفراد يمثلون تلك الشركات ، ولتسهيل ذلك تم بتاريخ ٢٠٠٨/١١/٢٤م تعديل اتفاقية المساهمة وتم تسجيل المساهمات بأسماء أعضاء مجلس إدارة يمثلون الشركات المستثمرة في الاتفاقية الأساسية كما يلي:

المساهمين بموجب اتفاقية المساهمين المعدلة	المساهمين بموجب اتفاقية المساهمين الأساسية
المؤسسة (د)	المؤسسة (د)
شركة (هـ).	شركة (هـ)
(و)	(و)
.....	(ز)
.....	(أ) (شركة أموال)

ونظرًا لأن (أ) كانت في مرحلة التأسيس، فقد تم تكليف بعض أعضاء مجلس الإدارة بفتح حساب بنكي بأسمائهم الشخصية نيابة عن الشركة، وبناءً على ذلك التكاليف تم فتح حساب رقم (١١٤٧١٨٨٠٠٠١٠١) والذي تم استخدامه لإيداع رأسمال الشركة من قبل المساهمين، وتم سداد قيمة الاستثمار في (ب) (سابقًا شركة (ج)) البالغ (0,000,000) ريال من هذا الحساب الذي يخص الشركة، وتأكيدًا لذلك نرفق صورة من القرارات والمستندات التالية:

أ- قرار مجلس الإدارة بتكليف الأستاذ/..... بتمثيل الشركة في حصتها لدى (ب) (شركة (ج) سابقًا)

ب- قرار مجلس الإدارة بمخاطبة المساهمين لإيداع رأس المال في الحساب التشغيلي المؤقت للشركة رقم (١١٤٧١٨٨٠٠٠١٠١) المشار إليه أعلاه والمقيد بأسماء بعض أعضاء مجلس الإدارة ز

ج- بيان يوضح تفاصيل إيداع رأسمال الشركة البالغ (٤٠٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال في الحسابات البنكية، وطبقًا لهذا التفصيل فإن جزء من رأسمال الشركة بمبلغ (٢٢٠,٧٥٠,٠٠٠) ريال، تم إيداعه في الحساب البنكي رقم (١١٤٧١٨٨٠٠٠١٠١) والمسجل بأسماء بعض أعضاء مجلس إدارة الشركة وهو الحساب الذي تم سداد رصيد الاستثمار منه في (ب).

د- الحوالة البنكية وكشف حساب البنك رقم ..... المؤيد لسداد قيمة الاستثمار في (ب) من هذا الحساب

وحفظاً لحق الشركة تم إعداد عقد وكالة و(سند ضد) يؤكد أن الشركة تملك حصة من (ب)بنسبة ٩% وذلك بتعيين عضو مجلس الإدارة السيد/..... وكيلًا شرعيًا بشراء هذه الحصة باسمه الشخصي وتمثيل الشركة صورًا لتسهيل إجراءات تسجيل (ب).

وكما هو مبين أعلاه فإن الاستثمار يخص الشركة وتم سداد قيمته من أموالها التي خرجت من ذمتها ولم تعد ملكا لها، وأصبحت الأموال في حوزة الشركة المستثمر فيها حيازةً وتصرّفًا، وبالتالي يعد الاستثمار من عروض القنية واجب الحسم من الوعاء الزكوي

وأضاف المكلف أن رفض المصلحة حسم الاستثمار بحجة أنه استثمار في شركة تحت التأسيس لم تخضع بعد للزكاة يتعارض مع تعليمات جباية الزكاة كون استثمار الشركة استثمارًا في عروض القنية ، وليس هناك ازدواجية في هذا الخصوص كون الاستثمار واجب الحسم في جميع الأحوال، إضافة إلى أن الاستثمار يجب أن ينظر إلى مسألة تزكيته من عدمها لدى الشركة المستثمر فيها مراعاة لما قد تتغير إليه الأحوال بين أصول أو مصاريف وخلافه، كما أن إجراءات جباية الزكاة لم تشترط خضوع الاستثمار للزكاة في الشركة المستثمر فيها حتى يتم حسمه من الوعاء الزكوي في الشركة المستثمرة

وطبقًا لخطاب وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم (٣/٦٣٦٠) وتاريخ ١٧/٩/١٤٠٩هـ فإن الأصل في الاستثمارات أنها تخضع للزكاة لدى الشركة المستثمر فيها ، حيث ورد في الخطاب ما نصه (إن الاستثمارات تخضع للزكاة في الجهة المستثمر فيها ولا تخضع للزكاة في الجهة المستثمرة) ، وقد أكد تعميم المصلحة رقم (٢/٨٤٤٣/١) وتاريخ ٨/٨/١٣٩٢هـ أن يتم حسم الاستثمارات في منشآت أخرى من وعاء الزكاة سواء تمت هذه الاستثمارات داخل المملكة أو في الخارج، ولم يشترط التعميم خضوع الاستثمار للزكاة في الشركة المستثمر فيها لكي يتم حسمه من الوعاء الزكوي للشركة المستثمرة ، كما ينص تعميم المصلحة رقم (١/٣٥) بتاريخ ٢/٣/١٤١٣هـ على (تقرر المصلحة بأن المدفوع تحت حساب إقامة المباني أو شراء معدات أو آلات أو ما يسمى بالآلات في الطريق أو الاعتمادات المستندية لشراء أصول ثابتة يجب حسمها من وعاء الزكاة بعد التثبيت مستندًا من دفعها) ، وإن سماح المصلحة بحسم المدفوع تحت حساب شراء أصول طويلة الأجل يستند إلى أن الأموال لم تعد موجودة في حيازة الشركة ، بالإضافة إلى أن طبيعة الأصل هو من عروض القنية، وهذا خير دليل يؤكد حق الشركة في حسم المدفوع خلال العام لشراء الاستثمار حيث إن الأموال المدفوعة قد خرجت من ذمتها بقصد الحصول على عروض قنية

وقد تضمن تعميم المصلحة رقم (١/٣٥) بتاريخ ٢/٣/١٤١٣هـ أن حسم الاستثمارات يتوقف على حسب طبيعتها ، فإذا تبين أنها عروض قنية فإنها تعد من أدوات الإنتاج ، أي تحسم من الوعاء الزكوي على أن تدرج إيراداتها ، وطبقًا للتعاميم المذكورة أعلاه، فإن الاستثمار في الشركة المحلية هو استثمار مقبول الحسم من الوعاء الزكوي ، بالإضافة إلى ذلك فإن الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ٩/٣/١٤٢٤هـ أكدت على أحقية الشركة في حسم الاستثمار من الوعاء الزكوي حتى وإن كان ليس مسجلًا باسمها طالما أنه استثمار يخصها وتم سداد قيمته من مصادر التمويل الذاتية للشركة ، وقد نصت تلك الفتوى على أن (ما تشتريه الشركة من العقارات والسيارات وما في حكمها لغرض استخدامها وليس لغرض الإتجار فيه لا تجب فيه الزكاة ويستوي في ذلك ما نقلت ملكيته وما لم تنقل إذ لا أثر لذلك في ثبوت الملك)

وقد تأكد ما ذكر أعلاه بصدور التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/١٧١٩) بتاريخ ٢٧/٣/١٤٣٢هـ والذي نص على أنه (يجب حسم الاستثمارات الداخلية تحت التأسيس من الوعاء الزكوي سواء كان لها ملف بالمصلحة أو لم يكن وسواء دفع عنها زكاة أو لم يدفع لعدم حولان الحول عليها أو لكون وعائها بالسالب سواء كانت استثمارات جديدة أو قديمة متى كانت تلك الاستثمارات طويلة الأجل ونية المستثمر عند الاستثمار فيها هي الاحتفاظ بها للحصول على عوائدها كعرض من عروض القنية)

وقد صدر عدد من قرارات لجان الاعتراض الابتدائية واللجنة الاستئنافية تؤيد حسم الاستثمارات في شركات تحت التأسيس، منها على سبيل المثال قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم (١٢) لعام ١٤٢٠هـ، وقرار اللجنة الاستئنافية رقم (٥٤٣) الصادر في العام ١٤٢٦هـ.

إن جميع ما تقدم يؤكد أحقية الشركة في حسم الاستثمارات حتى في حال عدم قيام الشركة المستثمر فيها بدفع الزكاة، وبناءً عليه يطلب المكلف حسم الاستثمارات البالغة (٤,٦٥٠,٠٠٠) ريال من وعائه الزكوي

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي عدم حسم استثمارات المكلف في (ب) من وعائه الزكوي بحجة أن الحوالة المصرفية البالغة (٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال لشراء حصة الشركة في (ب) محولة من الحساب رقم ..... بالبنك (ج)، وهذا الحساب لا يخص المكلف وإنما يخص .....، وعليه فإن المصلحة تتمكن بوجهة نظرها حيال هذا البند

#### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دواع ومستندات، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم استثماره في (ب) البالغ (٤,٦٥٠,٠٠٠) ريال من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٨م، في حين ترى المصلحة عدم حسم استثمار المكلف في (ب) من وعائه الزكوي، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف لعام ٢٠٠٨م تبين أن الإيضاح رقم (٧) من الإيضاحات المتممة للقوائم المالية ينص على أنه "بموجب اتفاقية المساهمين بتاريخ ٢٠٠٧/٥/٦م قامت الشركة باستثمار مبلغ (٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال في رأس مال شركة (ج) لاقتناء ١٠% من ملكيتها، خيار الطلب الكامن في اتفاقية المساهمين تمت ممارسته خلال الفترة الجارية التي نتج عنها تخفيض ملكية الشركة في (ج) بنسبة ١%"

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للشركة المستثمر فيها (شركة ب) لعام ٢٠١١م اتضح أن الإيضاح رقم (١٢) من الإيضاحات المتممة للقوائم المالية ينص على (أن رأس مال الشركة كما في ٢٠١١/١٢/٣١م يتكون من (٥,٠٠٠,٠٠٠) سهم قيمة كل سهم ١٠ ريالات وذلك كالتالي :

البيــــــــــــــــــــان	الجنسية	نسبة الملكية (بالمائة)
المؤسسة (د)	سعودية	٣٧
بنك (ط) ((ج))	بحرينية	١٨
الشركة (ح)	سعودية	١٨
(أ)	سعودية	٩
(ز)	مالية	١٨
المجمــــــــــــــــوع		١٠٠

كما اطلعت اللجنة على اتفاقية مساهمي (ب) الموقع عليها بتاريخ ٢٠٠٧/٥/٦م، وقرار مجلس إدارة المكلف بالاستثمار في (ب) على أن يمثل المكلف في ذلك ... وذلك لتسهيل إجراءات التسجيل، وصورة التحويل المصرفي المؤرخ في ٢٠٠٧/٧/٢٥م بشأن سداد حصة المكلف في الشركة المستثمر فيها، وعقد وكالة (وسند ضد) الموقع بين المكلف و ... لحفظ حقوق المكلف

وبعد الدراسة، وحيث ثبت للجنة من واقع المستندات المقدمة أن المكلف هو من استثمر في الشركة المستثمر فيها، فإن اللجنة ترى أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار بالاستثمار، وعدم وجود عمليات تداول (حركة) تمت خلال العام على تلك الاستثمارات

وحيث إن استثمارات المكلف تمثل استثمارًا في تأسيس شركة مساهمة مغلقة , وأن عقد تأسيسها يلي الشرط الأول من شروط القنية والمتمثل في توافر شرط النية قبل عملية الاستثمار, كما أنه لا توجد عمليات تداول تمت خلال العام على تلك الاستثمارات , وتم دفع المبالغ المستثمرة وخرجت من ذمة المكلف, وهذا يعني توافر الشرط الثاني والمتمثل في عدم وجود عمليات تداول (حركة) تمت خلال العام على تلك الاستثمارات , لذا فإن اللجنة ترى أن استثمارات المكلف في (ب) تُعد استثمارًا في عروض قنية لتوفر شرطي القنية المشار إليهما أعلاه , وبالتالي تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم استثماره في (ب) البالغ (٤,٦٥٠,٠٠٠) ريال من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٨م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

#### **القرار:**

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (٢٦) لعام ١٤٣٣هـ من الناحية الشكلية ز

ثانياً: وفي الموضوع:

تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم استثماره في (ب) البالغ (٤,٦٥٠,٠٠٠) ريال من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٨م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية

وبالله التوفيق،