(قرار رقم ٢٨ لعام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/ الشركة (أ)

برقم (٣٧/١٧)

على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٣م وربط ضريبة الاستقطاع لعام ٢٠١٠م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

في يوم الاثنين الموافق ١٤٣٧/٩/٢٢هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من المكلف/ الشركة (أ) على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٣م وربط ضريبة الاستقطاع لعام ٢٠١٠م، وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ٤/٤٣١٣/٥ وتاريخ ١٤٣٧/٥/١هـ، وعلى المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٦/١٨هـ التي حضرها عن الهيئة العامة للزكاة والدخل (مصلحة الزكاة والدخل سابقًا) كل من..... و..... و..... وحضر عن المكلف كل من..... و..... .

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولًا: الناحية الشكلية:

أخطرت الهيئة المكلف بالربط للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٣م بخطابها رقم ١٤٣٦/١٦/٦٤٠٩ وتاريخ ١٤٣٦/٩/١٣هـ، واعترض المكلف على الربط بخطابه الوارد للهيئة برقم ١٤٣٦/١٦/٣٤٣١٣ وتاريخ ١٤٣٦/١١/١٠هـ، وحيث إن الاعتراض قدم خلال المدة النظامية مسببًا ومن ذي صفة فإنه يكون مقبولًا من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على التالي:

١- الاستثمارات في الشركات التابعة.

٢- استثمارات أخرى.

٣- مخصصات الزكاة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

٤- انخفاض في قيمة الاستثمارات لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م.

٥- شطب قرض إضافي عام ٢٠١٢م.

٦- ضريبة الاستقطاع.

٧- خسائر متراكمة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م.

٨- خطأ غير مقصود بشأن تقاسم نتائج ٢٠١٣م.

وفيما يلي استعراض لوجهتي نظل كل من المكلف والهيئة ورأي اللجنة:

١- الاستثمارات في الشركات التابعة.

أ – وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

	ريال سعودي
٢٠٠٩م	١٤٢،٢١٣،٤٣٥
٢٠١٠م	٣٠،٩٢٦،٩٨٠
٢٠١١م	١٧،٩١٨،٤٥٩
٢٠١٢م	١١،٨١٨،٧٠٠
٢٠١٣م	٧،٨٤٦،٣١٢

وترغب الشركة (أ) أن توضح بكل احترام عدم موافقتهم على معالجة المصلحة بعدم السماح بحسم الاستثمارات في الشركات التابعة من الوعاء الزكوي.

إن المصلحة ستقدر بأن الموضوع أعلاه قد سبق وأن تمت مراجعته بالتفصيل بواسطة لجنة الاعتراض الابتدائية والمتعلق بربوط الشركة (أ) للسنوات ٢٠٠٢م وحتى ٢٠٠٨م.

وإلحاقًا لمراجعتهم قامت لجنة الاعتراض الابتدائية بإصدارها قراراها رقم (٢٩) لسنة ١٤٣٣هـ والذي يوضح الآتي:-

"ج – رأي اللجنة:

ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة في اعتقاد المكلف بأن الأموال المحولة للشركات التابعة يجب حسمها من وعائه الزكوي، في حين ترى المصلحة أن هذه الأموال المحولة تمثل قروضًا لا يجوز حسمها من وعاء المكلف.

وبعد استعراض اللجنة لوجهة نظر الطرفين، واطلاعها على المذكرة الإلحاقية للمكلف ومرفقاتها، تبين للجنة أن المبالغ محل الخلاف تم تقديمها لشركات تابعة لها ملفات لدى المصلحة وتقدم إقرارات زكوية. وعليه، فإن الأموال المقدمة لها سواء كانت قروضًا أو استثمارًا في رؤوس أموالها قد خضعت للزكاة فيها. وبما أن الأموال قدمت لشركات تابعة، فإن دفع الشركات التابعة للزكاة هو في حقيقته دفع للزكاة بالنيابة عن الشركة الأم، مما يستلزم معه تأييد وجهة نظر المكلف في مطالبته بحسم المبالغ المقدمة للشركات التابعة سواء كانت في صورة قروض أو مشاركة في رأس المال".

صورة من الصفحات ذات الصلة بالقرار أعلاه مرفقة في الملحق رقم (٢).

وتود الشركة (أ) أن تكرر بأن الاستثمارات أعلاه قد تمت المطالبة بها وفقًا لأنظمة الزكاة وترغب في أن توضح الآتي:-

١-١ الربط الزكوي على أساس صافي الأصول الثابتة

أ) أن نظام الزكاة يقوم على الشريعة الغراء التي توجب الزكاة في صافي الموجودات أي رأس المال والاحتياطات مخصومًا منها المبالغ المستثمرة في الموجودات طويلة الأجل. وبناءًا عليه فإن الاستثمارات طويلة الأجل المحققة للدخل وفقًا للميزانية العمومية للشركة (أ) والإقرارات الزكوية يجب السماح بها كاملة كحسم من الوعاء الزكوي لأن الأموال المستثمرة لم تعد في حيازة الشركة (أ).

ب) لقد قدمت الشركة (أ) أموالًا إضافية إلى شركاتها التابعة وسجلت الأموال كجزء من استثماراتها. وقد تم تقديم هذه الأموال من رأس مال الشركة (أ) واحتياطاتها النظامية. وبناءً عليه ونظرًا لأن رأس المال والاحتياطات النظامية تضاف إلى الوعاء الزكوي فإن الأموال المستخدمة لتمويل الاستثمارات يجب حسمها من الوعاء الزكوي لتحاشي ربط الزكاة مرتين على نفس المبلغ في سنة واحدة (أي مرة كجزء من حقوق المساهمين في الشركة (أ) ومرة ثانية كجزء من الوعاء الزكوي للشركة المستثمر فيها – طالما أن الأموال مقدمة من الشريك) بالنظر لأن تلك المبالغ لم تكن في حيازة الشركة في نهاية السنة المالية.

ج) وترغب الشركة (أ) في أن تلفت انتباه المصلحة إلى التعميم رقم (٢/٨٤٤٣/٢/١) والذي ينص على الآتي:-

"أن يخصم من إجمالي المبالغ المشار إليها آنفًا. قيمة العناصر الآتية لنتمكن من تحديد صافي الوعاء الزكوي.

٧ (ج) الاستثمارات في منشآت أخرى داخل أو خارج المملكة: سواء أكانت مأخوذة من رأس المال أو من الاحتياطات أو من الحساب الجاري الدائن".

١-٢ نية الشركة (أ) في رأس مال الأسهم.

وبموجب ما تم توضيحه من خلال البيانات الإضافية المقدمة إلى لجنة الاعتراض الابتدائية بواسطة خطابنا رقم (٠٢-١٢-١٠٧١) للسنوات ٢٠٠٢م وحتى ٢٠٠٨م، كان القصد أن تزيد الشركات التابعة من رأس مالها لمقابلة متطلباتها التجارية. ولكن بانتظار استكمال الإجراءات الرسمية مثل موافقة جميع الشركاء لزيادة رأس المال، قامت الشركة (أ) بتقديم أموال إلى شركاتها التابعة. وبالتالي، فإن غالبية هذه الاستثمارات في الشركات التابعة قد تم تصنيفها كأموال تم استثمارها في حساب جاري الشركاء. وأن معظم هذه المبالغ قد تم تحويلها إلى رأس مال الأسهم. وكمثال لإثبات هذا، فإن الاستثمارات في حساب جاري الشركاء في شركة تصدير والتي بلغت (مائة وعشرة) مليون ريال سعودي قد تم تحويلها في رأس مال الأسهم.

وتأييدًا لما ورد أعلاه، يسر الشركة (أ) أن ترفق صورة من الإيضاح (١) لشركة تصدير، والذي يثبت حقيقة أن الأموال المستثمرة في شركة تصدير بواسطة حساب جاري الشركاء قد تم تحويلها في رأس مال الأسهم خلال سنة ٢٠١٠م. صورة من الإيضاح (١) في القوائم المالية مرفقة في الملحق رقم (٥).

أن التوضيحات أعلاه تؤكد أن هذه الأموال مثلت استثمارات طويلة الأجل للشركة (أ) في شركاتها التابعة. وبالتالي، فإنه يجب السماح بحسمها من الوعاء الزكوي وفقًا لأنظمة الشريعة.

١-٣ أموال خرجت عن العمل

تود الشركة أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم (١٢) لسنة ١٤٢٠هـ حيث حكمت فيه اللجنة الموقرة لإثبات نقطة مبدأ على أساس أنه ما دام أن الأموال خرجت عن العمل في الشركة المستثمرة، فإن الشركة المستثمرة يجب السماح لها بحسم تدفق مثل هذه الأموال، سواء إن كانت الشركة المستلمة تخضع للزكاة في مثل هذه الأموال أم لا.

قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية رقم ١٢ لسنة ١٤٢٠هـ.

" بعد اطلاع اللجنة على وجهتي نظر كل من الشركة والمصلحة في الخلاف حول عدم حسم رصيد الاستثمارات آخر العام حيث حسمت المصلحة رصيد الاستثمارات أول العام على اعتبار أن الإضافات التي تمت خلال العام لم تزل في الشركة المستثمر فيها، وحيث إنه لا يوجد اعتراض على صحة الاستثمار خلال العام، لذلك فإن الأموال تكون قد خرجت من ذمة الشركة المستثمرة وانتقلت إلى ذمة الشركة المستثمر فيها حيازة وتصرفًا. أما ما استندت عليه المصلحة من أنه طالما انتفت العلة الموجبة للحسم وهى الازدواجية فلا مجال لحسم الاستثمار لكونه تم خلال العام ولم يزل في الشركة المستثمر فيها، فهذا استناد ليس في محله... وأما تزكيتها في الشركة المستثمرة ففيه افتراض بقاء المال نقدًا لديها، والزكاة لا تقوم على افتراضات. لذلك ترى اللجنة تأييد اعتراض الشركة بحسم الاستثمارات آخر العام".

صورة من الصفحات المتعلقة بالقرار في الملحق رقم ٤.

ملخـص

بناءً على ما ورد أعلاه من توضيحات أخرى وبيانات مرفقة، فإن الشركة (أ) تعتقد تمامًا بأن المصلحة ستسمح بحسم الدفعات المقدمة والتمويل الإضافي المقدم إلى الشركات التابعة من الوعاء الزكوي للشركة (أ) كجزء من حقوق ملكيتها ".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكر فيها التالي نصًا:

٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م
ريال سعودي	ريال سعودي	ريال سعودي	ريال سعودي	ريال سعودي
١٤٢،٢١٣،٤٣٥	٣٠،٩٢٦،٩٨٠	١٧،٩١٨،٤٥٩	١١،٨١٨،٧٠٠	٧،٨٤٦،٣١٢

وجهة نظر مصلحة الزكاة والدخل

ومفاد وجهة نظر المصلحة أن الاستثمارات في الشركات التابعة لم يسمح بها كحسم من الوعاء الزكوي للأسباب الآتية:

- أن هذه المبالغ تمثل تمويلًا إضافيًا وقروضًا وسلفًا وليست استثمارات كما تم الإفصاح عنها في القوائم المالية المرجعة.
- أن الشركات التابعة قد أضافت هذه المبالغ إلى الوعاء الزكوي ولكن استنادًا إلى الفتوى رقم ٢/٣٠٧٧ فإن هذه المبالغ تجب فيها الزكاة في يد كل من المقرض والمقترض.
- أن معالجة المصلحة قد أيدتها اللجنة الاستئنافية الضريبية في قرارها رقم ١١٢٨ لسنة ١٤٣٣هـ وقراراها رقم ١٢٦١ لسنة ١٤٣٤هـ إضافة إلى قرارات مختلفة صادرة عن ديوان المظالم.
- وجهة نظر (س)

١-١ قضايا لـ(س) صدرت بها قرارات مؤخرًا

قبل الدخول في التفاصيل تود (س) توجيه عناية اللجنة الموقرة إلى قرار صدر مؤخرًا عن اللجنة الاستئنافية الضريبية بعد أن نظرت اللجنة بالتفصيل نفس الموضوع محل الخلاف في الاعتراض الحالي فيما يتعلق بالسنوات ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٨م. وقد استنتجت اللجنة الموقرة في قرارها أن هذه الاستثمارات/ السلف يجب السماح بها كحسم من الوعاء الزكوي للشركة القابضة لتحاشي تثنية الزكاة. ونورد فيما يلي الجزء المتعلق بهذا الشأن من قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية.

" وترى اللجنة في هذه الحالة أن القروض المقدمة لشركات تابعة تقدم إقراراتها للمصلحة تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنبًا لثني الزكاة حيث إن جزءًا منها (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضًا لطرف آخر ومن ثم فإنه يحق للمكلف (المقرض) حسم جزء من القروض المقدمة لشركات تابعة من وعائه الزكوي بمقدار يساوي نسبة استثماره في الشركة التابعة التي قدم القرض لها. وحيث إن المكلف بملك نسبة في رؤوس أموال تلك الشركات التابعة وفقًا لعقود التأسيس، فإن اللجنة ترى أحقية المكلف حسم القروض المقدمة لتلك الشركات بما يعادل نسبة ملكية المكلف في هذه الشركات من الوعاء الزكوي للأعوام محل الاستئناف ". هذا وقد سبق للجنة الاعتراض الابتدائية إن أصدرت القرار رقم ٢٩ لسنة ١٤٣٣هـ لصالح (س).

ونورد فيما يلي الجزء المتعلق بهذا الشأن من القرار:

" تبين للجنة أن المبالغ محل الخلاف تم تقديمها لشركات تابعة لها ملفات لدى المصلحة وقدم إقرارات زكوية. وعليه فإن الأموال المقدمة لها سواء كانت قروضًا أو استثمارًا في رؤوس أموالها قد خضعت للزكاة فيها. وبما أن الأموال قدمت لشركات تابعة، فإن دفع الشركات التابعة للزكاة هو في حقيقته دفع للزكاة بالنيابة عن الشركة الأم، مما يستلزم معه تأييد وجهة نظر المكلف في مطالبته بحسم المبالغ المقدمة للشركات التابعة سواء كانت في صورة قروض أو مشاركة في رأس المال".

وقد أقرت لجنة الاعتراض الابتدائية واللجنة الاستئنافية في قرارها المذكور أعلاه أن الشركة باعتبارها شركة قابضة قد استثمرت في الشركات التابعة وأن الزكاة قد تم تسديدها من قبل تلك الشركات التابعة عن المبالغ التي استثمرتها الشركة (أ). بناءً عليه فإن هذه الأموال لا تجب فيها زكاة مرتين في نفس السنة أي مرة كجزء من الوعاء الزكوي للشركة ومرة أخرى كجزء من الوعاء الزكوي للشركات التابعة. علاوة على ذلك تود الشركة إفادة اللجنة الموقرة أن الأموال العائدة للمساهمين فيها أي رأس المال والاحتياطيات والأرباح المبقاة التي تم استخدامها لتمويل استثمارات الشركة قد تمت إضافتها فعلًا إلى وعائها الزكوي وأن الزكاة المستحقة عليها قدم تم تسديدها من قبل الشركة وفقًا للإقرارات الزكوية المقدمة إلى المصلحة.

ومرفق في الملحق ٣ صورة من الصفحات ذات العلاقة من القرار المذكور أعلاه.

٢-١ الأمور الفنية

تود (س) الإفادة وبكل احترام بأنها لا تتفق مع معالجة المصلحة المتمثلة في عدم السماح بالاستثمارات في الشركات التابعة كحسم من الوعاء الزكوي. وتود الشركة إفادة اللجنة الموقرة أن أغراض الشركة تتمثل في الاستثمار في الشركات التابعة وإدارة هذه الشركات إضافة أيضًا إلى تأسيس شركات تابعة.

بناء عليه، وباعتبارها شركة قابضة فإن الشركة تقدم الأموال إلى شركاتها التابعة على أساس طويل الأجل لكي يكون باستطاعة الشركات التابعة استثمار هذه الأموال في مشاريع. وتزاول الشركات التابعة ل(س) أعمالها في مشاريع تحتاج إلى رؤوس أموال كبيرة وعليه فإن الأموال تقدم لها ليكون باستطاعتها مقابلة احتياجات تمويل (س) لشركاتها التابعة على أساس طويل الأجل يتم بنية تحويل هذا التمويل إلى رأس مال عندما تصبح الفرص متاحة لذلك وعند استكمال جميع الإجراء الرسمية ذات الصلة.

علاوة على ذلك، ولتقديم الأموال إلى شركاتها التابعة فإن (س) تحصل على الأموال من المساهمين فيها (من خلال رأس المال والتمويل ...الخ). وبالنسبة للأموال المقدمة من المساهمين فإنها تضاف إلى الوعاء الزكوي ل(س) في كل سنة. لذلك فإن عدم السماح بالتمويل الإضافي المقدم إلى الشركات التابعة، يؤدي إلى إخضاع أموال المساهمين للزكاة مرتين في نفس السنة وهو بطبيعة الحل ما لا يمكن أن يكون قصد الجهة التي أصدرت النظام ولا يمكن أن يكون أيضًا قصد الضوابط الشرعية.

١-٢-١ المبالغ التي تمت رسملتها بالفعل في السنوات اللاحقة

ومع التمسك بوجهة نظرها المبينة أعلاه تود (س) توجيه عناية الجنة الموقرة إلى أن مع أصل مجموع التمويل المقدم من (س) فإن الشركات المستثمر فيها قد رسملت بالفعل جزءًا رئيسًا من التمويل الإضافي. وفي هذا الشأن يسر (س) أن تقدم في الملحق ٤، لاطلاع اللجنة الموقرة، تحليلًا للمبالغ التي صرحت عنها الشركات التابعة على أنها استثمارات أو سلف.

وستلاحظ اللجنة الموقرة عند اطلاعها على التحليل المرفق (الملحق ٥) أن الاستثمار في حساب الشركاء الجاري في شركة تصدير البالغ ١١٠ مليون ريال قد تم تحويله إلى رأس مال خلال سنة ٢٠١٠م (انظر الإيضاح ١٠ في القوائم المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠م).

ولا شك أن اللجنة الموقرة ستقدر من الحقائق التي تقدم بيانها أن الأموال المقدمة إلى الشركات التابعة من الشركة (أ) كانت في الحقيقة في طبيعتها استثمارات طويلة الأجل للشركة وأن هذه الأموال قد خضعت للزكاة كجزء من الوعاء الزكوي للشركة التابعة المعنية ولذلك لا تجب فيها زكاة مرة أخرى في الشركة (أ) من خلال عدم السماح بحسم الاستثمارات.

١-٢-٢ تثنية الزكاة على نفس المساهم في نفس السنة

تحتسب الزكاة على أساس طريقة صافي الأصول التي تستوجب السماح بحسم الاستثمارات طويلة الأجل المحققة للدخل بالكامل كحسم من الوعاء الزكوي لأن الأموال المستخدمة لتمويل الاستثمارات طويلة الأجل مثل رأس المال والاحتياطيات والأرباح المبقاة تضاف على الوعاء الزكوي للشركة (أ). إضافة لذلك فإن الأموال التي استثمرتها الشركة قد خرجت من ذمة الشركة ولم تبق في حيازة الشركة لفترة اثني عشر شهرًا كاملة. علاوة على ذلك فإن الشركات المستثمر فيها قد أضافت هذه الأموال في إقراراتها بالزكوية وسددت زكاتها بالفعل.

ولقد قدمت (س) أموالًا إضافية إلى شركاتها التابعة وسجلتها كجزء من استثماراتها. وتم تقديم هذه الأموال من رأس مال (س) واحتياطياتها النظامية. وبناءً عليه ونظرًا لأن رأس المال والاحتياطيات تضاف إلى الوعاء الزكوي فإن الأموال المستخدمة لتمويل الاستثمارات يجب حسمها من الوعاء الزكوي لتحاشي ربط الزكاة مرتين على نفس المبلغ في نفس السنة (أي مرة كجزء من حقوق المساهمين في (س) ومرة ثانية كجزء من الوعاء الزكوي للشركات المستثمر فيها، طالما أن الأموال قد تم تقديمها من مساهم) أخذا في الحسبان أن تلك المبالغ لم تكن في يد الشركة في نهاية السنة المالية.

وقد أخذت لجنة الاعتراض الابتدائية في دراستها القضية قواعد الزكاة في الحسبان عندما كانت في صورة قروض أو مشاركة في رأس المال.

وتود (س) أيضًا توجيه عناية اللجنة الموقرة إلى التعميم رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ المؤرخ في ١٣٩٢/٨/٨هـ الذي ينص على:

وذلك وفقًا للتعميم رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ المؤرخ في ١٣٩٢/٨/٨هـ الذي ينص على الآتي:-

"أن يخصم من إجمالي المبالغ المشار إليها آنفًا. قيمة العناصر الآتية لنتمكن من تحديد صافي وعاء الزكاة.

الاستثمارات في منشآت أخرى داخل أو خارج المملكة: سواء أكانت مأخوذة من رأس المال أو من الاحتياطيات أو من الحساب الجاري الدائن".

لا شك أن اللجنة الموقرة ستلاحظ أن الزكاة إنما هي واجب ديني وأنها تفرض على حصة المساهمين أو الشركاء السعوديين/ الخليجيين في شركة سعودية مقيمة. ولا بد أيضًا أن اللجنة الموقرة ستلاحظ أن المساهمين الذين يمتلكون شركة قابضة يمتلكون فعليًا الشركات التابعة من خلال استثماراتهم في الشركة القابضة.

أن معاملة كل منشأة بمفردها كشخص اعتباري مستقل لأغراض الزكاة ينتج عنه إخضاع نفس الأموال المملوكة لنفس المساهم أو نفس الشريك للزكاة أكثر من مرة في سنة واحدة وهو ما ليس مقصد الجهة المصدرة للنظام ولا هو مقصد الشريعة الغراء. وبذلك يتم فرض زكاة على مستوى كل منشأة (شخص اعتباري) بمفردها مما يؤدي إلى أن يدفع نفس المساهم أو الشريك زكاة مرات عديدة في نفس السنة على نفس الأموال. ولا شك أن اللجنة الموقرة توافقنا الرأي بأن فرض زكاة على نفس المساهمين أو الشركاء لا يتفق مع الضوابط الشرعية.

ووفقًا للمعايير الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فإن الزكاة تفرض على المساهمين وليس على الشركة نفسها.

إن أموال المساهمين تستثمر أساسًا في الشركة القابضة. وهذه الأموال سواء كانت في شكل حقوق مساهمين أو قروض تضاف إلى الوعاء الزكوي للشركة القابضة.

والشركة القابضة تمتلك أسهم المجموع وترشد شركاتها التابعة. وكظاهرة عالمية فإن الشركة القابضة تستثمر في شركات تابعة مختلفة حسب الحاجة. وبذلك فإن نفس المساهمين يمتلكون فعليًا الأسهم في الشركة القابضة والشركات التابعة.

كما أن الأموال المستثمرة في الشركات التابعة تضاف إلى الوعاء الزكوي للشركة التابعة المعنية وتتم تزكيتها.

وبناء على الممارسة المتبعة لدى المصلحة يكون المساهم قد سدد الزكاة على مستوى الشركة القابضة وعلى مستوى كل شركة تابعة دون السماح بأي حسم كان. إن عدم السماح بحسم الاستثمارات يؤدي إلى ربط زكاة على نفس الأموال مرتين في نفس السنة، كالآتي:-

أولًا: عندما يكون قد تم سداد الزكاة من قبل الشركات التابعة (كجزء من حقوق ملكيتها)، طبقًا للإقرارات الزكوية للشركات المستثمر فيها.

ثانيًا: عندما تضيف المصلحة رأس المال والاحتياطيات والقروض... الخ إلى الوعاء الزكوي للشركة ولكنها لا تسمح بحسم المبالغ المستثمرة من قبلها من المبالغ التي يتم ربط الزكاة فيها في الشركة (أ).

ولا تجيز الشريعة الغراء والفتاوى الصادرة في هذا الشأن ربط زكاة مرتين على نفس المبلغ في نفس السنة. وفي قرار صادر عن ديوان المظالم وافق ديوان المظالم على أن السلف التي تقدمها الشركات القابضة إلى الجهات ذات العلاقة بها يجب أن يسمح بها كحسم من الوعاء الزكوي للشركة التابعة كجزء من استثمارها.

وقد أخذ ديوان المظالم في تحليله في الاعتبار تطبيق الفتوى رقم ٢/٣٠٧٧ وأكد الآتي:

"حيث إن الثابت أن الشركة المدعية شركة قابضة، ألزمت الشركة التابعة بزكاة هذه القروض، وهذا يؤدي إلى الثني في الزكاة، لأن الشركة التابعة وإن كانت تتمتع من الناحية النظامية بشخصية اعتبارية مستقلة، إلا أن أموالها عائدة في حقيقة الأمر للشركة القابضة، وبذلك فإن فرض الزكاة على القروض في حق كل من الشركة القابضة والشركة التابعة هو في حقيقته فرض للزكاة مرتين في مال واحد لشخص واحد. وبما أن الدائرة وفقًا لما تقدم تنتهي إلى عدم جواز إلزام الشركة القابضة بزكاة القروض التي قدمتها الشركة تابعة لها ما دامت هذه الشركة قد ألزمت بزكاة هذه القروض".

لذلك فإن الشركة (أ) على قناعة تامة بأن هذه المبالغ طالما أنها قد خضعت للزكاة في شركاتها التابعة وبالنظر لحقيقة أن الشركة تسدد الزكاة على رأس مالها واحتياطاتها فلا ينبغي مطالبة الشركة بسداد زكاة على نفس المبالغ في نفس السنة لا بل يجب السماح للشركة بالمطالبة بحسم مثل هذه المبالغ المستثمرة من قبل الشركة في شركاتها التابعة لتحاضي ربط زكاة مرتين على نفس المبلغ في سنة واحدة.

١-٢-٣ أن الأموال خرجت من ذمة الشركة

تود الشركة توجيه عناية اللجنة الموقرة إلى قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية رقم ١٢ لسنة ١٤٢٠هـ الذي أكدت فيه اللجنة الموقرة نقطة مبدأ بأن الأموال طالما أنها خرجت من الشركة المستثمرة فإن الشركة المستثمرة يجب السماح لها بحسم هذا "الخروج للأموال" سواء تم احتساب زكاة على الشركة المتلقية على هذه الأموال أم لا.

وبناءً على نظام الزكاة فإن (س) ترى أن الزكاة إنما تجب في أموال المساهمين التي تكون قد بقيت في الشركة لمدة اثني عشر شهرًا كاملة أي الأموال المملوكة التي تبقى في ذمة الشركة لمدة اثني عشر شهرًا كاملة. وتطبيقًا لذلك فإن الزكاة تحتسب على رأس المال والاحتياطيات النظامية والأرباح المبقاة بعد طرح توزيعات الأرباح والأصول الثابتة طويلة الأجل والاستثمارات. إضافة لذلك فإن أي قروض أو مطلوبات تتعلق بتمويل الأصول طويلة الأجل والتي تكون قد بقيت دون سداد في آخر العام تضاف هي الأخرى إلى الوعاء الزكوي. أن المبدأ الأساسي في الآلية المتبعة هو إخضاع الأموال المملوكة التي تكون قد بقيت في العمل لمدة اثني عشر شهرًا.

أن الحجة الأساسية لـ(س) هي أن الشركة قد استثمرت استثمارات على أساس طويل الأجل وعليه فإن هذه الأموال المستثمرة يجب السماح بها كحسم من الوعاء الزكوي أي أن الأموال قد خرجت من العمل في شكل استثمارات وبناء عليه فإن هذه الأموال لم تبق في العمل لمدة اثني عشر شهرًا كاملة.

ملخص

بناءً على التوضيحات الإضافية المقدمة أعلاه والبيانات المرفقة فإن (س) على قناعة تامة بأن اللجنة الموقرة ستوجه المصلحة بالسماح بحسم المبالغ المقدمة من (س) إلى شركاتها التابعة من الوعاء الزكوي لـ(س) كجزء من استثماراتها على أساس أن المبالغ نفسها قد تم إخضاعها للزكاة في الشركات التابعة كجزء من حقوق الشركاء فيها وبناءً أيضًا على أن هذه الأموال كانت في طبيعتها استثمارًا طويل الأجل في الشركات التابعة وليست قروضًا. وكما تقدم بيانه أيضًا فإن المبالغ قد تم تحويلها فيما بعد إلى رأس مال عند إتمام الإجراءات النظامية المتعلقة بهذا الشأن ".

ب – وجهة نظر الهيئة:

فيما يلي وجهة نظر الهيئة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:-

" القيمة بالريـــال

البيـــــــــــــان	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م
قيمة الاستثمارات	١٤٢،٢١٣،٤٣٥	٣٠،٩٢٦،٩٨٠	١٧،٩١٨،٤٥٩	١١،٨١٨،٧٠٠	٧،٨٤٦،٣١٢
فروق الزكاة	٣،٥٥٥،٣٣٦	٧٧٣،١٧٥	٤٤٧،٩٦١	٢٩٥،٤٦٨	١٩٦،١٥٨

لم تقم المصلحة بحسم هذه الاستثمارات في الشركات التابعة لكونها تمويل إضافي وقروض وسلف وليست استثمارات، وذلك طبقًا للإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية حيث أوضح مراقب حسابات الشركة بهذه الإيضاحات أن البند يمثل مبالغ مستحقة من شركات تابعة وشركات مرتبطة وتمثل تمويل إضافي وسلف، منها قروض ممنوحة إلى الشركة السعودية لتنمية التجارية والصادرات المحدودة وتتقاضي الشركة على هذه القروض فائدة سنوية بنسبة (٥%) وكذلك القرض الممنوح لشركة (ج) (شركة شقيقة) وتتقاضى الشركة فائدة سنوية بواقع (٨،٥%) والقرض الممنوح لشركة تشغيل الخدمات

المساندة بنسبة (٧،٥%) وشركات أخرى موضحة تفصيلًا بالإيضاحات، وطبقًا للمعايير المحاسبية والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها فإن الاستثمارات في الشركات لا تحصل الشركة منها على فائدة سنوية محددة عليها وإنما تحصل على نسبة من الأرباح والتوزيعات، مما يؤكد أن البند عبارة عن قروض وسلف وليست استثمارات في شركة تابعة، وكذلك طبقا لما تم إيضاحه في محضر أعمال الفحص حيث ذكرت الشركة أنه تم إضافة هذه القروض في الوعاء الزكوي للشركات المستثمر فيها وما تم تقديمه من الشركة من بيانات تثبت أنها قروض وليست استثمارات وطبقًا للفتوى الشرعية رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ والتي نصت على خضوع القروض للزكاة على المقرض والمقترض، والتي أكد عليها خطاب سماحة مفتى عام المملكة العربية السعودية ورئيس هيئة كبار العلماء وإدارة البحوث العلمية والإفتاء رقم ٢/٣٠٠٧ وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ الموجه إلى معالي وزير المالية الذي أوضح فيه (أن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك، ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد، لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين، بينما المدين يزكي مالًا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي يملكه).

وقد تأيد إجراء المصلحة بالعديد من القرارات الاستئنافية منها القرار رقم (١١٢٨) لعام ١٤٣٣هـ والقرار رقم (١٢٦١) لعام ١٤٣٤هـ، وكذلك حكم ديوان المظالم النهائي رقم (١٧/د/إ/١٩ لعم ١٤٣١ هـ المؤيد بموجب حكم محكمة الاستئناف الإدارية بالرياض رقم (٢/٨١٢) لعام ١٤٣٢هـ الذي أكد على أنه تجب الزكاة على القروض للمقرض والمقترض لكونها جهات ذات شخصية مستقلة حتى ولو كان هناك علاقة مباشرة أو غير مباشرة بينها، وكذلك حكم ديوان المظالم رقم (٨/د/إ/٢٧) لعام ١٤٣٠هـ المؤيد بموجب حكم محكمة الاستئناف الإدارية بالرياض رقم (٢٤٨/إس/٨) لعام ١٤٣١هـ وأحكام أخرى.

وردًا على ما أوضحه المكلف في اعتراضه من أنه سبق وأن صدر القرار الابتدائي رقم (٢٩) لعام ١٤٣٣هـ مؤيدًا له في هذا البند عن السنوات من ٢٠٠٢م حتى ٢٠٠٨م توضح المصلحة بأنه تم استئناف هذا القرار أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية بموجب مذكرة المصلحة الصادرة برقم (١٤٣٤/١٦/٢٦٦) وتاريخ ١٤٣٤/١/١٢هـ ونرفق صورة منها وتعتبر ردًا على ما ورد في حيثيات اللجنة مصدرة القرار ومكملة لوجه نظر المصلحة في هذا البند ".

ج – رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والهيئة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وعلى ما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمارات في الشركات التابعة من الوعاء الزكوي للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى الهيئة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين للجنة أن هذه المبالغ هى قروض قدمها المكلف لتلك الشركات وليست استثمارات واستنادًا للفتوى الشرعية رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٢- استثمارات أخرى.

أ – وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

"وقبل الدخول في نقاشات فنية، ترغب الشركة (أ) في إفادة المصلحة بأنهم غير قادرين على تتبع الأسس الدقيقة لاستبعاد الاستثمارات في سنة ٢٠٠٩م.

٢-١ استثمارات خارج المملكة العربية السعودية/ (ش) (البحرين).

لا تتفق الشركة (أ) مع معالجة المصلحة المتمثلة في عدم السماح بحسم الاستثمارات المذكورة بعاليه من الوعاء الزكوي. ووفقًا للشريعة الغراء فإن المبالغ التي ليست في حيازة الشركة طوال فترة حول كامل لا تجب فيها زكاة. ولكن الدخل المحقق من هذه المبالغ المستثمرة هو الذي تجب فيه الزكاة بناءً على القوائم المالية.

وتود الشركة (أ) إفادة المصلحة أن الاستثمارات المذكورة بعاليه قد تم تمويلها من نفس حقوق المساهمين في الشركة. وبناءً عليه وطالما أن حقوق المساهمين قد أضيف إلى الوعاء الزكوي فإن الأموال المستخدمة في تمويل الاستثمار يجب حسمها من الوعاء الزكوي لتحاشي جباية الزكاة على تلك المبالغ التي لم تكن في حيازة الشركة في نهاية السنة المالية. ولكي يتم تفادي الربط الزكوي على نفس المبالغ مرتين (النقطة ١-١ أعلاه).

" أن يخصم من إجمالي المبالغ المشار إليها آنفًا. قيمة العناصر الآتية لنتمكن من تحديد صافي وعاء الزكاة.

٧ (ح) الاستثمارات في منشآت أخرى داخل أو خارج المملكة: سواء أكانت مأخوذة من رأس المال أو من الاحتياطات أو من الحساب الجاري الدائن".

وعلاوة على ذلك، فإن الأموال المستخدمة في الاستثمارات في (ش) / الاستثمارات خارج المملكة العربية السعودية لم تبق في العمل لفترة (١٢) شهرًا (النقطة ١-٣ أعلاه تشير إلى ذلك).

٢-٢ استثمارات داخل المملكة

لا تتفق الشركة (أ) مع معالجة المصلحة المتمثلة في عدم السماح بحسم الاستثمارات المذكورة بعاليه من الوعاء الزكوي.

١-٢-٢ أنظمة الشريعة

وبحسب ما جاء أعلاه، وتمشيًا مع أنظمة الشريعة، فإن المبالغ التي ليست في حيازة الشركة لفترة اثني عشرة شهرًا كاملة لا يجب أن تخضع للزكاة. ولكن الدخل المحقق من هذه المبالغ المستثمرة هو الذي تجب فيه الزكاة بناء على القوائم المالية.

وعلاوة ذلك، ترغب الشركة (أ) في إفادة المصلحة بأن الاستثمارات داخل المملكة في السندات المالية المسعرة قد تمت بواسطة مدير الأصول (وهذا يعني البنك (د)) في السنوات المالية المسجلة في التداول. وترغب أيضًا الشركة (أ) في إفادة المصلحة بأن هذه الاستثمارات قد تم الاحتفاظ بها لعدد من السنوات (الحركة مرفقة في الملحق رقم (٦)) ولقد تم الاحتفاظ بها لأغراض طويلة الأجل. ومع ذلك، فإن الاستثمارات تمت بواسطة مدير الأصول في السنوات المالية المسجلة في التداول. وعليه، فإن رأس مال تلك الشركات قد أخضع للزكاة من قبل بواسطة المصلحة. وعدم السماح بحسم تلك الاستثمارات في الشركات السعودية، سيؤدي إلى ازدواج الزكاة على نفس الأموال – أولا كجزء من أسهم رأس مال الشركة المستثمر فيها وثانيًا كجزء من الوعاء الزكوي للشركة (أ).

٢-٢-٢ تمويل الاستثمارات

وترغب الشركة (أ) أيضًا في أن توضح بأن الاستثمارات تم تمويلها من حقوق ملكية الشركة (أ). وعليه، وتمشيًا مع التعميم رقم (٢/٨٤٤٣/١/٢) بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ - (ملحق رقم ٧)، وبما أن حقوق الملكية قد أضيف إلى الوعاء الزكوي، فإن الأموال التي استخدمت لتمويل الاستثمارات يجب حسمها من الوعاء الزكوي لتفادي تقدير الزكاة على تلك المبالغ والتي لم تكون في حيازة الشركة في نهاية السنة المالية.

٣-٢-٢ أموال خرجت عن العمل

تود الشركة (أ) أن تشير إلى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم (١٢) لسنة ١٤٢٠هـ والذي حكمت فيه اللجنة لإثبات نقطة مبدأ بأنه ما دام أن الأموال قد خرجت عن العمل في الشركة المستثمرة، فإن الشركة المستثمرة يجب السماح بحسن تدفق مثل هذه الأموال، بصرف النظر عما إذا كانت الشركة المتلقية تدفع زكاة على تلك الأموال أم لا.

ملخص

بناءً على التوضيحات أعلاه والبيانات المرفقة، والاستشهاد من القرارات الاعتراضية، تعتقد الشركة (أ) تمامًا بأن المصلحة ستسمح بحسم الاستثمارات أعلاه من الوعاء الزكوي.

٢-٣ استثمار في شركة (هـ)

وثانيًا، تحتفظ الشركة (أ) باستثمارات في شركة (هـ)، ولذلك، فإن شركة (هـ) كانت خاضعة للزكاة على أسهم رأس مالها. وبحسن ما هو موضح أعلاه، فإن عدم السماح بحسم مثل هذه الاستثمارات أعلاه سيؤدي إلى فرض الزكاة مرتين على هذه المبالغ خلال نفس السنة:-

أولًا: عندما تم سداد الزكاة من قبل الشركات المستثمر فيها من خلال إقراراتها الزكوية السنوية.

ثانيًا: عندما قامت مصلحة الزكاة والدخل بعد السماح بخصم الاستثمارات في الربوط الخاصة بالشركة (أ).

مع عدم الإخلال بما ورد أعلاه، وبعد إفلاس شركة (هـ)، وانخفاض قيمة هذه الاستثمارات وبالتالي تم شطبها (راجع النقطة ١-٥ أدناه) لم تسمح المصلحة بحسم هذه الاستثمارات المشطوبة، فإذا كانت المصلحة لم تأخذ في عين الاعتبار أن هذه الاستثمارات لم تتعرض للانخفاض، فيجب على المصلحة السماح بإجمالي المطالبة بسبب الانخفاض".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكر فيها التالي نصًا:

أ) "الاستثمارات في شركة (ط)

وجهة نظر المصلحة:

ومفادها أن الاستثمار في المنشآت الأجنبية، بناء على القرار الوزاري ١٠٠٥، يمكن السماح به كحسم فقط إذا تم تقديم قوائم مالية مراجعة وتمت تزكية الاستثمار.

وجهة نظر (س)

وفقًا للضوابط الشرعية فإن المبالغ التي تبقى خارج ذمة الشركة لمدة اثني عشر شهرًا كاملة لا تجب فيها زكاة. ولكن الدخل المحقق من هذه المبالغ المستثمرة هو الذي تجب فيه زكاة بناءً على القوائم المالية.

وتود (س) أيضًا إفادة اللجنة الموقرة أن الاستثمار المذكور أعلاه قد تم تمويله من حقوق ملكية الشركة ذاتها. وبناءً عليه ونظرًا لأن حقوق الملكية تضاف إلى الوعاء الزكوي فإن الأموال المستخدمة في تمويل الاستثمار يجب حسمها من الوعاء الزكوي لتحاشي تثنية الزكاة على تلك المبالغ التي لم تكن في حيازة الشركة في نهاية السنة المالية.

وفي هذا الشأن تود (س) توجيه عناية اللجنة الموقرة إلى التعميم رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ المؤرخ في ١٣٩٢/٨/٨هـ، الذي ينص على الآتي:

وذلك وفقًا للتعميم رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ المؤرخ في ١٢٩٢/٨/٨هـ الذي ينص على الآتي:-

"أن يخصم من إجمالي المبالغ المشار إليها آنفًا. قيمة العناصر الآتية لنتمكن من تحديد صافي وعاء الزكاة.

الاستثمارات في منشآت أخرى داخل أو خارج المملكة: سواء أكانت مأخوذة من رأس المال أو من الاحتياطيات أو من الحساب الجاري الدائن".

ومرفق في الملحق ٦ صورة من التعميم رقم ٢/٨٤٤٣/٢/١.

يتضح مما تقدم أن تكلفة الاستثمار يجب أن يحسم من الوعاء الزكوي إذا تم دفع تكلفة الاستثمار من أموال الشركة.

ب) الاستثمار في الأوراق المالية المتداولة تم من قبل مدير أصول.

وجهة نظر المصلحة:

ومفادها أن الاستثمارات مماثلة "لعروض التجارة" وعليه يجب عدم السماح بها كحسم من الوعاء الزكوي.

وجهة نظر (س)

تود (س) الإفادة بأن المبالغ أعلاه قد تم استثمارها في أسهم شركات سعودية مساهمة يتم تداولها في تداول من خلال مدير أصول وهو البنك (د). علاوة على ذلك فإن الاستثمارات قد تمت من قبل مدير الأصول في أسهم مدرجة في تداول وعليه فإن عدم السماح بحسم الاستثمارات في شركات سعودية يؤدي إلى تثنية الزكاة في تلك المبالغ، أي مرة كجزء من رأس مال الشركة المستثمر فيها ومرة أخرى كجزء من الوعاء الزكوي ل(س).

ولغرض هذه الاستثمارات فقد أبرمت (س) اتفاقية مع البنك (د) لإدارة استثمار الشركة. وعند إبرام الاتفاقية كانت نية (س) الاحتفاظ بالاستثمارات على أساس طويل الأجل. وقد انعكس ذلك في الاتفاقية كالآتي:

" أن الهدف الرئيس لأصحاب الحساب من الاستثمار هو تحقيق عائد متوازن من الدخل ومن إنماء رأس المال من خلال الاستثمار طويل الأجل في سوق الأسهم السعودي".

ونورد فيما يلي الجزء المتعلق بهذا الشأن من الاتفاقية.

" لقد تم الاستثمار من قبل مدير استثمار بالنيابة عن (س) بناءً على التفويض/ الإرشادات المقدمة له من (س) لهذ الغرض.

يجوز لمدير الاستثمار أن يستثمر في سهم الشركات المساهمة السعودية الآتية:

- المدرجة في سوق الأسهم السعودية.

- المتاحة للاكتتاب من خلال الطرح العام في الاكتتاب قبل الإدراج في سوق الأسهم السعودية".

وتأييدًا لما تقدم يسر (س) أن تقدم في الملحق ٧ صورة من العقد.

وكما أفدنا به في خطابنا رقم ٢٠- ١٧١٥ – ١٥ (الملحق ٨) إلى اللجنة الاستئنافية الضريبية فقد احتفظت (س) بهذه الاستثمارات للسنوات من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م. وقد تم بيع الاستثمارات في نهاية الأمر في سنة ٢٠١٠م بسبب التراجع الكبير في قيمة الاستثمارات الذي نتج عن انهيار الأسعار في تداول. وهناك سبب آخر وهو احتياجات التمويل الناشئة من الاستثمارات الأخرى.

لذلك قررت (س) استبعاد هذه الاستثمارات لتحاشي المزيد من الخسائر ولمقابلة احتياجات التمويل الأخرى.

ويسر (س) أن ترفق في الملحق ٩ بيانًا تحليليًا يبين الحركة في هذه الاستثمارات. وتبين الحركة المرفقة بوضوح أن الاستثمارات تمت على أساس طويل الأجل ولذلك فهى مؤهلة للحسم من الوعاء الزكوي ولا يمكن اعتبارها "عروض تجارة".

لقد تأكد حسم هذه الاستثمارات في العديد من الفتاوى وفي قرار وزير المالية. وابتداءً تم تأكيد ذلك بالخطاب الوزاري رقم ٨٦٧٦/٤ الذي ينص على أن الاستثمارات غير المتداولة لسنة واحدة أو أكثر يجب السماح بها كحسم من الوعاء الزكوي. ونقتبس فيما يلي الجزء المتعلق بهذا الشأن من الخطاب الوزاري المذكور:

"..... وعروض القنية التي تمثل في الأصول غير المعدة للبيع أو الإتجار فيها والتي يتم إقتنائها أو الإبقاء عليها فترة طويلة بغرض الحصول على عوائدها أو أرباحها وهذه العروض لا تخضع قيمتها للزكاة وإنما يزكي فقط عن العائد أو الربح الناتج منها..... ".

"..... وبناءً عليه فإن الاستثمارات التي يتعين حسمها من وعاء الزكاة هى الاستثمارات المالية غير المتداولة التي يتجاوز بقاؤها سنة أو أكثر في دفاتر البنك أما الاستثمارات المتداولة فلا يجوز حسمها من وعاء الزكاة....."

٢-٢-٢ الفتوى رقم ٢٢٦٦٥

عالجت الفتوى رقم ٢٢٦٦٥ بوضح الموضوع أعلاه أي موضوع الاستثمارات لأغراض طويلة الأجل والاستثمارات لأغراض المتاجرة كما هو في الاقتباس الآتي:

" السؤال الرابع:

هل هناك فرق بين زكاة الأسهم للمساهم الذي يقوم بالمضاربة في الأسهم بيعًا وشراءً والمساهم الذي يقتنى هذه الأسهم بغرض الحصول على أرباحها ابتداء وإذا طلبت منه بسعر مناسب قام ببيعها؟

الجواب: نعم هناك فرق فمن يضارب في الأسهم بيعًا وشراءً تجب عليه الزكاة فيها باعتبارها عروض تجارة أما من يقتنيها لغرض الحصول على أرباحها ابتداء وإذا طلبت منه بسعر مناسب باعها فليس عليه زكاة لأنه لم يجعلها عروض تجارة بل غلب على فعله أنها للقنية لكن إن غلب على فعله اعتبارها عروض تجارة يتربص بها ارتفاع الأسعار فإنه تجب عليه زكاتها ".

ومرفق في الملحق ١٠ صورة من الفتوى رقم ٢٢٦٦٥.

يتضح من الجواب أعلاه أن الاستثمارات في الأسهم التي تتم بنية استثمار طويل الأجل للانتفاع من المكاسب لا تخض للزكاة حتى لو تم لاحقا بيع الاستثمار بسعر مناسب. وكما تقدم بيانه وتأييده بتحليل الاستثمار فقد استثمرت الشركة في أسهم شركات متداولة كما ذكر أعلاه على أساس طويل الأجل لتحقيق أرباح ومكاسب رأسمالية. لذلك فإن الاستثمارات المذكورة أعلاه ينبغي السماح بها كحسم من الوعاء الزكوي للشركة وفقًا للفتوى رقم ٢٢٦٦٥.

٢-٢-٣ القرار الوزاري ١٠٠٥

تود الشركة أيضًا إفادة اللجنة الموقرة أن الاستثمارات في الشركات المسجلة في المملكة العربية السعودية يتم السماح بها على أنها أصل جائز الحسم. ولا يمنع القرار الوزاري ١٠٠٥ من الاستثمار في الشركات المسجلة في المملكة العربية السعودية. لقد استفادت الشركة (أ) من خدمات مدير صندوق متخصص مثل البنك (د) للاستثمار في الأوراق المالية المحلية. ومما يخالف مبادئ العدالة أن يعفى الدخل المحقق من أسهم في سوق الأسهم السعودية من الضريبة بالنسبة لمكلف في حين يتم إخضاع منشأة مملوكة بالكامل لمساهمين سعوديين تستثمر في سوق الأسهم السعودي من خلال مدير صندوق للزكاة على الدخل المحقق من مثل هذه الاستثمارات ويتم إخضاع الأرباح التي يتم تحقيقها من مقل هذه الاستثمارات للزكاة أيضًا لأن المصلحة تعتبرها عروض تجارة.

ج) الاستثمارات في (هـ)– ٢٠٠٩م

- **وجهة نظر (س)**

كما تمت الإفادة به سابقًا بالخطاب رقم ٠٢ – ١٢٨١ – ١٥ فقد تم تأسيس (هـ) في سنة ٢٠٠٧م وقد تم الاستثمار في رأس المال الأولى من قبل مستثمرين سعوديين رئيسين بما فيهم (س). ومرفق في الملحق ١١ صورة من عقد تأسيس (هـ) الذي يثبت استثمار (س).

وعليه فإن (س) استثمرت في رأس مال (هـ) ولم يتم استبعاد أي جزء من الاستثمار حتى تاريخه. لقد هبطت قيمة الاستثمار في رأس المال خلال السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠م (أنظر البند ٣ أدناه).

لقد كانت (هـ)، باعتبارها منشأة سعودية، خاضعة للزكاة في صافي أصولها بما في ذلك الجزء المتعلق بشركة (س). بناء عليه عدم السماح بحسم الاستثمار المذكور أعلاه سيؤدي إلى جابية الزكاة مرتين في نفس المبلغ خلال نفس السنة. لقد تم توضيح تثنية الزكاة هذا بالتفصيل في البند ١- ٥ أعلاه. وترجو (س) بكل احترام من اللجنة الموقرة توجيه المصلحة بالسماح بحسم الاستثمارات في (هـ) لسنة ٢٠٠٩م ".

ب – وجهة نظر الهيئة:

فيما يلي وجهة نظر الهيئة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:-

" أ) استثمارات خارجية في شركة (ش) (البحرين) لعام ٢٠٠٩م.

لم يتم حسمها لعدم تقديم القوائم المالية الخارجية وذلك طبقًا للفقرة ثانيًا من القرار لم يتم حسمها لعدم تقديم القوائم المالية الخارجية وذلك طبقًا للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة الشرعية عنها في بلد الاستثمار فإن لم يقدم المكلف ما أشير إليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي وهذا ينطبق على حال المكلف حيث لم يقدم للمصلحة ما تضمنته الفقرة أعلاه وبالتالي لم يتم حسم تلك الاستثمارات.

ب- استثمارات داخل المملكة تخص عام ٢٠٠٩م فقط بمبلغ ٢٦،٦٠٣،٧٠٥ ريالات.

من خلال الاطلاع على القوائم المالية تبين أن هذه الاستثمارات في محافظ استثمارية ولم يقدم المكلف ما يثبت أنها استثمارات مباشرة وغير متداولة وفي شركات أخرى تقوم بدفع الزكاة، والأصل أن الاستثمار في المحافظ الاستثمارية يعد من عروض التجارة التي تخضع للزكاة ولا تحسم، وما يؤكد ذلك أنه تم بيعه في الربع الرابع من عام ٢٠١٠م طبقًا للقوائم المالية، ولا تحسم الاستثمارات المالية في صناديق الاستثمار المختلفة (صناديق المضاربة) سواء كانت تدار من قبل جهات محلية أو خارجية باعتبارها عروض متداولة تخضع للزكاة حتى ولو كانت طويلة الأجل حيث إن العبرة بالتداول وليس بالأجل وذلك وفقًا لخطاب معالي وزير المالية رقم ٣/٢٤٢٠ في ١٤١٥/٣/٢٢هـ القاضي بالموافقة على قرار اللجنة الزكوية رقم (٢) لعام ١٤١٥هـ والمؤكد عليه بموافقة معليه على عرض الإدارة القانونية بمقام الوزارة رقم ١٢٣٩٩ وتاريخ ١٤١٧/٤/٢٦هـ بالنسبة للأعوام من ٢٠٠٢م وحتى ٢٠٠٦م، أما العامان ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م فينطبق عليها الفقرة ثالثًا من القرار الوزاري رقم ١٠٠٥ وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ والموافق ٢٠٠٧/٥/١٥م والذي أكد على أنه لا تحسم من الوعاء الزكوي للمكلف أي استثمار داخلي أو خارجي في معاملات آجلة أو صكوك تمثل ديونًا أو سندات بغض النظر عن المصدر لها ومهما كانت مدة الاستثمار، وقد تأيد إجراء المصلحة بحكم ديوان المظالم رقم ١٣٢/د/إ/١ لعام ١٤٣١هـ الذي أكد على أن العبرة بالتداول وليس بالأجل وأن طول الأجل لا يعتبر المعيار الأساسي لتصنيف الاستثمار ضمن عروض القنية ولهذا لم تقم المصلحة بحسم البند من وعاء الزكاة، كما أيدت اللجنة الابتدائية الثالثة بالرياض المصلحة في البند نفسه لمكلف نفسه وذلك بالقرار رقم (٢٩) لعام ١٤٣٣هـ.

ج – استثمار في شركة (هـ):

تم حسم هذا الاستثمار في عام ٢٠٠٩م ضمن الاستثمارات المحسومة وبعدها تم شطب الاستثمار طبقًا للقوائم المالية في عام ٢٠١٠م إيضاح رقم (٦) صفحة (رقم ١٠) حيث توقفت شركة (هـ) عن هذا النشاط ولهذا لا يحسم في السنوات التالية".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الهيئة المذكرة الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكرت فيها نصًا:

"أن وجهة نظر المصلحة بشأن هذا البند تتلخص في أن المصلحة حسمت استثمارات (هـ) في عام ٢٠٠٩م التي ظهرت في الحسابات، أما عام ٢٠١٠م فلم يظهر رصيد لهذا الاستثمار لذلك لم يتم حسمها".

ج – رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والهيئة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم استثمارات أخرى للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى الهيئة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين للجنة التالي:

أ) استثمارات خارجية في شركة (ش) (البحرين) لعام ٢٠٠٩م:

لم يقدم المكلف حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار أو ما يثبت تزكيتها في بلد الاستثمار طبقًا لما ورد في القرار الوزاري رقم ١٠٠٥ وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ وعليه ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف.

ب) استثمارات داخل المملكة تخص عام ٢٠٠٩م فقط بمبلغ ٢٦،٦٠٣،٧٠٥ ريالات.

لم يقدم المكلف المستندات الكافية المؤيدة لوجهة نظره وعليه ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف.

ج) استثمار في شركة (هـ):

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية والربط الزكوي اتضح أن الهيئة قد حسمت الجزء المتبقي من هذا الاستثمار الوارد في قائمة المركز المالي لعام ٢٠٠٩م ولم تقم بحسم الجزء المطفي من هذا الاستثمار وعليه ترى اللجنة أحقية المكلف بحسم كامل هذا الاستثمار لعام الاعتراض مما يعني قبول اعتراضه.

٣- مخصصات الزكاة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

انتهاء الخلاف بموافقة المكلف على وجهة نظر الهيئة حسب ما ورد في جلسة المناقشة المشار إليها أعلاه.

٤- انخفاض في قيمة الاستثمارات لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م.

أ – وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

"٢٠٠٩م	٤،٢٢٩،١٥١ ريالًا سعوديًا
٢٠١٠م	٧،٧٠٠،٠٠٠ ريال سعودي

أن الشركة (أ) لا توافق بعدم السماح بالانخفاض في قيمة الاستثمارات المطالب بها في الإقرارات للسنوات ٢٠٠٩م و٢٠١٠م.

٤-١ شطب الاستثمارات في شركة (هـ)

ترغب الشركة (أ) في إفادة المصلحة بأنهم قاموا بعمل استثمار في حقوق ملكية شركة (هـ). وهى شركة (خ). ونسبة لصعوبات مالية صارمة، أوقفت شركة (هـ) عمليات طيرانها خلال سنة ٢٠١٠م، لأنها لم تستطع الإيفاء بالتزاماتها المالية. ولقد تم نشر هذه الأخبار بصورة رسمية في الصحف بواسطة شركة (هـ) نفسها. وبالأخذ في الاعتبار بأن شركة (هـ) قد صحرت عن وقف أنشطة أعمالها نسبة للزيادة في التزاماتها على أصولها، فإن الشركة (أ) لم يكن لديها خيار غير أن تقوم بشطب الاستثمار. ونتيجة لذلك فإن خسارة الاستثمارات تم الإقرار بها وفقًا للمعايير المحاسبية المتعارف عليها.

وبما أن الخسارة قد أدت إلى انخفاض في حقوق مليكة المساهمين، فإن الشركة لم يعد لديها الاستثمارات المفقود/ ولا أموال في حيازتها أو استخدامها. وبما أن الزكاة تؤخذ على الأموال التي في العمل وليس على الأموال التي خرجت عن العمل، فإن الشركة (أ) تعتقد تمامًا بأن المصلحة ستسمح بشطب الاستثمارات/ القروض في شركة (هـ) كمصروفات حقيقة جائزة الحسم. وفي المقابل إذا اعتبرت المصلحة أن استثمارات الشركة (أ) وشركة (هـ) تظل قائمة حتى وقت اكتمال إجراءات التصفية، وفي هذه الحالة فإن المصلحة يجب عليها السماح بالمطالبة كجزء من الاستثمارات (راجع النقطة ٢-٣ أعلاه).

وبناءً على الحقائق أعلاه، فإن الشركة (أ) على ثقة تامة من أن المصلحة ستسمح بالمبلغ أعلاه كمصروفات/ خسائر أو كجزء من الاستثمارات.

٤-٢ انخفاض في قيمة الاستثمارات المسجلة

إن انخفاض في قيمة الاستثمارات قد تم تقديمها وفقًا للقواعد المحاسبية المتعارف عليها للتأكيد بأن قيمة الاستثمارات التي تمت في القوائم المالية لا تصل لأكثر من قيمتها القابلة للاسترداد".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليه عاليه ذكر فيها التالي نصًا:

"وجهة نظر المصلحة:

ومفادها أن (س):

- لم تقدم أي دليل على تصفية (هـ).
- لم تقدم أي مستند يبين الإجراء النظامي المتخذ لتحصيل المبلغ من (هـ).
- أن الاستثمارات المتداولة تعد استثمارات للمتاجرة ويتم الإفصاح عنها على أنها "استثمارات متاحة للبيع" وعليه فإن مثل هذا الهبوط في القيمة لا يسمح به كحسم.

ونظرًا لأن المطلوبات القائمة تتجاوز بكثير الأصول فلم تبدأ حتى الآن الإجراءات الرسمية لتصفية شركة (هـ). لقد أعلنت يما عن توقف أنشطتها في بيان تم إصداره في الجريدة الرسمية. ومرفق في الملحق ١٢ صورة من البيان الصحفي، لاطلاع اللجنة الموقرة.

٢) وبالنظر لأن توقف أنشطة (هـ) التجارية قد تم إعلانه إلى الجمهور ونظرًا لزيادة مطلوباتها على أصولها فلم يكن أمام (س) من خيار سوى شطب الاستثمار وفقًا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها الذي تنص على أن الهبوط في القيمة يجب إثباته إذا تجاوزت القيمة الدفتري للاستثمار قيمته الممكن استردادها.

لم تتم تصفية الشركة ولكن حقوق ملكية الشركة قد تآكلت بسبب الخسائر وعليه تم تخفيض صافي حقوق الملكية المتعلقة ب(س) إلى "لا شيء".

٣) ونظرًا لأن الخسارة تؤدي إلى انخفاض في حقوق المساهمين فإن الشرك لم تعد تمتلك الاستثمارات أو تستطيع استخدامها. ونظرًا لأن الزكاة تجب في الأموال التي في العمل وليس في الأموال التي خرجت من العمل فإن (س) على قناعة تامة أن اللجنة الموقرة ستسمح بشطب الاستثمار/ القرض في (هـ) كمصروف جائزة الحسم.

٤) إضافة لذلك فإن المبلغ المستثمر لم يكن رصيد مدين تجاري تستطيع الشركة رفع دعوى قضائية لتحصيله. وبدلًا من ذلك فقد كان المبلغ استثمارًا في أسهم فقدت قيمتها.

بناءً عليه فإن حجة المصلحة بأن (س) لم تقدم أي مستند يؤكد اتخاذ إجراء نظامي خارجة عن السياق ولا علاقة لها بالقضية.

٥) إضافة لذلك تود (س) إفادة اللجنة الموقرة أنها قد استثمرت في حقوق ملكية شركات مدرجة في السوق المالية على أساس طويل الأجل وعند تآكل حقوق الملكية بسبب الخسارة وانخفاض القيمة السوقية إلى حد كبير فلم يكن من خيار أمام (س) سوى تخفيض قيمة الاستثمار وفقًا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

إيضاحات مهمة:

وتود (س) تقديم الإيضاحات المهمة الآتية لاطلاع اللجنة الموقرة:

كما هو مبين أعلاه، فقد تم تسجيل الهبوط في القيمة في الدفاتر وفقًا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها. وإذا أصبحت (هـ) عاملة وتحقق دخلًا فإن أي عكس للهبوط في القيمة مستقبلًا سيتم تسجيله في الإيرادات وستتم تزكيته.

أن هبوط قيمة الاستثمارات يخفض فعليًا قيمة (هـ) إلى صفر. وعليه فإذا كانت المصلحة لا توافق على حسم الهبوط في القيمة كمصروف جائز الحسم، فإنه يجب على المصلحة السماح بقيمة الاستثمار بالكامل للسنوات ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٣م كحسم من الوعاء الزكوي نظرًا لأن (س) لم تبع الاستثمار حتى تاريخه.

ملخص

بناءً على ما تقدم من حقائق فإن (س) على ثقة تامة أن اللجنة الموقرة ستوجه المصلحة بالسماح بالمبالغ المذكورة أعلاه كمصروف/ خسارة جائزة الحسم أو كجزء من الاستثمار".

ب – وجهة نظر الهيئة:

فيما يلي وجهة نظر الهيئة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:

"لم يقدم المكلف ما يفيد تصفية شركة (هـ) المستثمر فيها، وتحقيقها خسائر بأكثر من قيمة الاستثمار المدفوع فيها، وقد أوضح المكلف في اعتراضه أن شركة (هـ) متوقفة عن النشاط فقط وهذا ليس مبررًا نظاميًا لشطب الاستثمار فيها.

- مبلغ ٣،٠٠،٠٠٠ ريال مرتبط بالاستثمار بشركة (هـ) وسبق التعليق عليه، حيث تم حسم قيمة الاستثمار بالكامل من وعاء الزكاة هذا العام ولم تقدم الشركة المستندات التي توضح الإجراءات النظامية التي اتخذتها من أجل التحصيل، وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

٤/ب – انخفاض في قيمة الاستثمارات المسجلة.

- مبلغ الانخفاض ١،٢٢٩،١٥١ ريالًا وهو مدرج ضمن الاستثمارات المتاحة للبيع والتي تبلغ قيمتها ٢٦،٦٠٣،٧٠٥ ريالات، وهى استثمارات مرفوض حسمها أصلًا، وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها".

وفي تاريخ لاحق لجلسة المناقشة قدمت الهيئة المذكرة الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكرت فيها التالي نصًا:

" أ) تم دراسة المذكرة التي قدمها ممثل المكلف أثناء الجلسة ولم يتبين وجود مستندات تثبت تصفية الشركة حيث أرفق فقط خبرًا صحفيًا (ملحق ١١) يتضمن توقف الرحلات بشكل مؤقت ولم يرفق المستندات والإجراءات النظامية التي تثبت شطب الشركة.

ب) لم تقبل المصلحة حسم هذا المصروف البالغ ١،٢٢٩،١٥١ ريالًا لعام ٢٠٠٩م الوارد ضمن مبلغ ٤،٢٢٩،١٥١ ريالًا لكون يخص الاستثمارات المتاح للبيع الواردة في المذكرة المذكورة أعلاه البند (ثانيًا- ب) حيث تعد من عروض التجارة ولا تخصم من الوعاء الزكوي".

ج) رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والهيئة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وعلى ما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم قبول الانخفاض في قيمة الاستثمارات لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م كمصروف للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى الهيئة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين للجنة ما يلي:

أ) الاستثمارات في شركة (هـ):

حيث سبق أن قضت اللجنة بقبول اعتراض المكلف على عدم حسم كامل الاستثمار في عام ٢٠٠٩م (البند ثانيًا/ج) ترى اللجنة رفض اعتراضه مع أحقيته بحسمه في عام ٢٠١٠م.

ب) انخفاض في قيمة الاستثمارات المسجلة:

حيث سبق أن قضت اللجنة برفض اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمار في عام ٢٠٠٩م (البند ثانيًا/ ب) ترى اللجنة رفض اعتراضه على هذا الاستثمار لعدم كفاية المستندات المقدمة.

٥ – شطب قرض إضافي عام ٢٠١٢م.

أ – وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

" لم توافق المصلحة على شطب قرض إضافي خلال السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٢م في الربط المقدم. لم توافق الشركة (أ) على معالجة المصلحة أعلاه على أساس أنه تم شطب القرض بعد جهود جوهرية للشركة لاستعادة قيمة القروض، ومع ذلك وبعد التأكد من أنه من غير المرجح للشركة استعادة تلك الأموال، فقد قرر مجلس إدارة الشركة شطب المبلغ.

تعتقد الشركة (أ) بأنه بناءً على الإيضاحات المقدمة أعلاه، فإن المصلحة ستسمح بشطب القرض كمصروف قابلة للحسم. ومع ذلك فإذا كانت المصلحة في حاجة لأي بيانات أخرى في هذا الخصوص، فإن الشركة على استعداد ويسرها أن تقدم ذلك".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكر فيها التالي نصًا:

" وجهة نظر المصلحة

ومفاد وجهة نظر المصلحة أن (س) لم تقدم أي سبب للشطب ولم تقدم أي مستند يبين الإجراء النظامي المتخذ لتحصيل المبلغ من الجهة ذات العلاقة.

وجهة نظر (س)

قدمت (س) بعض الأموال إلى شركتها التابعة لتمويل أعمالها اليومية وتمويل مشاريعها التي تتطلب رأس مال كبير. وقد تم إخضاع هذه القروض للزكاة في الإقرارات الزكوية للشركة التابعة.

ونظرًا للضغوط التي واجهتها الشركة التابعة فقد تقرر أن من غير المحتمل أن تسترد الشركة المبلغ محل البحث. وقد قرر مجلس الإدارة شطب المبلغ المذكور.

وقد تم التصريح عن هذه المبالغ المشطوبة كدخل في القوائم المالية للشركة التابعة وعليه تم إخضاعها للزكاة.

وبناءً عليه فإن عدم السماح بالشطب كمصروف جائز الحسم يؤدي إلى إخضاع نفس المبلغ للزكاة مرتين في نفس السنة:

- مرة كجزء من الإقرار الزكوي للشركة التابعة عندما تم الإفصاح عن المبلغ كدخل.
- ومرة أخرى عند عدم السماح بحسم المبلغ كجزء من الإقرار الزكوي لـ(س).

ملخص

أن (س) على قناعة تامة بناء على ما تقدم من توضيحات أن اللجنة الموقرة ستسمح بشطب القرض كمصروف جائز الحسم للسنة".

ب – وجهة نظر الهيئة:

فيما يلي وجهة نظر الهيئة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:-

"ظهر البند بالإيضاح رقم (١٧) من إيضاحات القوائم المالية، حيث تم تخفيض الإيرادات الأخرى بقيمة القرض المشطوب، ولم يوضح المكلف سبب شطب القرض كما لم يقدم مع اعتراضه المستندات التي توضح الإجراءات النظامية التي اتخذها من أجل التحصيل القرض، مع الإشارة إلى أن الجهة المدينة هى جهة مرتبطة، وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها".

ج – رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والهيئة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم قبول شطب قرض إضافية لعام ٢٠١٢م للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى الهيئة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وحيث إن المكلف لم يقدم المستندات الكافية المؤيدة لوجهة نظره ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٦- ضريبة الاستقطاع.

انتهاء الخلاف بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف حسب ما ورد في مذكرة رفع الاعتراض المشار إلها أعلاه.

٧- خسائر متراكمه للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م.

أ – وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليها عاليه:

	ريـــــــال سعودي
" ٢٠٠٩م	٤،٢٧٩،٢٩٩
٢٠١٠م	٣،٠٣٤٠٢٦٦
٢٠١١م	٩٠٧،٤٨٢

وفي الربوط لم تسمح المصلحة بالخسائر المتراكمة طبقًا للقوائم المالية المدققة للسنوات ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١١م.

وبهذا الخصوص ترغب الشركة (أ) في أن تلفت انتباه المصلحة إلى التعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ والذي ينص على "أن الخسائر الحقيقية إذا كانت من السنة نفسها أو التي تم ترحيلها من سنوات سابقة يجب حسمها من الوعاء الزكوي". ومع ذلك فإن الخسائر كما تم تقديرها بواسطة المصلحة خلال الخطاب رقم (١٤٣٢/١٦/٣٧٠١) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨م بلغت ٢٩،٧ مليون ريال سعودي".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكر فيها التالي نصًا:

"وجهة نظر المصلحة:

بين المصلحة أن الخسائر المتراكمة لم يسمح بها كحسم طبقًا للربط الصادر عن المصلحة. وعندما تصدر اللجنة قرارها فإن المصلحة ستعتمد في معالجتها التعميم رقم ١/٩٢ الذي ينص على:

"أن الخسائر المدورة التي يجوز حسمها هى خسائر السنة أو السنوات السابقة المعدلة طبقًا لربوط المصلحة".

وجهة نظر (س)

قبل الدخول في التفاصيل الفنية المتعلقة بالتعميم رقم ١/٩٢ تود (س) إفادة اللجنة الموقرة أن الربط الصادر عن المصلحة قد تضمن خطأ غير مقصود فيما يتعلق بالخسائر المرحلة.

وفي هذا الشأن تود الشركة توجيه عناية اللجنة الموقرة إلى الربط الصادر على الشركة للسنوات من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٨م بموجب الخطاب رقم ١٤٣٢/١٦/٣٧٠١ المؤرخ في ١٤٣٢/٦/٢٧هـ.

وكانت الخسائر للسنة حسبما تم التصريح عنها من قبل كل من (س) والمصلحة كالآتي:

	طبقًا لإقرار (س)	طبقًا للربط الصادر عن المصلحة
الخسارة للسنة	(٤،٦٠٩،٨٨٠)	(٢٩،٦٦٥،٢٧٧)
الأرباح المبقاة المضافة إلى الوعاء الزكوي لسنة ٢٠٠٨م	١٩،٩٢٧،٨٩٨	١٩،٩٢٧،٨٩٨

ولا شك أن اللجنة الموقرة تقدر أن الخسائر طبقًا للربط الصادر عن المصلحة أكبر من تلك التي صرحت عنها (س) في إقرارها الزكوي. علاوة على ذلك فقد أضافت المصلحة الأرباح المبقاة كما صرحت عنها (س) لسنة ٢٠٠٨م. ومرفق في الملحق ١٣ صورة من الربط الصادر عن المصلحة بموجب الخطاب رقم ١٤٣٢/١٦/٣٧٠١هـ المؤرخ في ١٤٣٢/٦/٢٧هـ لاطلاع اللجنة الموقرة.

ولو كانت المصلحة قد اعتمدت على الربط السابق الصادر عنها لكانت الخسائر المتراكمة أكبر بملغ ٢٥ مليون ريال تقريبًا للسنوات ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٣م. علاوة على ذلك فإن التعميم ١/٩٢ ينص على أن الخسائر الجائزة الحسم هي تلك الخسائر للسنة أو السنوات السابقة التي يتم تعديلها طبقًا للربوط الصادرة عن المصلحة. وعليه فإن الخسائر طبقًا للتعميم ١/٩٢ يجب أن تكون أكبر من ٢٥ مليون ريال سعودي تقريبًا.

النقاش الفني حول التعميم ١/٩٢

١- لا تتفق (س) مع تعميم المصلحة رقم ١/٩٢ لسنة ١٤١٨هـ (الملحق ١٤) الذي يسمح بموجبه حسم الخسائر التي تم اعتمادها في ربوط السنوات السابقة بعد تعديلها مقابل المخصصات التي لم يسمح بها. والسبب الجوهري لعدم موافقة (س) على التعميم هو أن المصلحة عندما لا تقوم بتعديل الأرباح المبقاة مقابل المصاريف غير الجائزة الحسم فإن العدالة تقتضي عندئذ تطبيق نفس المعالجة عندما يصبح رصيد الأرباح المبقاة مدينًا أي خسائر متراكمة. ومن هنا فإن التغيير في نوع الرصيد من دائن إلى مدين هو الذي يجب أن يكون الأساس لتطبيق معالجة مختلفة لنفس البند.

٢- وتود (س) إفادة اللجنة الموقرة أن المصلحة ليس لديها أي اعتراض على الخسارة المحاسبية وتعديل حركة المخصص للسماح به لأغراض الزكاة لأنه مجرد قيد دفتري. وبالمثل على المصلحة تعديل الحصة في النتائج وفروق الاستهلاك والتعديلات الأخرى التي يتم القيام بها التزامًا بالمعايير الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أو أنظمة الضريبة/ الزكاة.

ملخص

أن (س) على قناعة تامة بناء على ما تقدم من توضيحات أن اللجنة الموقرة ستوجه المصلحة بإصدار ربط معدل تسمح فيه بحسم الخسائر المتراكمة طبقًا للقوائم المالية ".

ب – وجهة نظر الهيئة:

فيما يلي وجهة نظر الهيئة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:-

" البيـــــــــان	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
قيمة الخسـائر	٤،٢٧٩،٢٩٩ ريال	٣،٠٣٤،٢٦٦ ريال	٩٠٧،٤٨٢ ريال
فروق الزكـــــاة	١٠٦،٩٨٢ ريال	٧٥،٨٥٦ ريال	٢٢،٨٧ ريال

توضح المصلحة أنه تم حسم الخسائر المعدلة طبقًا لربط المصلحة، أما بالنسبة للخسائر المدورة فسوف يتم حسمها بعد صدور قرار لجنتكم الموقرة طبقًا لتعميم المصلحة رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ الذين انتهى إلى أن الخسائر المدورة التي يجوز حسمها هى خسائر السنة أو السنوات السابقة المعدلة طبقًا لربوط المصلحة، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات منها القرار الاستئنافي رقم (١٤٦٣) لعام ١٤٣٦هـ، وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها".

ج – رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والهيئة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم الخسائر المتراكمة للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى الهيئة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وحيث إن الهيئة أكدت على عدم أحقية المكلف بحسم الخسائر المتراكمة طبقًا للتعميم رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ (كما ذكرت في وجهة نظرها أعلاه) مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٨-خطأ غير مقصود بشأن تقاسم نتائج ٢٠١٣م.

انتهاء الخلاف بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف حسب ما ورد في مذكرة رفع الاعتراض المشار إليها أعلاه.

وبناءً على ذلك وللحيثيات الواردة في القرار فإن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض تقرر ما يلي:

أولًا: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف/ الشركة (أ) على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٣م وربط ضريبة الاستقطاع لعام ٢٠١٠م من الناحية الشكلية للحثيات الواردة في القرار.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

١- رفض اعتراض المكلف على بند الاستثمارات في الشركات التابعة للحيثيات الواردة في القرار.

٢- رفض اعتراض المكلف فيما يخص الاستثمارات الخارجية في شركة (ش) (البحرين) لعام ٢٠٠٩م واستثمارات داخل المملكة تخص عام ٢٠٠٩م وقبوله في الاستثمار في شركة (هـ) للحيثيات الواردة في القرار.

٣- انتهاء الخلاف في بند مخصصا الزكاة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م للحيثيات الواردة في القرار.

٤- رفض اعتراض المكلف على بند انخفاض في قيمة الاستثمارات لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م للحيثيات الواردة في القرار.

٥- رفض اعتراض المكلف على بند شطب قرض إضافي عام ٢٠١٢م للحيثيات الواردة في القرار.

٦- انتهاء الخلاف في بند ضريبة الاستقطاع للحيثيات الواردة في القرار.

٧- رفض اعتراض المكلف على بند خسائر متراكمة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م للحيثيات الواردة في القرار.

٨- انتهاء الخلاف في بند خطأ غير مقصود بشأن تقاسم نتائج ٢٠١٣م للحيثيات الواردة في القرار.

يعد هذا القرار قابلًا للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ إبلاغه طبقًا للقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ، شريطة أن يقوم المكلف المستأنف بسداد المبالغ المستحقة وفقًا لهذا القرار أو تقديم ضمان بنكي بها طبقًا للقرار الوزاري رقم (٣٤٠) وتاريخ ١٤٣٧٠/٧/١هـ.

والله ولي التوفيق،،،