

(القرار رقم ١٥١٩ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

في الاستئناف رقم (١٤٠٧/ز) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/٢/١١هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٢٢) وتاريخ ١٤٣٧/١/١هـ 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 شركة أ (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٢٧) لعام ١٤٣٣هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤١٤٣٦/٢/١٨هـ 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 الثانية بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (٢٧) لعام ١٤٣٣هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٢١٨) وتاريخ ١٤٣٣/١٢/٢٢هـ وتم استلامه بتاريخ ١٤٣٣/١٢/٢٦هـ وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيود رقم (٣٣٨) وتاريخ ١٤٣٤/١/٢٦هـ، كما قدم ضمناً بنكياً صادراً من البنك ب برقم وتاريخ ١٤٣٤/١/٢٥هـ بمبلغ (٨,٨١٧,٠٠٠) ريال، لقاء الفروقات الزكوية المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور عن عامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، وبذلك يكون الاستئناف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

وبالنسبة لما ذكره المكلف في مذكرة استئنافه في البند (أولاً) المعنون بالأسباب الإجرائية وتحديداً الفقرة (١) الذي نص على (١- أصدرت اللجنة قرارها رقم (٢٧) لعام ١٤٣٣هـ على تدقيق للإقرار الزكوي وليس على الربط الزكوي ولا يدخل في صلاحيات اللجنة دراسة الاعتراض على تدقيق الإقرار الزكوي)، وكذلك ما ذكره ممثل المكلف أثناء جلسة الاستماع والمناقشة وما أورده في المذكرات الإلحاقية المقدمة لهذه اللجنة بهذا الخصوص يتضح أن المكلف يرى أن الربط الذي يجب أن يؤخذ ويعتد به هو الربط الصادر بتاريخ ١٤٣٥/٣/٤هـ وهو الربط الذي قبلت به الشركة دون اعتراض، أما خطاب المصلحة رقم (٤/٢٧/٢٠) وتاريخ ١٤٣٢/١/١٢هـ فلا يعد من وجهة نظره ربطاً وإنما هو تقرير عن تدقيق ومراجعة للإقرار، ولذلك يطالب هذه اللجنة بعدم النظر في ما جاء في القرار الابتدائي رقم (٢٧) لعام ١٤٣٣هـ بحجة أن اللجنة الابتدائية التي أصدرت هذا القرار ليس من صلاحياتها النظر في الاعتراض على تدقيق الإقرارات وإنما صلاحياتها تنحصر في النظر في الاعتراض على الربط فقط، وأضاف موضحاً بأن الشركة قدمت إقرارها الزكوي لعام ٢٠٠٨م بتاريخ ١٤٣٠/١١/٦هـ وإقرارها الزكوي لعام ٢٠٠٩م بتاريخ ١٤٣١/١١/١٨هـ، والمصلحة بعد المراجعة

أصدرت خطابًا برقم (٤/٢٧/٢٠) وتاريخ ١٤٣٢/١/١٢ هـ (تقرير عن مراجعة الإقرارات وليس ربطًا) ذكرت فيه أنه استكمالًا لإجراءات تدقيق الإقرار الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م فإنه يستحق عليكم فروقات زكاة ناتجة عن حسم أرباح استثمارات في شركات تابعة لعام ٢٠٠٩م , وحسم توزيعات أرباح مستلمة تخص عام ٢٠٠٩م , وحسم استثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م , وحسم خسائر استثمارات متاحة للبيع غير محققة لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م, والشركة اعترضت على خطاب المصلحة رقم (٤/٢٧/٢٠) وأحيل اعتراضها إلى اللجنة الابتدائية التي أصدرت قرارها رقم (٢٧) لعام ١٤٣٣ هـ بتاريخ ١٤٣٣/١٢/٢٢ هـ دون أن تتطرق لما ذكره المكلف في اعتراضه بخصوص عدم أحقية اللجنة النظر في الاعتراض على تدقيق الإقرار, كما ذكر أن الشركة بعد صدور القرار الابتدائي قدمت تظلمًا لوزير المالية بشأن هذا القرار, وبعده أصدرت المصلحة بتاريخ ١٤٣٤/٣/٤ هـ الموافق ٢٠١٣/١/١٥م ربطًا لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م والشركة قبلت بهذا الربط , كما أصدرت المصلحة خطابًا برقم (١٤٣٥/١٦/٩٩٥) وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٣ هـ ردًا على التظلم الذي قدمته الشركة لوزير المالية وأكدت المصلحة فيه بأن عملها ينحصر في إصدار الربوط وأوردت حالات تنطبق على وضع الشركة وبما يرى معه المكلف أن الربط الذي أجرته المصلحة لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م بخطابها المؤرخ في ١٤٣٤/٣/٤ هـ يعد ربطًا صحيحًا وهو الربط الذي يجب أن يعتد به.

وذكر المكلف أنه لم يصدر أي تعميم يوضح أن هناك ربطًا آليًا أو ربطًا غير آلي, وبناءً عليه يرى أن الخلاف القائم المعروض أمام اللجنة الاستثنائية بخصوص القرار الابتدائي رقم (٢٧) لعام ١٤٣٣ هـ يعد منتهيًا لقبول الشركة بالربوط الجديدة الصادرة بتاريخ ١٤٣٤/٣/٤ هـ.

وبعد اطلاع المصلحة على ما ذكره المكلف في استئنافه بخصوص المسائل الإجرائية أفاد ممثلوها أثناء جلسة الاستماع والمناقشة أنه بالنسبة للربط الذي أصدرته المصلحة آليًا بتاريخ ١٤٣٤/٣/٤ هـ فإنه لا يعد ربطًا نهائيًا وإنما هو ربط بموجب الإقرار المقدم من المكلف وهذا يطبق مع جميع المكلفين عن طريق البوابة الالكترونية, كما أن خطاب المطالبة الصادر من المصلحة فهو عبارة عن مطالبة عن الربط الآلي لغرض سداد المستحقات وإصدار الشهادة, حيث تقوم المصلحة بدراسة هذه الحسابات والإقرارات والمستندات المقدمة من قبل المكلف وبعد ذلك يتم إصدار ربط نهائي على مطبوعات المصلحة بخطاب مطالبة بالمستحقات إذا تبين لها وجود أو يكفي بما جاء سابقًا, أما بالنسبة لما ذكره المكلف من أن المصلحة تقر بصحة الربط الصادر بتاريخ ١٤٣٤/٣/٤ هـ فإن ذلك غير صحيح لأن المصلحة لم تقر بصحة الربط أو عدمه وما ذكرته المصلحة بخطابها المؤرخ في ١٤٣٥/٢/١٣ هـ عبارة عن توضيح لتظلمه أمام وزير المالية, وأضاف ممثلو المصلحة بخطابهم المؤرخ في ١٤٣٦/٢/١٨ هـ بأن الزكاة المستحقة بموجب الإقرار واجبة السداد ولما رأت المصلحة أن هناك بنود تخضع للزكاة كان من الواجب على المكلف تعديل إقراره بها تم إخطاره بذلك لحين دراسة باقي البنود بالقوائم المالية ومن ثم إصدار الربط.

وبعد اطلاع اللجنة على ما ذكره المكلف بخصوص طلبه عدم النظر في ما جاء في القرار الابتدائي رقم (٢٧) لعام ١٤٣٣ هـ وطلبه اعتبار الربط الصادر بتاريخ ١٤٣٢/١/١٢ هـ ربط غير صحيح , وأن الربط الصحيح الذي يجب أن يعتد به هو الربط الصادر بتاريخ ١٤٣٤/٣/٤ هـ , فترى اللجنة أن الاستئناف الذي ورد لهذه اللجنة من قبل المكلف بخطابه رقم (١٢/٥٩٨) وتاريخ ١٤٣٤/١/٢٥ هـ المقيد لديها برقم (٣٣٨) بتاريخ ١٤٣٤/١/٢٦ هـ يخص استئناف المكلف قرار اللجنة الابتدائية رقم (٢٧) لعام ١٤٣٣ هـ الصادر بشأن اعتراض المكلف على الربط الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م الذي أجرته المصلحة وأبلغت به المكلف بخطابها رقم (٤/٢٧/٢٠) وتاريخ ١٤٣٢/١/١٢ هـ , وبالتالي فإن ما يطلب به المكلف من عدم الاعتداد بهذا الربط وعدم النظر في القرار الابتدائي رقم (٢٧) لعام ١٤٣٣ هـ , طلب في غير محله ولا يتفق مع النظام ذلك أن هذه اللجنة وفقًا لأحكام النظام الزكوي ولائحته التنفيذية مكلفة بالنظر في استئنافات المكلفين أو المصلحة قرارات اللجان الزكوية الضريبية الابتدائية فقط , وليس من صلاحيتها أن تنظر في أي اعتراضات على ربوط لم يصدر بشأنها قرارات ابتدائية, والربط الذي ذكره المكلف أنه صادر بتاريخ ١٤٣٤/٣/٤ هـ ويطلب باعتماده كربط نهائي لم تقر به المصلحة ولم يعرض على اللجنة الابتدائية ولم يصدر به قرار ابتدائي, وإنما أقرت المصلحة بالربط الصادر بتاريخ ١٤٣٢/١/١٢ هـ وهو الربط الذي اعترض عليه المكلف وصدر بشأنه قرار اللجنة الابتدائية رقم (٢٧) لعام ١٤٣٣ هـ لذا ترى اللجنة رفض طلب المكلف بهذا الخصوص.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: أرباح استثمارات شركات تابعة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) برفض اعتراض الشركة على بند تزكية أرباح استثمارات في شركات تابعة لعام ٢٠٠٩م للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن هذه الأرباح هي أرباح غير مستلمة وهي أرباح لشركة تابعة قامت الشركة التابعة بإضافتها لوعائها الزكوي وبالتالي تم تزكية هذا المبلغ في الشركات التابعة، وحتى لا يتم تزكية هذا الربح مرتين تم خصمه، وما قام به المكلف يعد إجراءً صحيحًا وذلك منعاً للثني.

وقدم المكلف مع خطابه المؤرخ في ١٤٣٦/٣/٢هـ نسخة من القوائم المالية للشركات التابعة وهي (ج، د)، وبيان بحركة الاستثمارات في الأسهم وقرارات صاحب الصلاحية في الاستثمار بالأسهم وبيان حركة الاستثمارات الأخرى وإيضاح لكيفية احتساب الأرباح.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٤٣٦/٢/١٨هـ تضمنت الإفادة بأنه اتضح للمصلحة أن الأرباح المستلمة بمبلغ (١١٩,٤٩١) ريال تمثل الفرق بين أرباح الاستثمار البالغة (١٥٧,٣٣٤) ريال التي تخص ج - شركة تابعة - وخسائر الاستثمار البالغة (٣٧,٨٤٣) ريال التي تخص شركة د - شركة تابعة - وأن المكلف يتبع طريقة حقوق الملكية في تقييم الاستثمارات ولذلك قامت المصلحة بإضافة مبلغ (١١٩,٤٩١) ريال لصافي الربح مع حسم رصيد الاستثمار آخر المدة وبذلك فإنه لا يكون هناك ثني في الزكاة على هذه الأرباح.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم تزكية صافي الأرباح المحققة من الاستثمار في شركات تابعة (ج، د) البالغة (١١٩,٤٩١) ريال منعاً للثني، في حين تتمسك المصلحة بخضوع هذه الأرباح للزكاة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف وكذلك القوائم المالية للشركات المستثمر فيها (ج، د) تبين لها أن استثمارات شركة أ (المكلف) تمثل حصص في مجموعة من الشركات تم قياس الاستثمار فيها على أساس طريقة حقوق الملكية، كما تبين من الإيضاح رقم (١/٥) من إيضاحات القوائم المالية أن المكلف يمتلك حصة نسبتها ٧٠% في رأس مال ج، ويمتلك حصة نسبتها ٦٠% في رأس مال شركة د وقد أظهرت تلك الإيضاحات رصيد الاستثمار في ج في نهاية عام ٢٠٠٨م بمبلغ (١,٦٩٠,١٦٢) ريال يضاف إليه حصته في الأرباح البالغة (١٥٧,٣٣٤) ريال ورصيد نهاية عام ٢٠٠٩م بمبلغ (١,٨٤٧,٤٩٦) ريال، وأظهرت رصيد الاستثمارات في شركة د في نهاية عام ٢٠٠٨م بمبلغ (٧٣,٩٧٤) ريال يحسم منه حصته في الخسارة البالغة (٣٧,٨٤٣) ريال ورصيد نهاية عام ٢٠٠٩م بمبلغ (٣٦,١٣١) ريال وأظهرت التسوية بين أرباح وخسائر الاستثمارات صافي الربح بمبلغ (١١٩,٤٩١) ريال وهذا المبلغ هو الذي ظهر في قائمة الدخل ضمن الإيرادات لعام ٢٠٠٩م، كما أن هذا المبلغ ظهر ضمن قيمة الاستثمارات البالغة (٢٩,٦٨٤,٧١٧) ريال الواردة في قائمة المركز المالي لنفس العام ضمن مبلغ (٣٢٩,٦٧٩,٢٢٣) ريال.

وباطلاع اللجنة على معيار المحاسبة عن الاستثمار وفق طريقة حقوق الملكية الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تبين أن الفقرة رقم (١٠٧) منه تشير إلى أنه يجب قياس وإثبات الاستثمار وإظهاره في الفترات المالية التي تلي تاريخ اقتنائه وفقًا لتكلفته التاريخية بعد تعديلها بما يخص المنشأة المستثمرة من صافي دخل (خسارة) المنشأة المستثمر فيها وأرباحها

الموزعة , وأن الفقرتين (١٢٢-١٣٠/ب) من معيار المحاسبة عن الاستثمار وفق طريقة حقوق الملكية حددتا أن من الأسباب التي تؤدي إلى تطبيق طريقة حقوق الملكية أن تمتلك الشركة ٢٠% فأكثر من صافي أصول المنشأة المستثمر بها.

وبرجوع اللجنة إلى الإقرار الزكوي المقدم من المكلف لعام ٢٠٠٩م تبين أن المكلف حسم من أرباحه صافي الربح البالغ (١١٩,٤٩١) ريال المحقق من الاستثمار في شركات تابعة ضمن مبلغ (٢,٠٩١,٩٩١) ريال، وحسم في نفس الوقت المبلغ ذاته من وعائه الزكوي ضمن قيمة الاستثمارات البالغة (٣٢٩,٦٧٩,٢٢٣) ريال، وبالرجوع إلى الربط الزكوي الذي أجرته المصلحة لعام ٢٠٠٩م تبين أن المصلحة عدلت نتائج عام ٢٠٠٩م بمبلغ (١١٩,٤٩١) ريال و يمثل صافي الربح المحقق من شركات تابعة، وفي نفس الوقت حسمت قيمة الاستثمارات البالغة (٣٢٩,٦٧٩,٢٢٣) ريال من الوعاء الزكوي , وترى اللجنة أن ما يطالب به المكلف يؤدي إلى ازدواجية الحسم في أرباح الاستثمارات عند حسمها من الوعاء كأرباح غير مستلمة ومرة أخرى عند حسمها ضمن قيمة الاستثمارات، مما يترتب عليه رفض اللجنة استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم حسم صافي الأرباح البالغة (١١٩,٤٩١) ريال المحققة من الشركات التابعة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

البند الثاني: استثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٢) برفض اعتراض الشركة على عدم حسم الاستثمارات في أوراق مالية لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية قامت بتصنيف الاستثمارات التي تمتلكها الشركة على أنها استثمارات تجارية وقد بنت تصنيفها على أساس زيادة أو نقص عدد الأسهم المتاحة للبيع , ويرى المكلف أن المعيار الذي اعتمدهت اللجنة في تصنيف الأسهم غير صحيح وذلك أنها لم تنظر إلى الأمور التالية: (النية من الاقتناء , مدة الاقتناء , الحصول على الربح منها كدلالة على أن الغرض منها الاقتناء , متطلبات المعايير المحاسبية , أسهم متاجرة في القوائم المالية للشركة) , وفيما يلي يوضح المكلف وجهة نظره بشأن هذه البنود:

- النية من الاقتناء - يرى المكلف إن ما يحدد أن الأصل هو من أصول قنية أو من عروض التجارة هو النية وطرحه مثلاً على ذلك الأراضي والسيارات بأنه إن كان نية اقتنائها هو إعادة البيع وجبت الزكاة عليها وإن كانت نية الاقتناء هو إبقاؤها لاستخدامها لأغراض الشركة أصبحت أصول قنية، كما أنه لو قامت شركة بشراء سيارة بغرض استخدامها ثم وجدت أن تكاليف صيانتها مرتفعة وقامت ببيعها بعد (٨) أشهر من شرائها فإنه سيتم تصنيفها كأصول قنية ولا زكاة عليه، فطالما كانت نية الشركة من الاقتناء هو الاستثمار طويل الأجل فيجب حسم هذه الاستثمارات من الوعاء ما لم تقدم المصلحة ما يثبت أن نية الشركة هي عدم الاقتناء، وقدم المكلف لإثبات النية من الاستثمار نسخة من القرارات التي صدرت من الشركة، والتي تحدد أن نية الشركة من هذه الاستثمارات في هذه الأسهم هو الحصول على دخل منها ويؤكد ذلك مدة الاقتناء لهذه الأسهم واستلام أرباح منها.

- مدة الاقتناء - ذكر المكلف أنه تم اقتناء هذه الأسهم لفترة من سنة إلى (٤) سنوات، وقدم المكلف جدول يوضح عدد الشركات المستثمر فيها ومدة اقتنائه لهذه الشركات وذكر أنه من هذا الجدول يتضح أن جميع الشركات المملوكة تم اقتنائها لفترة طويلة مما يؤكد صحة نية الشركة، وقدم لإيضاح تفاصيل هذه الأسهم وحركتها قدم المكلف جدول يوضح عام الاقتناء والكمية التي تمتلكها الشركة (في نهاية كل عام) للفترة من ٢٠٠٧م وحتى نهاية ٢٠٠٩م، وأشار إلى أنه في كثير من الأحيان تقوم الشركات بشراء أصول قنية وتقوم ببيعها بعد مدة قصيرة وهذا لا يغير الغرض من شرائها، وأن هذا ينطبق على الأسهم.

الأرباح المستلمة - أنه لتأكيد أن استثمار الشركة هو القنية والحصول على أرباح من هذه الاستثمارات يتضح أن الشركة حصلت على أرباح من جميع الشركات التي قامت بتوزيع أرباح خلال الأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠٠٩م، وقدم المكلف بيان يوضح أن معظم الأسهم المصنفة كأسهم قنية استلمت الشركة منها أرباح خلال الأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م، وقد بلغت (٥) شركات عام ٢٠٠٧م، و(١٠)

شركات عام ٢٠٠٨م، و(٩) شركات عام ٢٠٠٩م، وقد بلغ عدد الشركات المشتراة بغرض المتاجرة في نهاية العام ٢٠٠٨م (١٠) شركات مضاربة قلت إلى شركتين في العام ٢٠٠٩م، ويستدل من ذلك أن الشركة لديها سياسة استثمارية واضحة تحدد بموجبها الأسهم التي تم شراؤها للمضاربة والأسهم التي تم شراؤها للاقتناء.

ومما سبق يتضح أن جميع الأسهم التي تم تصنيفها من الأسهم للاقتناء هي أسهم طويلة الأجل وذلك وفق النية المثبتة للشركة وطول مدة الاقتناء التي امتدت إلى (٤) سنوات والأرباح التي استلمتها الشركة للفترة من ٢٠٠٧م إلى ٢٠٠٩م.

وفي ضوء ما ذكر حسب المعايير المحاسبية فإن هذه الأسهم هي أسهم قنية، كما إن الشركة تملك أسهم للمضاربة وأسهم للاقتناء وحددت كل منهم بشكل واضح في القوائم المالية، وبناءً عليه يطالب المكلف بحسم الاستثمارات المشار إليها بعاليه من وعائه الزكوي، وأضاف بأن اللجنة الاستثنائية أصدرت في حالة مماثلة قرار برقم (٤٥٥) لعام ١٤٢٤هـ بحسم الأسهم المتاحة للبيع من الوعاء الزكوي.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة بأن الشركة قدمت تحليلًا لعدد (١٥) شركة منها عدد (٧) شركات عليها بيع وهي (بنك هـ - شركة و - شركة ز - شركة ح - شركة ط - شركة ي - مصرف ك)، وحيث تم تبويب تلك الشركات مع الشركات الأخرى ضمن بند أوراق مالية متاحة للبيع وبما أن هناك بيع من تلك الشركات فيكون تبويب الشركة للاستثمارات غير مقنع وذلك لأن البند أصبح مال خلطة لذا فإن ما قامت به المصلحة من عدم حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي يتفق مع ما جاء بكتاب وزير المالية رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٢/٢٤/١٤١٠هـ وحيث إنه لم يتم اعتماد الأصل وهي الاستثمار فينتج عنه عدم اعتماد الفرع وهي الخسائر الغير محققة من ذلك الاستثمار.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم استثماراته في الأوراق المالية البالغة (٢٢٢,٤٣٣,٣٣١) ريال و(٢٩٩,٩٩٤,٥٠٦) ريال من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م على التوالي، في حين تتمسك المصلحة بعدم حسم هذه الاستثمارات للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل وهما النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمار، وعدم وجود عمليات تداول (حركة) بالنقص تمت خلال العام على تلك الاستثمارات.

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف وعلى البيانات والإيضاحات التي توضح طبيعة هذه الاستثمارات، وعلى قرارات إدارة الشركة التي توضح النية من هذا الاستثمار تبين توفر الشرط الأول وهو النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل الاستثمار، كما تبين أن طبيعة هذه الاستثمارات تتمثل في أسهم في شركات محلية طرأ على بعض منها عمليات وحركات بيع وشراء خلال العام وهي الاستثمارات في (بنك هـ، شركة و، شركة ز، شركة ح، شركة ط، شركة ي، مصرف ك) وهذه لم يتوفر فيها الشرط الثاني وهو عدم وجود حركة بالنقص (بيع) وبالتالي فإنها تعد والحال كذلك من الاستثمارات المعدة لغرض الإتجار التي تصنف ضمن الاستثمارات المتداولة (عروض تجارة) وليست للاقتناء، لذا ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه حسمها من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

أما الاستثمارات التي لم يطرأ عليها عمليات بيع وهي (ل، م، ن، ش، س، ص، ض) ونظرًا لتوفر الشرطين المذكورين أعلاه، فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه حسمها من وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

البند الثالث: استثمارات في صناديق استثمارية لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٣) برفض اعتراض الشركة على بند عدم حسم الاستثمارات في صناديق استثمارية لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الشركة قامت بالاستثمار في الصناديق التالية:

اسم الصندوق	نشاط الصندوق	شروط السحب
صندوق ع	العقار	استرداد جميع الوحدات بعد السنة الخامسة
غ	أسهم	--
ف	أسهم	--
ق	أسهم	--
خ	أسهم	أسبوعي

فيما يخص الصندوق العقاري فقد صدر في حالة مماثلة قرار اللجنة الاستئنافية برقم (٥١٧) لعام ١٤٢٥هـ متضمناً تأييد حسم الاستثمارات في الصناديق العقارية , إلا أن المصلحة لم تعترف به ولم تعتمد حسم الاستثمار في هذه الصناديق ويرى المكلف أن هذا مخالف للقرار الاستئنافي المذكور أعلاه.

وفيما يخص باقي الصناديق فهي صناديق طويلة الأجل و النية من الاشتراك بها هو الاستثمار وإبقاؤها مدة طويلة وبالتالي يجب حسمها من الوعاء لكونها من الاستثمارات طويلة الأجل، وقد أشار المكلف إلى أن صندوق الفرص للاكتتابات الأولية وصندوق خ هي من الصناديق التي تستثمر في أسهم السوق السعودي ونظراً لكون جميع الأسهم في السوق السعودي يتم تركيبها فينبغي حسمها منعاً للثني.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة بأن غرض هذه الصناديق هو المضاربة سواء كانت تدار من قبل جهات محلية أو خارجية وبالتالي تخضع للزكاة باعتبارها عروض متداولة حتى ولو كانت مدة الاحتفاظ بها طويلة الأجل حيث إن العبرة بالتداول وليس بالأجل وذلك وفقاً لخطاب وزير المالية رقم (٢٤٢٠/٣) في ٢٢/٣/١٤١٥هـ القاضي بالموافقة على قرار اللجنة الزكوية رقم (٢) لعام ١٤١٥هـ والمؤكد عليه بموافقة معاليه على عرض الإدارة القانونية بمقام الوزارة رقم (١٢٣٩٩) وتاريخ ٢٦/٤/١٤١٧هـ.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم استثماراته لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م البالغة على التوالي مبلغ (٢٤,٦٤٣,٢١١) ريال ومبلغ (٢٦,٢٩٢,١٧٥) ريال في صناديق استثمارية (صندوق ع , غ , صندوق ف , صندوق ق , صندوق خ) من وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م, في حين تتمسك المصلحة بعدم حسم الاستثمارات في هذه الصناديق من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن غرض ونشاط مثل هذه الصناديق الاستثمارية هو المتاجرة بيغًا وشراءً في الأوراق المالية وفي البضائع وما شابه ذلك، والمستثمر يقصد هذه الصناديق وهو على بينة بطبيعة أعمال وأنشطة هذه الصناديق، وأنه قائم على تقليب الأموال والمتاجرة بها بيغًا وشراءً وليس الاقتناء وبالتالي فالاستثمار في هذه الصناديق يعد أصلًا متداولًا وعرضًا من عروض التجارة التي لا يجوز حسمه من وعاء الزكاة ولا يغير من ذلك مدة الاستثمار في الصندوق ونية المستثمر سواء كانت نية المستثمر الفنية أو الإيجار وسواء طالبت مدة الاستثمار أم قصرت، أي أن العبرة تكمن في طبيعة الاستثمار، وتأسيسًا على أن غرض هذه الصناديق هو المتاجرة، وبما أن هذه الصناديق لا تقوم بإخراج الزكاة عن المشاركين فيها، وإنما تترك ذلك للمستثمر ليقوم بتزكية استثماراته بنفسه، لذا ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات في الصناديق المذكورة أعلاه من وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

البند الرابع: خسائر استثمارات متاحة للبيع.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (٤/ثانيًا) برفض اعتراض الشركة على بند تزكية خسائر استثمارات متاحة للبيع لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة رفضت الاعتراف بالخسائر غير المحققة الناتجة عن إعادة التقييم وذلك لعدم تقديم الشركة المستندات التي يمكن الركون إليها ، وذكر أنه لا يعلم كيف توصلت اللجنة الابتدائية إلى هذه النتيجة بالرغم من عدم حضور المكلف أي جلسة مناقشة وعدم طلب اللجنة أي بيانات ، وذكر أنه قدم للجنة الابتدائية جدول يخل هذه الخسائر الناتجة عن تقييم الأسهم في نهاية العام وقدم لهذه اللجنة نسخة أخرى.

وأضاف المكلف أن اللجنة لم تراعى أن ما قامت به الشركة ما هو إلا تطبيق للمعايير المحاسبية التي تتطلب تقييم الأسهم في نهاية كل عام وفق سعر الإقفال في (١٢/٣١) من كل عام ، فإن كانت الأسهم التي يتم تقييمها هي من الأسهم المتاحة للبيع فيتم الاعتراف بالأرباح أو الخسائر غير المحققة من هذا التقييم من ضمن حقوق الملكية وهذا ما قامت به الشركة (اعترفت الشركة بالخسائر غير المحققة والناتجة عن الفرق بين تكلفة اقتناء السهم وسعر الإقفال في (١٢/٣١) وتم إظهارها ضمن حقوق الملكية)، وإن كانت الأسهم بغرض المتاجرة فإن هذه الأرباح أو الخسائر الناتجة عن إعادة التقييم يتم إقفالها في الأرباح والخسائر.

وذكر أن اللجنة الابتدائية انتهت في قرارها بأن الأسهم التي تملكها الشركة هي للمتاجرة إلا أنها لم تطلب أن تحول هذه الخسائر إلى قائمة الدخل وفق المعيار وعلى أي حال فالشركة على أتم استعداد لتقديم أي بيانات إضافية للجنة لتوضيح كيف تم التوصل لهذه الخسائر الغير محققة، وفي حال رأت اللجنة أن هذه الاستثمارات هي للمتاجرة فإن الشركة تطالب بتطبيق المعايير المحاسبية وإغلاق الخسائر ضمن قائمة الدخل، وانتهى المكلف إلى المطالبة بحسم الخسائر الغير محققة من الوعاء أو حسم الاستثمارات بسعر التكلفة.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي التي تنص على أنه تم تزكية خسائر استثمارات متاحة للبيع بقيمة (١٩٨,٧١٧,٨٣٩) ريال في عام ٢٠٠٨م وبقيمة (١٠٧,٦٣١,٠٨٣) ريال في عام ٢٠٠٩م وذلك لعدم تقديم المستندات المؤيدة لها بعد أن تم طلبها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم خسائر استثمارات متاحة للبيع بمبلغ (١٩٨,٧١٧,٨٣٩) ريال ومبلغ (١٠٧,٦٣١,٠٨٣) ريال لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م على التوالي من وعائه الزكوي ، في حين تتمسك المصلحة بعدم حسم هذه الخسائر للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة يتضح أن الخلاف بخصوص هذا البند خلاف مستندي وذلك أن المصلحة و كذلك اللجنة الابتدائية عند رفضها حسم تلك الخسائر استندت إلى أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة التي يمكن الركون إليها بشأن خسائر الاستثمارات لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية وعلى ما قدمه المكلف من إيضاحات وبيانات تفصيلية بخصوص هذه الخسائر تبين من خلال المراجعة أنها ناتجة عن تقييم استثمارات المكلف في الأوراق المالية (الأسهم) المتاحة للبيع (وهي الاستثمارات التي ورد ذكرها في البند الثاني)، كما تبين أن المكلف عالجها في قوائمه المالية وفقاً للمعايير المحاسبية الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التي تتطلب تقويم الأسهم في نهاية كل عام وفق سعر الإقفال في نهاية السنة المالية حيث يتم الاعتراف بالإرباح أو الخسائر غير المحققة من هذا التقويم من ضمن حقوق الملكية، وبناءً عليه ولقناعة اللجنة بما قدمه المكلف من بيانات وإيضاحات تؤيد تلك الخسائر فإنها تؤيد المكلف في حسم خسائر استثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاستئناف المقدم من شركة أ (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٢٧) لعام ١٤٣٣هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

- ١- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في عدم أحقية المكلف في طلبه حسم صافي الأرباح البالغة (١١٩,٤٩١) ريال المحققة من الشركات التابعة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م وفقاً للحثيات الواردة في هذا القرار.
 - ٢/أ- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في عدم حسم الاستثمارات في الأوراق المالية التي طرأ عليها عمليات تداول بالنقص خلال العام من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م وفقاً للحثيات السابق ذكرها.
 - ٢/ب- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات في الأوراق المالية التي لم يطرأ عليها عمليات تداول بالنقص خلال العام من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م وفقاً للحثيات السابق ذكرها وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
 - ٣- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات في صناديق استثمارية من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م وفقاً للحثيات السابق ذكرها وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
 - ٤- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم خسائر استثمارات متاحة للبيع من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م وفقاً للحثيات السابق ذكرها وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
- ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،،