(القرار رقم ١٥٦٤ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

في الاستئنافي رقمي (١٣٩٥و١٤١٠/j) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/٥/٢٠هـ 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 وفقًا لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئنافين المقدمين من مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) ومن أ (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض رقم (٢٩) لعام ١٤٣٣هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام من ٢٠٠٢م حتى ٢٠٠٨م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٢/٦هـ كل من: ... و...و...، كما مثل المكلف كل من ... و....

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرتي الاستئناف المقدمتين من المصلحة والمكلف ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض المصلحة بنسخةٍ من قرارها رقم (٢٩) لعام ١٤٣٣هـ بموجب الخطاب رقم (٢٦٣) وتاريخ ١٤٣٤/١/٣هـ واستلمته المصلحة بتاريخ ١٤٣٤/١/٣هـ وقدمت المصلحة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (٣٢٤) وتاريخ ١٤٣٤/١/١٣هـ , كما أخطرت اللجنة الابتدائية المكلف بقرارها رقم (٢٩) لعام ١٤٣٣هـ بموجب الخطاب رقم (٢٦٣) وتاريخ ١٤٣٤/١/٣هـ و قدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (١) وتاريخ ١٤٣٤/٢/٣هـ، كما قدم المكلف مستندًا "شيكين مسحوبين على ب بمبلغ (٣,٩٢٩,٣٦٢) ريال وبمبلغ (٨,٤٤٦) ريال"، لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئنافان المقدمان من المصلحة والمكلف مقبولين من الناحية الشكلية لتقديمهما من ذي صفةٍ خلال المهلة النظامية، مستوفيين الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: المبالغ المحولة لشركة تابعة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) بتأييد المكلف في عدم إخضاع المبالغ المحولة إلى الشركات التابعة للزكاة وفقًا لحيثيات القرار.

استأنفت المصلحة هذا البند من القرار فذكرت الآتي:

١- تفيد المصلحة بأن طبيعة البند هو سلف وقروض للشركات التابعة وليس استثمارات ويؤكد ذلك إيضاحات القوائم المالية حيث أوضح مراقب حسابات الشركة أن البند يمثل سلف وقروض للشركات الشقيقة وهي ج وتتقاضي الشركة على هذا القرض فائدةً سنويةً بنسبة ٧,٥% وكذلك شركة د (شركة شقيقة) وتتقاضى الشركة فائدة سنوية بنسبة ٨,٥% بالإضافة إلى شركات أخرى موضحة بالإيضاحات , وطبقًا للمعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها فإن الاستثمارات في الشركات لا تحصل الشركة منها على فائدة سنوية محددة وإنما تحصل على نسبة من الأرباح والتوزيعات مما يؤكد أن هذه المبالغ عبارة عن قروض وسلف لشركات شقيقة وليست استثمارات.

٢- طبقًا لما تم إيضاحه بمحضر أعمال الفحص الميداني فقد أفادت الشركة بأن هذه المبالغ تمثل قروض تمت إضافتها للوعاء الزكوي للشركات المستثمر فيها , وما تم تقديمه من الشركة يفيد أن هذه المبالغ عبارة عن قروض وسلف.

٣- أن اللجنة الابتدائية بنت قرارها في تأييد المكلف هو خضوع هذه القروض للزكاة في الشركات التابعة وهذا يمنع قيام الشركة الأم بسداد الزكاة الشرعية عن هذه القروض , وترى المصلحة أن خضوع القرض لدى الشركة المقترضة لا يعني أن يتم حسمه من الشركة المُقرضة حيث إن لكلٍ من الشركتين الشخصية الاعتبارية الخاصة بها ولكلٍ منهما ذمة مالية مستقلة , وعلى كلٍ منهما سداد الزكاة المتوجبة عليه ولا توجد شركة تسدد نيابةً عن شركة أخرى.

٤- لم تقم المصلحة بحسم القروض المدينة الممنوحة من الشركة للشركات التابعة والشركات الشقيقة من الوعاء الزكوي وذلك تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٠٩٧٧) وتاريخ ١٤٢٠/٦/٤هـ التي انتهت إلى أن الواجب على المسلم سواء كان مدينًا أو دائنًا أن يزكي ماله إذا بلغ النصاب وحال عليه الحول سواء كان بيده أو دينًا على الناس... , وكذلك الفتوى الشرعية رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٥/٢٣هـ التي تنص في إجابتها على السؤال الأول في الفقرة السادسة على أن الديون التي للشركة على المدينين بأجل أو آجال مهما كانت مدتها تجب فيها الزكاة إذا حال عليها الحول وهي في ذمة مدين ملئ غير مماطل والدائن متمكن من استخلاص ماله... , وكذلك الفتوى الشرعية رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ التي انتهت إلى أن الزكاة واجبة في الدين على المقرض إذا كان مدينة مليئًا وحال الحول على الدين وكان المبلغ نصابًا بنفسه أو بضمه إلى غيره ولا يترتب على تزكية هذا المبلغ وجوب الزكاة مرتين في مالٍ واحدٍ كما ادعى المكلف وأيدته اللجنة الابتدائية في ذلك وذلك وفقًا للفتوى الشرعية رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمةِ المدين بينما المدين يزكي مالًا أخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته.

٥- أن الشركة في دفاعها أمام اللجنة الابتدائية أفادت بأن نيتها أن تزيد الشركات التابعة لها من رأسمالها لمقابلة احتياجاتها التجارية ولكن بانتظار استكمال الإجراءات الرسمية التي لم تتم بعد مما يؤكد أن هذه المبالغ لم تضاف إلى رأسمال الشركات التابعة لعدم استكمال الإجراءات , والسؤال الذي تطرحه المصلحة لماذا إذن تحصل الشركة على فوائد بنسب ثابتة على هذه المبالغ إذا لم تكن هذه المبالغ فعلًا قروضًا وليس كما ادعت الشركة بأنها زيادة في رأس المال , وما يؤكد ذلك أن الشركة لم تقدم للجنة الابتدائية القوائم المالية المدققة للشركات التابعة التي تثبت إضافة هذه المبالغ لرأسمال هذه الشركات التابعة.

٦- الإجراء الذي اتخذته المصلحة تأيد بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (١١٢٨) لعام ١٤٣٣هـ والمصادق عليه من قبل وزير المالية بالخطاب رقم (٢٦٧٣) وتاريخ ١٤٣٣/٣/٢٢هـ , وكذلك حكم ديوان المظالم رقم (٨/د/إ/٢٧) لعام ١٤٣٠هـ وكذلك حكم ديوان المظالم رقم (١٧/د/إ/١) لعام ١٤٣١هـ المؤيد من المحكمة الاستئنافية الإدارية بالرياض رقم (٢/٨١٢) لعام ١٤٣٢هـ الذي أكد على أنه تجب الزكاة على القروض للمقرض لكونها جهات ذات شخصية مستقلة حتى ولو كان هناك علاقة مباشرة أو غير مباشرة.

وأكدت المصلحة بخطابها المؤرخ في ١٤٣٧/٢/٢٧هـ بأنها لم تقبل حسم هذه الاستثمارات في الشركات التابعة على اعتبار أنها قروض وليست استثمارات للأسباب والأسانيد السابق ذكرها.

وبعد اطلاع المكلف على استئناف المصلحة قدم مذكرة مؤرخة في ١٤٣٧/٤/٧هـ تضمنت الإفادة بالآتي:

تود أ إفادة اللجنة بأنها قد استثمرت أموالًا في الشركة التابعة على أساس طويل الأجل بنية تحويل الأموال إلى رأس مال، ولا شك أن اللجنة تقدر بأن الزيادة في رأس المال عملية طويلة وتتطلب القيام بإجراءات رسمية وكذلك تتطلب موافقة الشركاء على زيادة رأس المال إضافة إلى المتطلبات النظامية الأخرى، وبانتظار استكمال الإجراءات فإن أ ومعها الشركاء الآخرين قد قدموا الأموال إلى شركاتهم التابعة لتلبية احتياجاتها , وقد صرحت الشركات التابعة عن هذه المبالغ على أن حسابات الشركاء الجارية "قروض ثانوية" من الشركاء وتم توضيح هذه الحقيقة للجنة الاعتراض الابتدائية وتم أيضًا تقديم المستندات التي تدل على هذه الحقيقة إلى اللجنة الابتدائية، وأورد المكلف فيما يلي الجزء المتعلق بهذا الشأن من القرار رقم (٢٩) لعام ١٤٣٣هـ.

"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 لشركة 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، كما قدم المكلف تحليلًا للتمويل المقدم إلى الشركات التابعة.

وذكر المكلف أنه كان يتعين عليه جمع رأس مال إضافي لتمويل الشركات على أساس طويل الأجل، وقد تم تقديم التمويل بنية تحويل تلك الأموال لاحقًا إلى رأس مال في الشركات التابعة , وقدم المكلف الجزء المتعلق بهذا الشأن من وثيقة طرح اكتتاب أرسلتها الشركة إلى المساهمين فيها تثبت أن الشركة قد زادت رأسمالها فقط لتمويل الشركة التابعة على أساس طويل الأجل أي لتمويل الاستثمار في المشاريع الرأسمالية التي تقوم بتنفيذها الشركات التابعة , وإضافة لذلك تود الشركة إفادة اللجنة أنها قد أضافت الأموال المستخدمة لتمويل الاستثمارات طويلة الأجل (أي رأس مال أ واحتياطياتها وأرباحها المبقاة) في وعائها الزكوي لكلِ سنةٍ من السنوات من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٨م وسددت الزكاة عليها , وقدم المكلف تأكيدًا من مجلس الإدارة يبين أن الاستثمارات قد تم الاحتفاظ بها على أساس طويل الأجل بنيةِ تحويلِ تلك الأموال إلى رأسِ مالٍ في المستقبل , كما قدم صورًا من الإقرارات النهائية للشركات التابعة والربوط الزكوية عليها وذكر أن اللجنة ستلاحظ أن الشركة التابعة قد سددت الزكاة بالفعل على الأموال التي استثمرتها الشركة في كلِ سنةٍ , كما ستلاحظ اللجنة أن الاستثمار في حسابِ الشركاء في تصدير والأموال المقدمة على شركة هـ قد تم تحويلها لاحقًا إلى رأس مال، وقدم الإيضاحات المتعلقة بهذا الشأن التي تم بيانها في القوائم المالية والتي تدل على أن الأموال قد تم تحويلها إلى رأس مال , ولاشك أن اللجنة تقدر مما تقدم من حقائق أن الأموال التي قدمتها الشركة تمثل استثمارات طويلة الأجل من أ في شركاته التابعة و بناءً على التوضيحات الإضافية المقدمة أعلاه وتلك التي تم تقديمها في المذكرة التفصيلية المقدمة إلى اللجنة الاستئنافية في جلسة الاستماع والبيانات المرفقة فإن الشركة على قناعة تامة بأن اللجنة ستوافق على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية بالسماح بحسم المبالغ التي قدمتها الشركة إلى شركاتها التابعة من الوعاء الزكوي كجزء من الاستثمارات على أساس أن نفس هذه المبالغ قد تم إخضاعها للزكاة في الشركات التابعة وأن هذه الأموال إنما كانت في طبيعتها استثمارات طويلة الأجل في الشركات التابعة وكما تم بيانه أيضًا فإن هذه المبالغ قد تم لاحقًا تحويلها إلى رأس مال عند الانتهاء من الإجراءات الرسمية المتعلقة بهذا الشأن.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المصلحة إخضاع المبالغ المحولة إلى الشركات التابعة للزكاة، في حين يطالب المكلف بعدم إخضاع هذه المبالغ للزكاة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة الديون لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على المدين والدائن , فبالنسبة للدائن فإن عرض الدين كرصيد في قوائمه المالية يعني أن هذا يمثل دينًا على مليء ما لم يثبت إعدامه بالطرق النظامية , وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره دينًا مرجو الأداء، وبالنسبة للمدين فإن عرض الدين في قائمة المركز المالي يعني

أن هذا الدين يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى التي تدخل في الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول أو استخدمت في تمويل أصول ثابتة , وبالتالي يلزم إضافة هذه الديون للوعاء الزكوي , ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (٢/٣٠٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ والذي جاء فيها "إن 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 في ذمته".

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 جزءٍ من القروض المقدمة لشركات تابعة من وعائه الزكوي بمقدار يساوي نسبة استثماره في الشركة التابعة التي قدم القرض لها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية للمكلف للأعوام من ٢٠٠٢م حتى ٢٠٠٨م وإيضاحاتها، وكذلك القوائم المالية للشركات التابعة وإلى محاضر أعمال الفحص الميداني تبين أن هذه المبالغ كما هو ظاهر في القوائم المالية للمكلف وإيضاحاتها تمثل قروض وسلف مقدمة لشركات تابعة , وحيث إن المكلف يملك 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.

البند الثاني: الاستثمارات في المحافظ الاستثمارية المحلية والدولية.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد المصلحة في إخضاع جميع استثمارات المكلف في المحافظ الاستثمارية المحلية والدولية للزكاة وفقًا لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر الآتي:

بالنسبة للاستثمارات في محفظة داخل المملكة بمبلغ (٥٧,٥٠٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٦م وبمبلغ (٥٧,٥٠٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٧م وبمبلغ (٥٧,٥٠٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٨م.

فقد أيدت لجنة الاعتراض الابتدائية المصلحة ولم تسمح بحسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي للسنوات من ٢٠٠٦م حتى ٢٠٠٨م تأسيسًا على أن هذه الاستثمارات كانت تجارية في طبيعتها , ولا يوجد ما يثبت سداد الشركات المستثمر فيها للزكاة عليها , وفي هذا الخصوص أفاد المكلف بأن جميع الاستثمارات أعلاه قد تم استثمارها من قبل مدير الموجودات وهو و في أوراق مالية مدرجة في تداول , وأنه يود أن يلفت انتباه اللجنة إلى الحركة في المحفظة داخل المملكة والبيانات الصادرة عن مدير الموجودات والتي تم تقديمها إلى اللجنة الابتدائية بالخطاب رقم (٠٢-١٠٧١-١٢) وعلى ضوء ذلك أفاد المكلف بأن الحركة في الاستثمارات تبين بوضوح أنه لم يتم بيع هذه الاستثمارات خلال السنوات المذكورة بعاليه وكان محتفظ بها لأغراض طويلة الأجل , كما أن الاستثمارات قد تمت من خلال مدير الموجودات في أوراق مالية مدرجة في تداول وعليه فإن رؤوس أموال تلك الشركات المستثمر فيها كان يتم إخضاعها للزكاة من قبل المصلحة , كما أن تلك الاستثمارات قد تم تمويلها من حقوق ملكية الشركة نفسها , وبناءً عليه ووفقًا للتعميم رقم (٢/٢/٨٤٤٣/١) المؤرخ في ١٣٩٢/٨/٨هـ ونظرًا لأن حقوق الملكية تضاف إلى الوعاء الزكوي فإن الأموال المستخدمة لتمويل الاستثمارات يجب السماح بحسمها من الوعاء الزكوي لتحاشي احتساب الزكاة على تلك المبالغ التي لم تكن في ذمة الشركة في نهاية السنة المالية , كما تود الشركة لفت انتباه هذه اللجنة إلى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم (١٢) لسنة ١٤٢٠هـ الذي أرست فيه لجنة الاعتراض الابتدائية مبدأ وهو أن الأموال، طالما أنها قد خرجت من ذمة الشركة المستثمرة، فإن الشركة المستثمرة يجب السماح لها بحسم "الأموال الصادرة" سواء خضعت الشركة المتلقية لتلك الأموال للزكاة فيما يتعلق بتلك الأموال أم لم تخضع , كما تستند الشركة إلى ما تم بحثه بالتفصيل في مذكرة الدفاع التفصيلية المقدمة إلى لجنة الاعتراض الابتدائية في جلسة الاستماع , وتستند أيضًا إلى البيانات

الإضافية التي تم تقديمها إلى اللجنة الابتدائية بالخطاب رقم (٢٠-١٠٧١-١٢) وأضاف المكلف في خطابه المؤرخ في ١٤٣٧/٤/٧هـ أنه فيما يخص الاستثمارات في المملكة وكما تم بيانه من مذكرة الاستئناف فقد استثمرت أ في شركات مساهمة سعودية من خلال مدير أصول على أساس طويل الأجل، وفي هذا الشأن تود أ إفادة اللجنة بأنها قد قدمت تحليلا للاستثمارات في جلسة اللجنة الاستئنافية وكذلك في جلسة لجنة الاعتراض الابتدائية , ولغرض الاستثمار فقد أبرمت أ اتفاقية مع و لإدارة استثماراتها، وعند إبرام الاتفاقية فقد كانت نية الشركة الاحتفاظ بالاستثمارات على أساس طويل الأجل، وقد انعكس ذلك في الاتفاقية كالآتي: أن الهدف الرئيسي لاستثمار صاحب الحساب هو تحقيق عائد متوازن من الدخل ومن نمو رأس المال من خلال استثمار طويل الأجل في سوق الأسهم السعودية.

وقد حددت الشركة الإرشادات للاستثمارات التي على مدير الاستثمار فيها، وأورد المكلف فيما يلي الجزء المتعلق بهذا الشأن من العقد "يجوز لمدير الاستثمار في أسهم الشركة المساهمة السعودية التي هي: مدرجة في سوق الأسهم السعودية , متاحة للاكتتاب فيها من خلال الطرح الأولي في الاكتتاب العام قبل الإدراج في السوق المالية السعودية".

وبناءً على طلب اللجنة وللتدليل على ما ذكر أعلاه قدم المكلف صورة من العقد، وأفاد في هذا الشأن بأن الشركة تود توجيه عناية اللجنة إلى أن الأموال التي قدمتها الشركة إلى مدير الاستثمارات قد تم تقديمها على أساس استثمار طويل الأجل كما هو ثابت من هدف الاستثمار المحدد في العقد أعلاه , وبناءً عليه فإن هذه الأموال يجب يتم السماح بها كحسم من الوعاء الزكوي، وعلاوة على ذلك فقد استثمر مدير الاستثمارات الأموال في الأوراق المالية لشركات مساهمة سعودية مدرجة في تداول والتي هي مطالبة من قبل المصلحة بسداد الزكاة على مثل هذه الأموال، وأفاد بأنه يتضح من التحليل المقدم إلى اللجنة أنه لم تحدث أي حركة في استثمارات أ خلال السنوات من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م وهو ما يدل على أن الاستثمارات قد تمت على أساس استثمار طويل الأجل وليس استثمارًا متداولًا، علاوة على ذلك تود الشركة توجيه عناية اللجنة إلى الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) التي تنص على عدم وجوب زكاة في الاستثمارات المصنفة على أنها استثمارات طويلة الأجل التي يتحين المستثمر السعر المناسب لبيعها , وكما تم بيانه فإن الشركة قد استثمرت استثماراتها على أساس طويل الأجل لدى و لاستثمارها في سوق الأسهم السعودية , علاوة على ذلك فلا شك أن اللجنة ستلاحظ أن القرار الوزاري (١٠٠٥) يسمح بحسم الاستثمار في الشركات المسجلة في المملكة لتحاشي سداد الزكاة على نفس الاستثمار مرتين فضلًا عن أنه ليس قصد الجهات الواضعة للأنظمة جباية الزكاة مرتين على نفس الأموال، كما تود الشركة توجيه عناية اللجنة إلى أن الاستثمارات في سوق الأسهم السعودية قد تعرضت لانخفاض دائم في قيمتها في سنة ٢٠٠٨م مما نتج عنه خسارة من الهبوط بلغت (٢٦،٤٢٩،٩٢٧) ريال , وقدم المكلف الصفحات ذات العلاقة من القوائم المالية، والشركة على قناعة تامة بناءً على التوضيحات أعلاه بأن اللجنة ستؤيد وجهة نظرها وتسمح بحسم الاستثمارات المذكورة أعلاه من الوعاء الزكوي.

وبالنسبة للاستثمارات في محافظ خارج المملكة لعام ٢٠٠٥م بمبلغ (٣٠،٠٠٠،٠٠٠) ريال , فإن الشركة لا توافق على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية القاضي بعدم السماح بحسم الاستثمارات في محفظة خارج المملكة من الوعاء الزكوي للسنوات المذكورة بعاليه , وتستند إلى نفس الأسس المبينة بعاليه والى مذكرة الدفاع التفصيلية المقدمة إلى لجنة الاعتراض الابتدائية , وتؤكد الشركة بأن أي مبالغ لا تبقى في ذمتها لحول كامل لا تجب فيها زكاة , علاوة على أن الاستثمارات الممولة من حقوق الملكية يجب السماح بها كحسم من الوعاء الزكوي وفقًا للتعميم رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) المؤرخ في ١٣٩٢/٨/٨هـ كما تستند إلى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم (١٢) لسنة ١٤٢٠هـ , والشركة على قناعة تامة بناءً على ما تم تقديمه من توضيحات وبيانات بأن اللجنة الاستئنافية ستؤيد وجهة نظرها بحسم الاستثمار في المحفظة داخل المملكة وخارجها من الوعاء الزكوي.

وبالنسبة للاستثمار في منشأة خارج المملكة ـ ز بمبلغ (٩،٥٧٠،١٥٠) ريال لعام ٢٠٠٧م وبمبلغ (٩،٥٧٠،١٥٠) ريال لعام ٢٠٠٨م.

فإن الشركة لا توافق على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية القاضي بعدم السماح بحسم الاستثمار في منشأة خارج المملكة " ز " من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م , وتستند الشركة إلى نفس الأسس المبينة بعاليه والنقطة (٣) من مذكرة الدفاع المقدمة إلى لجنة الاعتراض الابتدائية , وتؤكد الشركة بأن أي مبالغ ليست في حيازة الشركة لحول كامل لا تجب فيها زكاة وأن

الاستثمارات الممولة من حقوق ملكية الشركة يجب السماح بها كحسم من الوعاء الزكوي وفقًا للتعميم رقم (٢/٨٤٤٣/١/٢) المؤرخ في ١٣٩٢/٨/٨هـ وقرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم (١٢) لسنة ١٤٢٠هـ , والشركة على قناعة تامة بناءً ما تم تقديمه من توضيحات وبيانات أن اللجنة الاستئنافية ستؤيد وجهة نظرها بحسم الاستثمار في منشأة خارج المملكة ـ ز من الوعاء الزكوي.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدمت مذكرة تضمنت الإفادة بأنه لا 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 (٢٤٢٠/٣) في ١٤١٥/٣/٢٢هـ القاضي بالموافقة على قرار اللجنة الزكوية رقم (٢) لعام ١٤١٥هـ والمؤكد عليه بموافقة معاليه على عرض الإدارة القانونية بمقام الوزارة رقم (١٢٣٩٩) وتاريخ ١٤١٧/٤/٢٦هـ بالنسبة للأعوام من ٢٠٠٢م وحتى ٢٠٠٦م، أما الأعوام ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م فينطبق عليها الفقرة (ثالثًا) من القرار الوزاري رقم (١٠٥٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ الموافق ٢٠٠٧/٥/١٥م والذي أكد على انه لا يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف أي استثمار داخلي أو خارجي في معاملات آجلة أو في صكوك تمثل ديونًا أو في سندات بغض النظر عن المصدر لها ومهما كانت مدة الاستثمار، وقد تأيد إجراء المصلحة بحكم ديوان المظالم رقم (١/إ/د/١٣٢) لعام ١٤٣١هـ الذي أكد على أن العبرة بالتداول وليس بالأجل وان طول الأجل لا يعتبر المعيار الأساسي لتصنيف الاستثمار ضمن عروض القنية , وأنه بخصوص الاستثمار في شركة ز فإنه طبقًا للفقرة (ثانيًا) من القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ الذي اشترط أن يقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة أو يقدم ما يثبت دفع الزكاة الشرعية عنها في بلد الاستثمار فإن المكلف لم يقدم ما أشير إليه وبالتالي فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي وهذا ينطبق على المكلف حيث لم يقدم للمصلحة ما تضمنته الفقرة أعلاه وبالتالي لا يحق له حسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي، وقد تأيد إجراء المصلحة بالقرار الاستئنافي رقم (٥٣١) لعام ١٤٢٥هـ المصادق عليه بخطاب معالي وزير المالية رقم (١/١٥٨٦٠) وتاريخ ١٤٢٥/١٢/٢١هـ.

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 الداخلية للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠٠٨م والخارجية لعام ٢٠٠٥م واستثماراته في شركة "ز " لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م من وعائه الزكوي، في حين تطالب المصلحة بعدم حسم هذه الاستثمارات، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف وإيضاحاتها للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م وكذلك الاطلاع على البيانات المقدمة بخصوص تلك الاستثمارات تبين أن الاستثمارات الداخلية بمبلغ (٥٧,٥٠٠,٠٠٠) ريال لكل عام من الأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠٠٨م عبارة عن استثمارات في محافظ وصناديق استثمارية محلية , كما أن الاستثمارات الخارجية بمبلغ (٣٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٥م عبارة عن استثمارات في محافظ وصناديق استثمارية خارجية وبخصوص هذا النوع من الاستثمارات ترى اللجنة أن غرض ونشاط الصناديق الاستثمارية هو المتاجرة بيعًا وشراءً في الأوراق المالية وفي البضائع وما شابه ذلك، والمستثمر يقصد هذه الصناديق وهو على بينةٍ بطبيعةِ أعمالِ وأنشطةِ هذه الصناديق، وأنه قائمٌ على تقليب الأموال والمتاجرة بها (بيعًا وشراءً) وليس الاقتناء , وبالتالي فإن الاستثمار في هذه الصناديق يُعد في حكمِ عروضِ التجارةِ مما لا يجوز حسمه من وعاءِ الزكاةِ , ولا يغير من ذلك مدة الاستثمار في الصندوق , وإنما العبرة في طبيعة الاستثمار، وتأسيسًا على أن غرضَ هذه الصناديق هو المتاجرةُ فإن الاستثمار فيها يُعد من الأصول المتداولة والتي تصنف ضمن عروض التجارة ولذلك فإن اللجنة بالأغلبية ترى عدم أحقية المكلف في حسمها من الوعاء الزكوي للأعوام محل الاستئناف , أما بالنسبة لاستثمارات المكلف الخارجية في رأسمال شركة "ز " وبما أن المكلف لم يقدم القوائم المالية لهذه الشركة تمشيًا مع قرار وزير المالية رقم (١٠٠٥) لعام

١٤٢٨هـ ولم يقدم ما يفيد أن هذه الاستثمارات قد تم تزكيتها في البلد المستثمر فيه فإن اللجنة ترى عدم أحقية المكلف في طلبه حسمها من وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م.

وبناءً عليه فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم استثماراته المحلية والدولية من وعائه الزكوي للأعوام محل الاستئناف.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية.

قبول الاستئنافين المقدمين من مصلحة الزكاة والدخل ومن أ على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض رقم (٢٩) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية.

١- أحقية المكلف حسم القروض المقدمة للشركات التابعة بما يعادل نسبة ملكية المكلف في هذه الشركات من الوعاء الزكوي للأعوام محل الاستئناف وفقًا للحيثيات الواردة في القرار.

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم استثماراته المحلية والدولية من وعائه الزكوي للأعوام محل الاستئناف وفقًا للحيثيات الواردة في القرار.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،