

## (القرار رقم ١٥٧١ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

### في الاستئناف رقم (١٤٩٣/ز) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/٦/٢٦هـ 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 بالدمام رقم (٢١) لعام ١٤٣٤هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٢/٢٦هـ 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 بالدمام المكلف بنسخة من قرارها رقم (٢١) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (٢٤٧/٥٠٠) وتاريخ ١٤٣٤/٧/٢٦هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٢٠٣) وتاريخ ١٤٣٤/٨/٢٣هـ، كما قدم ضمناً بنكياً صادراً من ب برقم ..... وتاريخ ١٤٢٩/٨/٢٤هـ بمبلغ (٣١٦,١٦٥) ريالاً لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقدمه من ذي صفةٍ خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

#### الناحية الموضوعية:

#### بند سلف طويلة الأجل لعامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً) بتأييد المصلحة بعدم حسم السلف طويلة الأجل من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن إجراء المصلحة المعتاد هو إضافة الالتزام المستخدم لتمويل الأصول القابلة للحسم، وحسم ما يقابل ذلك من أصول ثابتة وما في حكمها، وتمشيًا مع إجراء المصلحة، فقد أضافت الشركة في إقراراتها رأس المال والأرباح المبقاة والمخصصات إلى وعائها الزكوي للعامين ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م، وحسمت الشركة المقابل لذلك على شكل أصول قابلة للحسم، أي ممتلكات ومعدات واستثمارات وسلف طويلة الأجل، وقد اعتمدت المصلحة حسم الممتلكات والمعدات والاستثمارات،

ولكنها لم تعتمد حسم السلف طويلة الأجل البالغة (٤,١٢١,٤٥٩) ريالاً ومبلغ (٥,١٤١,٤٥٩) ريالاً للعامين ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م على التوالي من الوعاء الزكوي.

وطبقاً للإيضاح رقم (٥) من إيضاحات القوائم المالية المدققة للعامين ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م , فإن الشركة تمتلك استثماراً في شركتين تابعتين على النحو التالي:

الشركة المستثمر فيها	٢٠٠٢م	٢٠٠٣م
شركة د (شركة عمانية)	%٧٠	%٧٠
شركة ج (شركة قطرية)	%٤٩	%٤٩

وقد قدمت الشركة سلفاً طويلة الأجل للشركتين التابعتين لأجل شراء أصول ثابتة استخدمت لتحقيق دخل للشركاء، كما قامت الشركة ومراجع حساباتها اعتباراً من عام ٢٠٠٦م بتصنيف السلف طويلة الأجل كاستثمار طبقاً للإيضاح رقم (٤) من إيضاحات القوائم المالية المدققة، وبالتالي تعد السلف طويلة الأجل بمثابة استثمار قنية وليست معاملات آجلة أو صكوكاً تمثل ديوناً أو سندات كما ورد في القرار الابتدائي.

وأضاف المكلف أن البند (ثانياً) من القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ ينص على أنه "يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار , وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة , أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار , ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم يقدم المكلف ما أشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي".

ويتضح من هذا البند أنه يحق للمكلف تخفيض وعائه الزكوي بقيمة الاستثمارات في الشركات المملوكة له جزئياً والمسجلة خارج المملكة إذا قدم المكلف للمصلحة القوائم المالية المدققة للمنشأة المستثمر فيها مصادق عليها من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ليتسنى للمصلحة احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وجبايتها، أو تقديم دليل يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار تجنباً لثني الزكاة في هذه الاستثمارات.

إن عبارة "الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين" هامة للغاية لفهم طبيعة الاستثمار، حيث إنها لم تذكر الاستثمار في الأسهم فقط، ولو كان مقصد البند (ثانياً) جعل الحسم مقتصرًا على الاستثمار في الأسهم فقط , لذكر ذلك صراحةً في البند، وأنه بذكر كلمة "استثمارات" يكون من الواضح أن الاستثمار في شركة تابعة خارج المملكة يمكن أن يكون على شكل أسهم أو قروض , وكلا الاستثمارين ينبغي السماح بحسبهما للأغراض الزكوية , كما أن القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) يلزم الشركة القابضة بتقديم إقرار زكوي موحد بتجميع نتائج الشركة القابضة والشركات التابعة المملوكة بنسبة ١٠٠% , وبتطبيق ذلك فإن السلف المقدمة من قبل الشركة القابضة إلى الشركات التابعة قد ألغى تأثيرها مقابل القرض من شريك , وفي هذه الحالة طالما أن شركة د وشركة ج هما شركتان تابعتان مملوكتان للشركة بنسبة ٧٠% و٤٩% على التوالي , عليه قدمت الشركة إقراراتها الزكوية على أساس القوائم المالية المدققة المستقلة وطبقاً للأنظمة الزكوية , وبناءً على ذلك , فإن السلف المقدمة إلى الشركتين التابعتين قد أدرجت ضمن استثمار الشركة وتمت المطالبة بها كحسم من وعاء الزكاة , والإنصاف يقتضي أن تحتسب الزكاة باتباع نفس الأساس في جميع الحالات سواء كانت الشركة القابضة تمتلك الشركة التابعة بنسبة ١٠٠% أو نسبة أقل , وبناءً على ذلك , ونظرًا لإلغاء تأثير الرصيد المدين والدائن في حالة الإقرار الزكوي الموحد , فإن السلف المقدمة من قبل الشركة القابضة إلى الشركة التابعة لا تخضع للزكاة , ومن ثم فإنه في حالة الإقرارات الزكوية

المقدمة على أساس مستقل , فإن السلف أو القروض المقدمة إلى الشركات التابعة يجب اعتبارها أيضًا كاستثمار واعتمادها كحسم من وعاء الزكاة.

وأضاف المكلف أن معيار الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين الخاص بمحاسبة الاستثمار في الأوراق المالية لم يقدم أي توجيهات بشأن تصنيف السلف المقدمة إلى الشركات التابعة ضمن الاستثمار , وقد أصدرت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين توضيحًا بالخطاب رقم (١٠/٨٩٢) وتاريخ ١٤٢٣/٨/١٥ هـ يتضمن أنه في حالة لم تنص معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين على توجيهات في موضوع أو إجراء محدد في القوائم المالية , فإنه يتعين الاسترشاد بالمعايير المحاسبية الصادرة عن لجنة معايير المحاسبية الدولية (والتي تعرف حاليًا باسم لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية).

وتمشيًا مع التوجيه أعلاه , تقيدت الشركة بالفقرة (٣٨) من معيار المحاسبة الدولية رقم (٢٨) فيما يتعلق بتصنيف السلف المدفوعة إلى الشركتين التابعتين ضمن الاستثمار , وقد ورد في المعيار ما نصه "إن الفائدة في شركة مرتبطة أو مشروع مشترك هي أخذ مبلغ من الاستثمار في شركة مرتبطة أو مشروع مشترك يحدد باستخدام طريقة حقوق الملكية مع أي فوائد طويلة الأجل , وهذا يشكل من الناحية الموضوعية جزء من صافي استثمار الشركة في الشركة المرتبطة أو المشروع المشترك , على سبيل المثال , بند غير وارد ولا محتمل سداهه في المستقبل المنظور يعتبر من الناحية الموضوعية امتداد لاستثمار الشركة في تلك الشركة المرتبطة أو المشروع المشترك , وقد تتضمن هذه البنود أسهم ممتازة وحسابات مدينة طويلة الأجل أو قروض , ولا تشمل حسابات تجارية مدينة ودائون تجاريون أو أي حسابات مدينة طويلة الأجل التي لديها ضمانات كافية مثل القروض المضمونة...".

ويتضح من ذلك أن الفائدة في الشركة المرتبطة أو المشروع المشترك لأغراض طويلة الأجل تشكل جزء من صافي الاستثمار في الشركة المرتبطة أو المشروع المشترك , علاوةً على ذلك , فقد أوضحت المعايير أيضًا من خلال المثال المذكور أن الحسابات المدينة والقروض طويلة الأجل تندرج ضمن الأغراض طويلة الأجل في شركة مرتبطة أو مشروع مشترك.

لكل ما تقدم يطلب المكلف حسم بند سلف طويلة الأجل من وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بإضافة هذا البند البالغ (٤,١٢١,٤٥٩) ريالًا ومبلغ (٥,١٤١,٤٥٩) ريالًا لعامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م على التوالي إلى الوعاء الزكوي للمكلف تطبيقًا للفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٢/٤/١٥ هـ بما يعتد به فقهيًا في إضافة الأموال المستفادة ومنها القروض بالكامل التي حال عليها الحول سواءً كان ذلك لتمويل أصول ثابتة أو أصول متداولة, وسواء كانت القروض من صناديق حكومية أو بنوك تجارية أو قروض الشركاء أو من جهات ذات علاقة أو بنوك دائنة, وبالجملة أي أموال مستفادة تستخدمها الشركة في تمويل الأصول, وتعالج هذه الأموال في جانب الأصول حسب ما آلت إليه , فإذا آلت إلى أصول ثابتة ومصروفات فلا زكاة فيها وتحسم من الوعاء, وإذا آلت إلى عروض تجارية فتجب فيها الزكاة , وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية منها القرار الاستئنافي رقم (٦٦٠) لعام ١٤٢٦ هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٣٨٥٨/١) وتاريخ ١٤٢٧/٤/١٨ هـ, والقرار الاستئنافي رقم (٧٢٠) لعام ١٤٢٧ هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٨١١/١) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٢ هـ والقرار الاستئنافي رقم (٨٤٥) لعام ١٤٢٩ هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٥٦٩٢/١) وتاريخ ١٤٢٩/٧/٣ هـ , وبما يتضح معه شرعية ونظامية إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي للمكلف.

#### 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 بند سلف طويلة الأجل لشركات تابعة خارج المملكة من وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م, في حين ترى المصلحة عدم حسم هذا البند من الوعاء الزكوي للمكلف, للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة في هذه الحالة أن القروض المقدمة لشركات تابعة تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة حيث إن جزء منها (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً 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 وذلك بشرط أن يلتزم المكلف بما ورد من القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨ هـ الذي ينص على "ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار , وذلك من أجل احتب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة , أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار , ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات, فإن لم يقدم المكلف ما أشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي.

ثالثاً:.....

رابعاً: يطبق ذلك من تاريخه على السنوات التي لم يتم الربط عليها وعلى حالات الاعتراض لدى المصلحة والحالات المنظورة أمام اللجان الابتدائية الاستئنافية... , ويلغي هذا القرار كل ما يتعارض معه من قرارات أو تعاميم أو تعليمات".

وحيث إن المكلف لم يقدم لهذه اللجنة ما يثبت أنه قدم للمصلحة القوائم المالية للشركتين التابعتين المستثمر فيهما أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنهما في بلد الاستثمار , لذا فإن اللجنة - تطبيقاً للفقرة (ثانياً) من القرار الوزاري المذكور أعلاه - ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم بند سلف طويلة الأجل من وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م.

#### **القرار:**

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة أ على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام رقم(٢١) لعام ١٤٣٤ هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

رفض استئناف المكلف في طلبه حسم بند سلف طويلة الأجل من وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م , وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق,,,