(القرار رقم (٧/٢٥) الصادر في عام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (١٨٧) وتاريخ ١٤٣٥/٦/٨هـ

على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٣٧/٧/٢٠هـ انعقدت -بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة- لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، المشكلة من:

الدكتور/	رئيسًا
الدكتور/.....	عضوًا ونائبًا للرئيس
الدكتور/	عضوًا
الدكتور/	عضوًا
الأستاذ/	عضوًا
الأستاذ/	سكرتيرًا

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ (أ) على الربط الزكوي الذي أجراه فرع مصلحة الزكاة والدخل بالمدينة المنورة للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م؛ حيث مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة الأولى المنعقدة يوم الأربعاء ١٤٣٧/٣/١٩هـ كل من: .....و.....و.....، بموجب خطاب المصلحة رقم (٤/٢٨٥٨) وتاريخ ١٤٣٧/٣/١٣هـ، ولم يحضر المكلف، ولم يرسل مندوبًا عنه يمثله أمام اللجنة، وفي جلسة الاستماع والمناقشة الثانية المنعقدة يوم الأربعاء ١٤٣٧/٦/١٤هـ مثل المصلحة كل من: .....و.....و.....، بموجب خطاب المصلحة رقم (١٤٣٧/١٦/٣٩٥٠) وتاريخ ١٤٣٧/٦/٦هـ، وحضر مندوب من الشركة، لكنه لم يصطحب معه تفويضًا نظاميًا يعطيه الحق في تمثيل المكلف أمام اللجنة.

وقد قامت اللجنة بدراسة الاعتراض المقدم من المكلف، وردود المصلحة على بنود الاعتراض، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات تضمنها ملف القضية، في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات السارية؛ وذلك على النحو التالي:

الناحية الشكلية:

الاعتراض الوارد إلى المصلحة بالقيد رقم (١٨٧) وتاريخ ١٤٣٥/٦/٨هـ مقبول من الناحية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظامًا، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة.

الناحية الموضوعية:

أولًا: مكاسب غير محققة للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م

١- وجهة نظر المكلف:

عدلت المصلحة أرباح العام بإضافة مكاسب غير محققة إلى الربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م؛ كالتالي:

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي
	المكاسب غير المحققة
٢٠١٠م	٥٨،١٢٥،٠٠٠
٢٠١١م	٢٥،٠٣٨،٢٤٠
٢٠١٢م	٧٦،٩٤٩،٧٦١

اعتبرت المصلحة هذه المبالغ إيرادات، وعدلت بها أرباح العام، وتمثل هذه المبالغ مكاسب غير محققة نتجت عن إعادة تقويم أسهم في نهاية العام المالي (ب)، وهى أسهم تمثل استثمارًا طويل الأجل، واشترتها الشركة قبل عام ٢٠١٠م، ولا تعتبر إيرادات حصلت عليها الشركة، ووفق المعايير المحاسبية المتعارف عليها يتم إعادة تقويم هذه الأسهم في نهاية كل عام لإظهار الفرق بين تكلفة الاقتناء وقيمتها في نهاية العام، وتعالج هذه الأرباح غير المحققة (المكاسب غير المحققة) وفق الغرض من اقتنائها، والأرباح غير المحققة من الاستثمارات طويلة الأجل تضاف إلى حقوق الملكية، أما الأرباح غير المحققة من الاستثمارات قصير الأجل فتضاف إلى حساب الأرباح والخسائر، وتدرج ضمن إيرادات العام؛ ونظرًا لكون استثمارات الشركة تنحصر في أسهم (ب)، وهى أسهم طويلة الأجل، والغرض من اقتنائها هو الحصول على الدخل؛ فإن المكاسب غير المحققة لا تعتبر إيرادات، وتضاف إلى حقوق الملكية، كما لا تضاف هذه الأرباح غير المحققة ضمن إيرادات الشركة؛ وذلك لأن الغرض منها الاقتناء، وليس المضاربة، علمًا بأن (أ) اشترت وتملكت أسهم (ب) للحصول على دخل منها، ونية الشركة هي الاستثمار في هذه الأسهم كاستثمار طويل الأجل، وتم الحصول عليها قبل العام ٢٠١٠م، وما زالت الشركة محتفظة بها.

٢- وجهة نظر المصلحة:

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي	
	المكاسب غير المحققة	الزكاة
٢٠١٠م	٥٨،١٢٥،٠٠٠	١،٤٥٣،١٢٥
٢٠١١م	٢٥،٠٣٨،٢٤٠	٦٢٥،٩٥٦
٢٠١٢م	٧٦،٩٤٩،٧٦١	١٩٢،٣٧٤

حيث إن النماء في رأس المال يخضع للزكاة، والتكييف الفقهي للمكاسب غير المحققة هو أن تضاف إلى الوعاء الزكوي باعتبارها نماءً لحقوق الملكية فلا عبرة باحتجازها؛ لأنها أرباح محققة حسب التقويم، ومراعاة أيضًا لحقوق المستحقين، والدليل على ذلك أن بضاعة آخر المدة يجب أن تقوم بالقيمة الحالية عند إخراج الزكاة في آخر الحول، أي تخضع للزكاة بالقيمة الحالية.

٣- رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة بند مكاسب غير محققة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م؛ حيث يرى المكلف عدم توجب إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي للأعوام محل الاعتراض؛ كونها نتجت عن إعادة تقويم أسهم في نهاية العام المالي (ب)، وهى أسهم تمثل استثمارًا طويل الأجل، ووفقًا للمعايير المحاسبية المتعارف عليها يتم إعادة تقويم هذه الأسهم في نهاية كل عام لإظهار الفرق بين تكلفة الاقتناء وقيمتها في نهاية العام، وتعالج هذه الأرباح (المكاسب) غير المحققة وفق الغرض من اقتنائها؛ حيث إن الأرباح غير المحققة من الاستثمارات طويلة الأجل تضاف إلى حقوق الملكية، أما الأرباح غير المحققة من الاستثمارات قصيرة الأجل فتضاف إلى حساب الأرباح والخسائر؛ ونظرًا لكون استثمارات الشركة تنحصر في أسهم (ب)؛ فهي أسهم طويلة الأجل، والغرض من اقتنائها هو الحصول على الدخل وليس المضاربة؛ بينما ترى المصلحة أن النماء في رأس المال يخضع للزكاة، والتكييف الفقهي للمكاسب غير المحققة هو أن تضاف إلى الوعاء الزكوي باعتبارها نماء لحقوق الملكية، فلا عبرة باحتجازها؛ لأنها أرباح محققة حسب التقويم، ومراعاة أيضًا لحقوق المستحقين، والدليل على ذلك أن بضاعة آخر المدة يجب أن تقوم بالقيمة الحالية عند إخراج الزكاة في آخر الحول؛ أي تخضع للزكاة بالقيمة الحالية.

ب – برجوع اللجنة إلى القوائم المالية للمكلف للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م؛ اتضح أن المكاسب غير المحققة من الاستثمارات المتاحة للبيع ظهرت في قائمة المركز المالي للشركة ضمن حقوق المساهمين بمبلغ (٦٥،٨٠٠،٦٧٤) ريال، ومبلغ (٩٠،٨٣٨،٩١٤) ريال، ومبلغ (١٦٧،٧٨٨،٦٧٥) ريال للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م على التوالي؛ كما اتضح أن الإيضاح رقم (٢) فقرة (ب) لعام ٢٠١٠م ينص على: "تقيد الاستثمارات في الأوراق المالية التي تقل حصة الشركة فيها عن (٢٠%) بالتكلفة، ومن ثم يعاد قياسها لتظهر بقيمتها العادلة، وتقيد الأرباح أو الخسائر غير المحققة والناتجة عن التغير في القيمة العادلة كبند مستقل ضمن حقوق المساهمين، إيرادات الأرباح الموزعة يتم قيدها عند الإعلان عنها والاستلام الفعلي عندما لا يمكن تحديد القيمة العادلة فإن الاستثمارات تظهر بالتكلفة ".

جـ - برجوع اللجنة إلى الربط الزكوي الذي قامت المصلحة بإجرائه على حسابات المكلف للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م برقم (٥٦) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٩هـ؛ اتضح أن المصلحة قامت بإضافة المكاسب غير المحققة من الاستثمارات للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م على النحو التالي:

البيــان	المبالغ بالريال السعودي		
	٢٠١٠	٢٠١١م	٢٠١٢م
المعدل به صافي الربح	٥٨،١٢٥،٠٠٠	٢٥،٠٣٨،٢٤٠	٧٦،٩٤٩،٧٦١
المضاف إلى عناصر الوعاء الموجبة	٧،٦٧٥،٦٧٤	٦٥،٨٠٠،٦٧٤	٩٠،٨٣٨،٩١٤
الإجمـالي	٦٥،٨٠٠،٦٧٤	٩٠،٨٣٨،٩١٤	١٦٧،٧٨٨،٦٧٥

د – برجوع اللجنة إلى معايير المحاسبة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين؛ اتضح أن الفقرة رقم (١٠٩) من معيار المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية تنص على: "تصنف الأوراق المالية كأوراق مالية متاحة للبيع إذا لم

تستوف شروط التطبيق مع مجموعتي أوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق أو أوراق مالية للإتجار"، كما نصت الفقرة رقم (١١٣) على: "يتم قياس الاستثمار في الأورق المالية المتاحة للبيع في قائمة المركز المالي على أساس القيمة العادلة، ويتم إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة في بند مستقل ضمن مكونات حقوق الملكية".

هـ - ترى اللجنة أن الأصل من الناحية الشرعية في زكاة الاستثمارات أن تكون بقيمتها السوقية سواء زادت عن قيمتها الشرائية أو نقصت عنها، وبغض النظر عن الهدف من اقتنائها؛ حيث تضاف المكاسب والخسائر غير المحققة الناتجة عنها إلى الوعاء الزكوي كربح غير محقق في حالة اقتنائها بهدف المتاجرة، وتضاف إلى الوعاء الزكوي كنماء غير محقق على أن يتم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي بقيمتها العادلة، وفي هذه الحالة فلا أثر لإضافة المكاسب غير المحققة إلى الوعاء الزكوي للمكلف؛ حيث سيتم حسم المقابل من الوعاء الزكوي ضمن القيمة العادلة للاستثمارات ذات العلاقة؛ وهذه المكاسب أو الخسائر غير المحققة يطلق عليها الفقهاء (النماء التقديري)، ويرون إخضاعه للزكاة على اعتبار أن العبرة في إخراج الزكاة بالقيمة السوقية العادلة؛ فإذا زادت القيمة السوقية عن الشرائية؛ خضعت المكاسب غير المحققة للزكاة ضمن القيمة العادلة للاستثمارات، وإذا نقصت القيمة السوقية عن الشرائية؛ فمعنى ذلك توجب أخذ الخسائر غير المحققة في الحسبان بحسمها من القيمة الشرائية؛ هذا في حالة اقتناء الاستثمارات بغرض المتاجرة، أما في حالة اقتنائها بهدف الاستثمار طويل الأجل (ثابتة) فيتوجب تقويمها كذلك وفقًا للقيمة العادلة، وإضافة الأرباح غير المحققة الناتجة عنها إلى الوعاء الزكوي، وحسم الاستثمارات بالقيمة العادلة؛ وعليه فلا أثر على الوعاء الزكوي والحالة هذه؛ وبهذا يتضح أن الأرباح أو الخسائر غير المحققة تؤثر على الوعاء الزكوي إيجابًا أو سلبًا بإضافة الأرباح غير المحققة، وحسم الخسائر غير المحققة.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة بإضافة مكاسب الاستثمارات غير المحققة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م.

ثانيًا: ربط الزكاة على الربح المعدل وليس على صافي الوعاء للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م.

١- وجهة نظر المكلف:

ربطت المصلحة على الربح المعدل للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م بمبلغ (٧٥،٩٠٩،٥٢٠) ريال، ومبلغ (٤٤،٩٣٢،٤٥٢) ريال، ومبلغ (٧٦،٧٩٩،٠٩٨) ريال على التوالي، وهذا مخالف للفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ (السؤال الرابع) التي ترى أن يتم حساب الزكاة على صافي الوعاء الزكوي، حيث نصت الفتوى على أن: (ما جعل من إيرادات المصنع الواجبة زكاتها في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول)، وقد تم تأييد تطبيق هذه الفتوى من قبل اللجنة الاستئنافية في عدة قرارات منها القرار رقم (٦٥٥) لعام ١٤٢٧هـ، والقرار رقم (١٣٦١) لعام ١٤٣٥هـ؛ ونظرًا لأن هذا الربح عدل بمكاسب غير محققة من الاستثمارات بمبلغ (٥٨،١٢٥،٠٠٠) ريال، ومبلغ (٢٥،٠٣٨،٢٤٠) ريال، ومبلغ (٧٦،٩٤٩،٧٦١) ريال، وقد سبق للشركة الاعتراض على هذه البنود ضمن هذا الاعتراض؛ وعليه فإن الأمر يتطلب تعديل الربح المعدل المضاف إلى الوعاء ليكون للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م بمبلغ (١٧،٧٨٤،٥٢٠) ريال، ومبلغ (١٩،٨٩٥،٢١٢) ريال، ومبلغ (١٥٠،٦٧٣) ريال بالسالب للأعوام الثلاثة على التوالي.

٢- وجهة نظر المصلحة:

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي			
	الربح المعدل	الوعاء طبقًا للإقرارات	الفرق	الزكاة
٢٠١٠م	٧٥،٩٠٩،٥٢٠	١٣،٠٥٣،٧٢٥	٦٢،٨٥٥،٧٩٥	١،٥٧١،٣٩٥

٢٠١١م	٤٤،٩٣٣،٤٥٢	بالسالب	٤٤،٩٣٣،٤٥٢	١،١٢٣،٣٤٤
٢٠١٢م	٧٦،٧٩٩،٠٩٨	٢٠،٣٥٨،٦٠٥	٥٦،٤٤٠،٤٩٣	١،٤١١،٠١٢

تم الربط على صافي الربح المعدل؛ حيث تم تعديل الربح الدفتري ببند المكاسب غير المحققة التي تمثل عوائد الاستثمارات، والتي تعتبر من النماء ويلزم إضافتها إلى الوعاء الزكوي، وكذلك تم أخذ صافي الربح المعدل لكون الوعاء جاء سالبًا لعام ٢٠١١م، وكان صافي الربح المعدل لعامي ٢٠١٠م، ٢٠١٢م أكبر من الوعاء طبقًا للإقرارات، وهو ما يطبق على كافة المكلفين.

٣- رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في عدم حسم المصلحة لكامل الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م؛ حيث يرى المكلف أن هذا مخالف للفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ (السؤال الرابع) التي ترى أن يتم حساب الزكاة على صافي الوعاء الزكوي سواء زاد عن صافي الربح المعدل أم نقص؛ بينما ترى المصلحة توجب الربط عل صافي الربح المعدل؛ كون الوعاء الزكوي جاء سالبًا لعام ٢٠١١م، وأن صافي الربح المعدل لعامي ٢٠١٠م، ٢٠١٢م كان أكبر من الوعاء الزكوي طبقًا للإقرارات، وهو ما يطبق على كافة المكلفين، أما ما استدل به المكلف حول الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ فإن الفتوى أوضحت أن الشراء والنفقات تتم من الإيرادات وليس من صافي الربح الذي لا يمكن تحديده إلا بعد استنزال كافة المصاريف والنفقات.

ب – برجوع اللجنة إلى فتوى هيئة كبار العلماء في المملكة رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ اتضح أنها قد نصت في إجابة السؤال الرابع حول مدى جواز حسم كامل الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي -في حالة زيادة صافي قيمة الأصول عن إجمالي حقوق الملكية- ما نصه: "ما جعل من إيرادات المصنع -الواجبة زكاتها- في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها"؛ وما ينطبق على الأصول الثابتة ينطبق على جميع ما يأخذ حكم الأصول الثابتة؛ ومن ذلك الاستثمارات طويلة الأجل (الثابتة).

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في حساب الزكاة على صافي الوعاء الزكوي للشركة، وليس على صافي الربح المعدل للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م.

ثالثًا: عدم حسم المسدد من مكافأة أعضاء مجلس الإدارة من الأرباح المبقاة لعام ٢٠١٠م.

١- وجهة نظر المكلف:

أضافت المصلحة الأرباح المبقاة لعام ٢٠١٠م دون حسم مكافأة مجلس الإدارة كالتالي:

البيـــان	المبالغ بالريال السعودي				
	الأرباح المبقاة	أرباح مقترح توزيعها	المجموع	الربط الصادر	الفرق
الرصيد في ٢٠١٠/١/١م	**٨،٨٤٧،٧٦٩**	**٦،٢٥٠،٠٠٠**	**١٤،٧٣٧،٧٦٩**	**-**	**-**
أرباح موزعة خلال العام	**٢،٨٣١،٠٠٠**	**٦،٢٥٠،٠٠٠**	**٩،٣٩٦،٠٤٨**	**-**	**-**
مكافأة مجلس الإدارة المدفوعة	**٣١٥،٠٤٨**	**-**	**٣١٥،٠٤٨**	**-**	**-**

ما تبقى من الأرباح وحال عليه الحول	**٥،٣٤١،٧٢١**	**-**	**٥،٣٤١،٧٢١**	**٥،٣٤١،٧٢١**	**٣١٥،٠٤٨**

وبمراجعة ما أضافته المصلحة إلى الوعاء الزكوي كرصيد للأرباح المبقاة لعام ٢٠١٠م؛ اتضح أنها أضافت مبلغ (٥،٦٥٦،٧٦٩) ريال؛ وذلك بزيادة مقدارها (٣١٥،٠٤٨) ريال تمثل مكافأة مجلس الإدارة؛ ونظرًا لأن مكافأة مجلس الإدارة خرجت من ذمة الشركة، وهى من المصاريف جائزة الحسم فإنه لا زكاة عليها، وتوجب حسمها من الوعاء الزكوي.

٢- وجهة نظر المصلحة:

تعترض الشركة على إضافة المصلحة الأرباح المبقاة بمبلغ (٥،٦٥٦،٧٦٩) ريال متضمنًا مكافآت مجلس الإدارة البالغ (٣١٥،٠٤٨) ريال، ويطالب المكلف بإضافة رصيد الأرباح المبقاة البالغ (٥،٣٤١،٧٢١) ريال، واعتماد حسم مكافآت الأعضاء المدفوعة لعام ٢٠١٠م، وتوضح المصلحة أنها لم تأخذ الوعاء الزكوي على أساس حقوق الملكية الذي يتضمن الأرباح المبقاة إنما أخذت بصافي الربح المعدل للوعاء، باعتباره أكثر من الوعاء الزكوي طبقًا للإقرار؛ وبالتالي فلا تأثير لإضافة الأرباح المبقاة أن عدم إضافتها لاستهدف الزكاة صافي الربح المعدل فقط.

٣- رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في عدم قيام المصلحة بحسم مكافأة أعضاء مجلس الإدارة من الأرباح المبقاة من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠١٠م؛ حيث يرى المكلف توجب حسم هذه المكافأة؛ حيث إنها خرجت من ذمة الشركة، وهى من المصاريف جائزة الحسم؛ بينما ترى المصلحة أنها لم تأخذ بالوعاء على أساس حقوق الملكية الذي يتضمن الأرباح المبقاة، وأنها أخذت صافي الربح المعدل للوعاء الزكوي باعتباره أكثر من الوعاء الزكوي طبقًا للإقرار؛ وبالتالي فلا تأثير لإضافة الأرباح المبقاة أو عدم إضافتها؛ لاستهداف الزكاة صافي الربح المعدل فقط.

ب – برجوع اللجنة إلى القوائم المالية للشركة (المكلف) لعام ٢٠١٠م -قائمة التغيرات في حقوق المساهمين-؛ اتضح الآتي:

البيـــــــــان	المبالغ بالريال السعودي
رصيد الأرباح المبقاة في ١/١	٨،٤٨٧،٧٦٩
صافي الدخل لعام ٢٠١٠م	١٧،٣٨٩،٤٢٧
محول للاحتياطي النظامي	(١،٧٣٨،٩٤٣)
أرباح مقترح توزيعها	(٩،٦٦٩،٠٠٠)
أرباح متنوعة	(٢،٨٣١،٠٠٠)
مكاسب غير محققة من استثمارات متاحة للبيع	-
مكافأة أعضاء مجلس الإدارة	(٣١٥،٠٤٨)

الرصيد في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠م	١١،٣٢٣،٢٠٥

جـ - برجوع اللجنة إلى الفتوى رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ في إجابتها عن السؤال الأول اتضح أنها نصت على: "ما يأخذه صاحب المنشأة مقابل راتب أو بدل سكن أو مواصلات إذا حازه قبل نهاية الحول فلا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة شأنه شأن رواتب سائر الموظفين، وما يصرف لهم من بدلات، ويراعى في تحديد صاحب المنشأة كراتب له ما يأخذه نظراؤه في المنشآت المماثلة".

د – برجوع اللجنة إلى تعميم المصلحة رقم (٩/٦٠١٧) وتاريخ ١٤٢٦/١٢/٣٠هـ؛ اتضح أنه يقضى بقبول حسم راتب الشريك المدير من الوعاء الزكوي على أن يكون في حدود راتب المثل، وبسبب صعوبة تحديد راتب المثل استرشدت اللجنة بالمادة رقم (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام التأمينات الاجتماعية التي تنص على: "يخضع لحسم الاشتراك المنصوص عليه وفي المادة (١٨) من النظام، ما يتقاضاه العامل المشترك نظير عمله، وبما لا يتجاوز (٤٥،٠٠٠) خمسة وأربعين ألف ريال شهريًا" أي بما يزيد عن (٥٤٠،٠٠٠) ريال.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في حسم مكافأة أعضاء مجلس الإدارة من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠١٠م.

رابعًا: زيادة رأس المال لعام ٢٠١٢م

١ – وجهة نظر المكلف:

رأس مال الشركة محدد بمليار ريال سعودي، اكتتب المؤسسون بما نسبته (٢٥%) منه أي بمبلغ (٢٥٠) مليون ريال سعودي، وقامت الشركة خلال العام ٢٠١٢م باستدعاء القسط الثاني البالغ (٢٥٠) مليون ريال سعودي ليصبح رأس المال المدفوع في نهاية العام ٢٠١٢م (٥٠٠) مليون ريال سعودي، ولما كانت الدفعة الثانية لرأس المال البالغة (٢٥٠) مليون ريال سعودي قد سددت خلال عام ٢٠١٢م فإنه لم يحل عليها الحول؛ وبالتالي لا زكاة عليها.

٢ – وجهة نظر المصلحة:

تطالب الشركة بعدم إضافة الزيادة في رأس المال المتمثلة في القسط الثاني ومقداره (٢٥٠،٠٠٠،٠٠٠) ريال؛ ليصبح رأس المال حتى عام ٢٠١٢م (٥٠٠) مليون ريال على اعتبار أن هذه الزيادة لم يحل عليها الحول، وتوضح المصلحة بأن نشاط الشركة في مجال الصناعات الكيميائية والبتروكيميائية، وصناعة المنتجات المعدنية، والصناعات التحويلية، وخدمات البترول والغاز الصناعي إلى آخر ما جاء في القوائم المالية عن نشاط الشركة؛ وبالتالي فإن رأس المال مستغرق في أصول ثابتة؛ ولذا يتوجب إضافة الزيادة حتى ولم يحل عليها الحول لاستخدامها في تمويل هذه الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء الزكوي، ومن ناحية أخرى فلا تأثير لإضافة الزيادة؛ أو رأس المال بالكامل إلى الوعاء الزكوي؛ حيث إن الزكاة استهدفت صافي الربح المعدل فقط.

٣ – رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة الزيادة في رأس المال بمبلغ (٢٥٠،٠٠٠،٠٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٢م؛ حيث يرى المكلف أن الشركة قامت خلال عام ٢٠١٢م باستدعاء القسط الثاني البالغ (٢٥٠) مليون ريال ليصبح رأس المال المدفوع في نهاية العام (٥٠٠) مليون ريال، وبما أن الزيادة سددت خلال العام، والتي تمثل الدفعة الثانية لرأس المال فإنه لم يحل عليها الحول؛ وبالتالي لا زكاة عليها؛ بينما ترى المصلحة أن نشاط الشركة في مجال الصناعات الكيميائية والبتروكيميائية وصناعة المنتجات المعدنية والصناعات التحويلية وخدمات

البترول والغاز الصناعي ؛ وبالتالي فإن رأس المال مستغرق في أصول ثابتة؛ ولذا ترى إضافة الزيادة إلى الوعاء الزكوي وإن لم يحل عليها الحول.

ب – برجوع اللجنة إلى القوائم المالية للشركة (المكلف) لعام ٢٠١٢م -قائمة التدفق النقدي- اتضح أن إضافات الاستثمارات طويلة الأجل خلال العام بمبلغ (٢٥٥،٧٣٠،٢٣٩) ريال؛ كما اتضح أن صافي النقد المتوفر من الأنشطة التشغيلية بمبلغ (٣٦،٩٧٥،٧٠٧) ريال؛ وبالتالي يتضح أن زيادة رأس المال خلال العام قد مولت إضافات الاستثمارات طويلة الأجل؛ وحيث أيدت اللجنة وجهة نظر المكلف بحسم استثماراته الثابتة من الوعاء الزكوي كما في البند (خامسًا) من هذا القرار؛ فإن الأمر يتطلب إخضاع الزيادة في رأس المال للزكاة الشرعية بإضافتها إلى الوعاء الزكوي، وحسم ما يقابلها من الاستثمارات الثابتة.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة بإضافة الزيادة في رأس المال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٢م.

خامسًا: الاستثمارات للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م.

١ – وجهة نظر المكلف:

قامت المصلحة بحسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي بمبلغ (٢٦٥،٧٦٩،٢٠٥) ريال، ومبلغ (٣٣١،٢٩٩،٥٨٤) ريال، ومبلغ (٤٩٤،٦٠١،٣٢٥) ريال للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م على التوالي، بينما جاءت الاستثمارات وفق القوائم المالية بمبلغ (٣١٩،٦٢٥) ريال، ومبلغ (٣٥٦،٣٢٠،٠٠٠) ريال، ومبلغ (٦٨٩،٠٠٠،٠٠٠) ريال على التوالي، وهى عبارة عن استثمارات في شركات سعودية تم شراء أسهم وحصص فيها بغرض الاستثمار طويل الأجل والحصول على دخل منها، وتقوم هذه الشركات المستثمر فيها بتسديد الزكاة لمصلحة الزكاة والدخل، وتنحصر هذه الاستثمارات في الشركات التالية:

الشركة	المبالغ بالريال السعودي		
	قيمة الاستثمار في ٢٠١٠م	قيمة الاستثمار في ٢٠١١م	قيمة الاستثمار في ٢٠١٢م
(ج) (شركة ذات مسئولية محدود)	٨٠،٠٠٠،٠٠٠	٨٠،٠٠٠،٠٠٠	٨٠،٠٠٠،٠٠٠
(ب) شركة مساهمة عامة	٢٣٩،٦٢٥،٠٠٠	٢٧٦،٣٢٠،٠٠٠	٦٠٩،٠٠٠،٠٠٠
المجمـــوع	٣١٩،٦٢٥،٠٠٠	٣٥٦،٣٢٠،٠٠٠	٦٨٩،٠٠٠،٠٠٠

ويتضح من أعلاه أن المصلحة لم تحسم جميع الاستثمارات كالتالي:

الأعوام	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م
الاستثمار وفق القوائم المالية	٣١٩،٦٢٥،٠٠٠	٣٥٦،٣٢٠،٠٠٠	٦٨٩،٠٠٠،٠٠٠
الاستثمار وفق ربط المصلحة	٢٦٥،٧٦٩،٢٠٥	٣٣١،٢٩٩،٥٨٤	٤٩٤،٦٠١،٣٢٥
الفرق (غير المحسوم)	٥٣،٨٥٥،٧٩٥	٢٥،٠٣٠،٤١٦	١٩٤،٣٩٨،٦٧٥

ولما كانت هذه الاستثمارات هي استثمارات طويلة الأجل، وهي بغرض القنية، وهى استثمارات مزكاة، وحسب الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ (السؤال الخامس والسادس)؛ فإنه يجب حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي، كما أن القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) لعام ١٤٢٨هـ الذي أوجب حسم كامل هذه الاستثمارات وفق المركز المالي للشركة لكونها من الاستثمارات داخل المملكة العربية السعودية، ويتم تسديد الزكاة عنها لمصلحة الزكاة والدخل.

٢ – وجهة نظر المصلحة:

البيـــــان	المبالغ بالريال السعودي		
	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م
طبقًا للقرار	٣١٩،٦٢٥،٠٠٠	٣٥٦،٣٢٠،٠٠٠	٦٨٩،٠٠٠،٠٠٠
طبقًا للربط	٢٦٥،٧٦٩،٢٠٥	٣٣١،٢٩٩،٥٨٤	٤٩٤،٦٠١،٣٢٥
الفرق المطالب بحسمه	٥٣،٨٥٥،٧٩٥	٢٥،٠٣٠،٤١٦	١٩٤،٣٩٨،٦٧٥
الزكـاة	١،٣٤٦،٣٩٥	٦٢٥،٥١٠	٤،٨٥٩،٩٦٧

تؤكد المصلحة بأن هذه الاستثمارات غير المحسومة تمثل استثمارات في محافظ البنوك فهى متداولة وعروض تجارة، وليست عروض قنية؛ حيث إنها لغرض البيع والتصرف في ضوء مراقبة أسعار الأسهم المتداولة بإدارة البنك؛ وبالتالي فلا تحسم من الوعاء الزكوي طبقًا للخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) لعام ١٤١٠ هـ، والقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) لعام ١٤٢٨هـ، وتعميم المصلحة رقم (٨٤٤٣) لعام ١٣٩٣هـ، كما أن هذه الاستثمارات لم تخضع للزكاة في الجهة المستثمر فيها.

٣ – رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في عدم حسم المصلحة لكامل الاستثمارات للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م؛ حيث يرى المكلف توجب حسمها، وأنها استثمارات في شركات سعودية تم شراء أسهم وحصص فيها بغرض الاستثمار طويل الأجل، والحصول على دخل منها، وتقوم هذه الشركات (المستثمر فيها) بتسديد الزكاة، وطبقًا للفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ (السؤال الخامس والسادس) فإنه يجب حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي؛ كما أن القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) لعام ١٤٢٨هـ أوجب حسم كامل الاستثمارات الثابتة وفق المركز المالي للشركة؛ لكونها من الاستثمارات داخل المملكة العربية السعودية، ويتم تسديد الزكاة عنها؛ بينما ترى المصلحة أن هذه الاستثمارات غير المحسومة تمثل استثمارات في محافظ البنوك فهي متداولة وعروض تجارة وليست عروض قنية؛ حيث إنها لغرض البيع والتصرف في ضوء مراقبة أسعار الأسهم المتداولة بإدارة البنك؛ وبالتالي فلا تحسم من الوعاء الزكوي طبقًا للخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) لعام ١٤١٠هـ، والقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) لعام ١٤٢٨هـ، وتعميم المصلحة رقم (٨٤٤٣) لعام ١٣٩٢هـ، كما أن هذه الاستثمارات لم تخضع للزكاة في الجهة المستثمر فيها.

ب – ترى اللجنة أن حسم الاستثمارات في شركات أخرى من عدمه يعتمد على الهدف من اقتناء هذه الاستثمارات للاستفادة من ريعها السنوي، أو للمتاجرة بها، وعلى طبيعة نشاط الشركة المستثمر فيها، وعلى قيام الشركة بزكاة هذه الاستثمارات من عدمه، إذ أن المالك الحقيقي لهذه الأموال هو الشركة المستثمرة، وهى التي لها حق التصرف، وكون هذه

الأموال في حيازة الشركة المستثمر فيها لا يعني أنها تملك هذه الأموال ملكية تامة، فالملكية التامة هي للشركة المستثمرة، وكون الشركة المستثمر فيها تقوم بإخراج الزكاة فليس على الشركة المستثمرة إخراج الزكاة مرة أخرى.

جـ - ترى اللجنة أنه لابد من توافر شرطين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل (عروض قنية) وهما: توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمار طبقًا لنص الفقرة (١٠٨) من معيار الاستثمار في الأوراق المالية الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وعدم وجود تداول على تلك الاستثمارات خلال العام.

د - برجوع اللجنة إلى قائمة المركز المالي للشركة (المكلف) للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م اتضح أن الاستثمارات طويلة الأجل مدرجة ضمن الموجودات غير المتداولة.

هـ - برجوع اللجنة إلى الإيضاحات رقم (٧)، ورقم (٨)، ورقم (٦) من القوائم المالية للشركة (المكلف) للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م على التوالي اتضح أن رصيد الاستثمارات كما في ٣١ ديسمبر كالآتي:

البيـــــــــــان	المبالغ بالريال السعودي		
	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م
أ – استثمار في شركة شقيقة (ج)	٨٠،٠٠٠،٠٠٠	٨٠،٠٠٠،٠٠٠	٨٠،٠٠٠،٠٠٠
ب– استثمار في أوراق مالية (أسهم) متاحة للبيع(أ)	٢٣٩،٦٢٥،٠٠٠	٢٧٦،٣٢٠،٠٠٠	٦٠٩،٠٠٠،٠٠٠
الإجمالي	٣١٩،٦٢٥،٠٠٠	٣٥٦،٣٢٠،٠٠٠	٦٨٩،٠٠٠،٠٠٠

و – برجوع اللجنة إلى المستندات التي تضمنها ملف القضية المتمثلة في كشوف الحساب البنكي لملخص محفظة العميل اتضح الاتي:

التاريخ	اسم السهم	الكمية	الرهن	الرصيد
٢٠٠٩/١٢/١٥م	(أ)	١،٥٠٠،٠٠٠	-	١،٥٠٠،٠٠٠
٢٠١١/١/١م	(أ)	١،٥٠٠،٠٠٠	-	١،٥٠٠،٠٠٠
٢٠١٢/١/٤م	(أ)	١،٥٧٠،٠٠٠	-	١،٥٧٠،٠٠٠
٢٠١٢/١٢/٣١م	(أ)	٤،٠٠٠،٠٠٠	-	٤،٠٠٠،٠٠٠

ز – برجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف -بعد جلسة الاستماع والمناقشة-؛ اتضح أنه لا توجد حركة بيع على الاستثمارات من خلال دفتر الأستاذ للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في حسم قيمة الاستثمارات الثابتة من الوعاء الزكوي للشركة للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م.

القـــــرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة الآتي:

أولًا: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيد رقم (١٨٧) وتاريخ ١٤٣٥/٦/٨هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفةٍ خلال الأجل المقرر نظامًا، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

١- تأييد المصلحة بإضافة مكاسب الاستثمارات غير المحققة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م.

٢- تأييد المكلف بأن يتم حساب الزكاة على صافي الوعاء الزكوي للشركة، وليس على صافي الربح المعدل للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م.

٣- تأييد المكلف في حسم مكافأة أعضاء مجلس الإدارة من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠١٠م.

٤- تأييد المصلحة بإضافة الزيادة في رأس المال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٢م.

٥- تأييد المكلف في حسم قيمة الاستثمارات الثابتة من الوعاء الزكوي للشركة للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م.

وذلك كله وفقًا للحيثيات الواردة في القرار

ثالثًا: أحقية المكلف والمصلحة في الاعتراض على القرار:

بناءً على ما تقضي به المادة (١٢) من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) لعام ١٣٧٠هـ وتعديلاتها، والقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ من أحقية كل من المصلحة والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسببًا إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ استلام القرار؛ على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الزكاة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي طبقًا لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية؛ فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه.

وبالله التوفيق،،،