(القرار رقم ١٢ لعام ١٤٣٨هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية

بشأن اعتراض شركة (أ)

برقم (٧) لعام ١٤٣٧هـ

على ربط الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م

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

ففي يوم الثلاثاء ١٤٣٨/٠٥/٢٤هـ انعقدت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام بمقرها بفرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بالدمام المشكلة على النحو التالي:

١. الدكتور..... رئيسًا

٢. الدكتور..... نائب الرئيس

٣. الدكتور..... عضوًا

٤. الدكتور..... عضوًا

٥. الأستاذ..... عضوًا

٦. الأستاذ..... سكرتيرًا

وقد حضر جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/٠٤/٢٦هـ..... ممثلًا عن المكلف، كما حضر..... و..... و..... ممثلين عن الهيئة للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة(أ)، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل على حساباتها للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، ويعترض المكلف على:

١ – عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

٢ – عدم حسم مساهمات في أراض للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

٣ – عدم حسم توزيعات أرباح الشركات المساهمة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

٤ – عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٣م.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم ١٤٣٧/١٦/٣٣٢٤ وتاريخ ١٤٣٧/٠٥/٠٩هـ على النحو الآتي:

أولًا: الناحية الشكلية:

أبلغت الهيئة المكلف بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م بخطابها رقم ١٤٣٦/٢٩/٢١٧٣ وتاريخ ١٤٣٦/٠٦/١٧هـ، وقد اعترض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيد لدى الهيئة برقم ١٤٣٦/٢٩/٢٢٤٤ وتاريخ ١٤٣٦/٠٧/٢١هـ، وبذلك يكون الاعتراض مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يومًا من تاريخ الإبلاغ بالربط الزكوي وفقًا للمادة الأولى من القرار الوزاري المعدل رقم ٩٦١/٣٢ وتاريخ ١٤١٨/٤/٢٢هـ.

ثانيًا: الوقائع:

خلال جلسة الاستماع سألت اللجنة ممثل المكلف: ما طبيعة الاستثمار في أسهم الشركات؟ فأجاب: أقدم مذكرة إضافية للجنة مكونة من (٦) صفحات مع مرفقات من (١٠) أوراق توضح حركة الأسهم مع كشوف من البنك (د) بالإضافة إلى حركة الأسهم الخارجية من (ع) ، وزود اللجنة بصورة من السجل التجاري وعقد تأسيس الشركة وتعديله، وأوضح أن الأسهم لم يتم عليها أي حركة ولا نية للشركة لبيعها، وأما ما يتعلق بالأراضي فليس للشركة نية للبيع وإنما الاستثمار مدة طويلة ما عدا أرض ..... تم بيعها لمساهمين دخلت معهم الشركة وهذا موضح بالمذكرة الإضافية المقدمة للجنة في صفحة رقم (٥)،

وبسماع ممثلي الهيئة ذلك أجابوا: نود الإشارة إلى قول المكلف في مذكرته الإلحاقية أن نية الشركة من المساهمات في الأسهم والأراضي أنها طويلة الأجل، وهذا مخالف لما جاء بمحضر الفحص الميداني بأن نية الشركة هي الاستفادة من ارتفاع الأسعار وبيعها في حال تحقيق الأرباح دون الالتزام بمدة معينة ويتضح أن الهدف من الاقتناء هو ليس القنية وإنما المتاجرة. هذا وقد تم سؤال الطرفين: هل لديكم أي إضافات أو تعليق؟ فأجاب الحاضرون بأنه ليس لديهم أي إضافة والاكتفاء بما ورد بالجلسة والمذكرات المرفوعة للجنة طلب من ممثل المكلف تزويد اللجنة بالقوائم المالية للشركات الأجنبية المستثمر فيها، والإثبات المستندي بتوزيع الأرباح، وحركة المساهمات في الأراضي للأعوام محل الاعتراض، وتم إفهام ممثل المكلف بتزويد اللجنة بالطلبات خلال عشرة أيام وفي حال عدم تقديم ما طلب منه بعد انتهاء المدة المحددة فإن اللجنة ستستمر بنظر القضية والبت فيها بما توافر لديها من مستندات.

وجاء في المذكرة المقدمة من المكلف خلال جلسة الاستماع ما نصه: " بالإشارة إلى خطاب لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام رقم ٥٠/٥٠٠ وتاريخ ١٤٣٨/٠٣/٢٩هـ المعطوف على خطاب الهيئة العامة للزكاة والدخل (المصلحة) وذلك للنظر في القضية رقم (١٠) لعام ١٤٣٧هـ، بخصوص الاعتراض المرفوع من الشركة على ربط الزكاة عن السنوات من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

نتقدم للجنة الموقرة بمذكرة إضافية تتضمن بنود الاعتراض وتتلخص فيما يلي:

أولًا: عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة للأعوام من ٢٠١١ حتى ٢٠١٣م من وعاء الزكاة ببيانها كما يلي:

البيان	قيمة البند ريال	قيمة الزكاة ريال	السنة المالية
استثمارات في محفظة أسهم محلية	١٣،٤٩٣،٥٥٩	٣٣٧،٣٣٩	٢٠١١م
استثمارات في محفظة أسهم محلية	١٩،٣٧٤،٠٠٢	٤٨٤،٣٥٠	٢٠١٢م
استثمارات في محفظة أسهم خارجية	٦،٥٣٤،٠٠٠	١٦٣،٣٥٠	٢٠١٢م
استثمارات في محفظة أسهم محلية	٣١،٣٤٦،٥١٨	٧٨٣،٦٦٣	٢٠١٣م
استثمارات في محفظة أسهم خارجية	١٥،٥٨٩،٦٨٤	٣٨٩،٧٤٢	٢٠١٣م

وتعترض الشركة على قيام المصلحة بعدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مدرجة ضمن سوق الأسهم السعودية (محلية) وأسهم شركات مدرجة ضمن سوق الأوراق المالية البحرانية (خارجية).

وجهة نظر الهيئة العامة للزكاة والدخل:

١ – تم تقسيم بند الاستثمارات في القوائم المالية إلى قسمين:

استثمارات في شركات.

استثمارات في أوراق مالية.

مما يشير إلى وجود اختلاف في نية الشركة في نوعي الاستثمار، وطبقًا لمحضر الفصح الميداني تم السؤال عن نية الشركة حول الأسهم، وأفاد ممثل المكلف أنه يتم الاحتفاظ بها للحصول على توزيعات أرباح، وعملية البيع (إن وجدت) تتم من أجل تعديل وضع المحفظة بناءً على دراسة كل سهم والإيرادات المتوقعة منه، ولم تقدم الشركة ما يفيد مستنديا توثيق النية في هذا الاستثمار.

٢ – بالنسبة للاستثمارات الخارجية لم يقدم المكلف حسابات مراجعة من محاسب قانوني في بلد الاستثمار من أجل احتساب الزكاة المستحقة عليها أو تقديم ما يثبت أنه تم دفع زكاة عن هذه الاستثمارات.

٣ – تم تحويل قوائم الدخل بأرباح وخسائر إعادة تقييم الأوراق المالية طبقًا لإيضاحات القوائم المالية حيث ورد بأنها تمثل (قيمة المكاسب والخسائر غير المحققة الناتجة عن إعادة تقييم الأسهم)، فإذا كانت النية الاحتفاظ بها فإنه طبقًا لمعايير المحاسبة السعودية والدولية يتم معالجة المكاسب والخسائر غير المحققة ضمن حقوق الملكية، لأن الاعتراف بها في قائمة الدخل يدل على أن الأوراق المالية بغرض الإتجار كما ورد بالمعايير المحاسبية.

ثم استندت المصلحة إلى الفتوى الشرعية رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/١/٢٠هـ وإلى الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ، ومفادها أن الاستثمارات التي تحسم من الوعاء الزكوي هي الاستثمارات غير المتداولة، أما الاستثمارات المتداولة فلا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي ولذلك تتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

وجهة نظر الشركة:

١ – تم تقسيم بند الاستثمارات في القوائم المالية إلى القسمين المشار إليهما في وجهة نظر المصلحة، وذلك تطبيقًا لما ورد بمعايير المحاسبة المتعمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين حيث فرقت معايير المحاسبة في عرض الاستثمار في الأوراق المالية (معيار رقم ٩)، وبين عرض الاستثمار وفق حقوق الملكية في الشركات التابعة (معيار رقم ١٦) لذلك تم التقسيم.

ولا يشير ذلك من قريب أو من بعيد إلى وجود اختلاف في نية الشركة في نوعي الاستثمار.

أما فيما يتعلق بإجابة ممثل المكلف عن الاحتفاظ بالأسهم للحصول على توزيعات أرباح، فذلك يشير إلى نية الاحتفاظ بالأسهم وليس العكس.

أما بالنسبة لإجابة ممثل المكلف فيما يخص عملية البيع (إن وجدت) فإنها تتم من أجل تعديل وضع المحفظة بناءً على دراسة كل سهم والإيرادات المتوقعة منه، فلا شيء في هذا يؤثر على نية الاحتفاظ بالأسهم، حتى إذا كان في هذا الإجراء من الشركة تردد في النية، ففيما يلي فتوى اللجنة الدائمة التي تؤيد وجهة نظر الشركة.

".. وإذا تردد في نية فلا زكاة فيها وقت التردد حتى يجزم بإعدادها للبيع..." فتوى رقم (٢١٠٢٤)، فتوى رقم (٢٠٦٦٨).

أما فيما يتعلق بأن الشركة لم تقدم ما يفيد مستنديا توثيق النية في هذا الاستثمار فتم اطلاع الفاحص على كشف محفظة الاستثمار (.....) بتاريخ ٢٠١١/١٢/٣١ وتاريخ ٢٠١٢/١٢/٣١ وتاريخ ٢٠١٣/١٢/٣١ والذي يبين أنه لم يتم بيع الأسهم المستثمرة في سوق الأسهم السعودية بل تم زيادتها وفيما يلي بيان بتلك الأسهم (ونرفق الكشوف الواردة من إدارة المحفظة).

الأسهم	عدد الأسهم في ٢٠١١/١٢/٣١	عدد الأسهم في ٢٠١٢/١٢/٣١	عدد الأسهم في ٢٠١٣/١٢/٣١	قيمة الأسهم في ٢٠١١/١٢/٣١	قيمة الأسهم في ٢٠١٢/١٢/٣١	قيمة الأسهم في ٢٠١٣/١٢/٣١
البنك (س)	١٠٤،٤٦٤	١٠٤،٤٦٤	١٣٠،٥٨٠	٤،٣٩٧،٩٣٤	٣،٨٣٩،٠٥٢	٤،٥٥٧،٢٤٢
شركة (ض)	٩٤،٥٠٠	١٠٠،٠٠٠	١٠٠،٠٠٠	٩،٠٩٥،٦٢٥	٨،٩٧٥،٠٠٠	١١،١٥٠،٠٠٠
شركة (ش)		٣٠،٩٢٨	٣٠،٩٢٨		٢،٩٣٨،١٦٠	٣،١٣٩،١٩٢
شركة (ط)		١٣٠،٠٠٠	١٣٠،٠٠٠		٢،٤٨٣،٠٠٠	٤،١٣٤،٠٠٠
شركة (ق)		٢٦،٣٠٠	٢٦،٣٠٠		١،١٣٨،٧٩٠	١،٤٠٧،٠٥٠
مصرف (ظ)		-	١٥،٠٠٠			١،٠٩٥،٠٠٠
(ه)		-	٧،٠٠٠			٥١١،٠٠٠
شركة (ن)		-	٦٠،٢٠٠			١،٣٩٣،٦٣٠
(ش)		-	٥،٠٠٠			٧٨٢،٥٠٠
(ء)		-	٢١٣،٢١٥			٣،١٧٦،٩٠٤

الإجمالي				١٣،٤٩٣،٥٥٩	١٩،٣٧٤،٠٠٢	٣١،٣٤٦،٥١٨

٢ – بالنسبة للاستثمارات الخارجية لم يتم تقديم حسابات مراجعة من محاسب قانوني في بلد الاستثمار من أجل احتساب الزكاة المستحقة عليها أو تقديم ما يثبت أنه تم دفع زكاة عن هذه الاستثمارات، وذلك لأن الشركات المستثمر فيها شركات أجنبية تدار عبر وسيط بحريني فهناك صعوبة في الحصول على القوائم المالية المدققة لتلك الشركات فضلا عن صعوبة احتساب الزكاة من خلال تلك القوائم (في حال الحصول عليها) لعدم توافر البيانات التفصيلية لاحتساب الزكاة، والذي نستطيع أن نؤكد عليه أننا نقوم بإثبات الإيرادات المتحصلة من توزيعات أرباح تلك الأسهم وتدرج بقائمة الدخل، بالإضافة إلى أن تلك الاستثمارات ممولة من حقوق الشركاء التي تدخل ضمن العناصر الموجبة لوعاء الزكاة، فإذا تم استبعاد المقابل لتلك العناصر وهى (الاستثمارات الخارجية) فمن باب أولى يتم استبعاد العناصر الموجبة الممولة لها بمعنى أن الحسابات تقوم على نظرية القيد المزدوج فلماذا نستبعد طرف قيد دون الأخر.

٣ – إن الاعتراف بالخسائر غير المحققة في قائمة الدخل من جانب الشركة ليس دليلا على أن الاستثمارات للإتجار كما أوردت مصلحة الزكاة، ولكن نظرًا لانخفاض سوق الأسهم بشكل مستمر منذ عام ٢٠٠٨ فتم تطبيق الفقرة (١٢٠) من المعيار المحاسبي رقم (٩) (معيار المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية) الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ونص الفقرة رقم (١٢٠) من المعيار كما يلي" يجب إثبات الانخفاض غير المؤقت عن تكلفتها وذلك للأوراق المالية التي تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق والمتاحة للبيع لكل ورقة مالية على حدة فور حدوثه وإثبات الخسائر في دخل الفترة المالية،... "

لكل الأسباب الواردة أعلاه تطالب الشركة بحسم الاستثمارات في الأوراق المالية من وعائها الزكوي عن السنوات من ٢٠١١ حتى عام ٢٠١٣م.

ثانيًا: عدم حسم مساهمات في أراض للأعوام من ٢٠١١ حتى ٢٠١٣م من وعاء الزكاة بيانها كما يلي:

البيان	قيمة البند ريال	قيمة الزكاة ريال	السنة المالية
مساهمات في أراض	٤،٥٠٦،٧٥٠	١١٢،٦٦٩	٢٠١١م
مساهمات في أراض	١٠،١٠٦،٧٥٠	٢٥٢،٦٦٩	٢٠١٢م
مساهمات في أراض	١٧،٦١٨،٢٢٨	٤٤٠،٤٤٦	٢٠١٣م

وجهة نظر الهيئة العامة للزكاة والدخل:

تبين للمصلحة أن نشاط الشركة والغرض من إنشائها يتمثل في امتلاك الأسهم والحصص في شركات أخرى بالإضافة إلى شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار، ومن خلال إيضاحات القوائم المالية تبين أن البند يمثل قيمة شراء مخططات أراض بـ ..... وغيرها، وطبقًا لمحضر الفحص الميداني تم سؤال ممثل المكلف عن الغرض من اقتناء هذه المساهمات أفاد أن الغرض منها البيع في حالة ارتفاع أسعارها لتحقيق أرباح من إعادة بيعها.

كما تبين للمصلحة من خلال مراجعة قائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠١٢م وجود متحصلات من بيع مساهمات أراض بمبلغ (٣،٠٠٠،٠٠٠) ريال مما يعني أن الأراضي بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي في هذه الحالة تعد أصولًا متداولة معدة للبيع، والاستثمارات التي تحسم من الوعاء هي الاستثمارات غير المتداولة، ولا بد من توفر شرطين

لاعتبار مثل هذه الاستثمارات طويلة الأجل وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمارات وعدم وجود تداول (حركة) تمت خلال العام على تلك الاستثمارات.

و أشارت المصلحة إلى الفتوى الشرعية وإلى الخطاب الوزاري المذكورة فيما أوردته في البند الأول وكذلك عدة قرارات صادرة من اللجنة الاستئنافية الضريبية، ولذلك تتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

وجهة نظر الشركة:

إن نشاط الشركة والغرض من إنشائها كما تبين للمصلحة هو الاستثمار سواء بامتلاك الأسهم والحصص في الشركات أو شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار، وهذا الغرض هو الذي انعقدت عليه نية الشركة عند تأسيس الشركة وهو الاستثمار طويل الأجل غير المتداول للحصول على توزيعات أرباح الأسهم والحصص في الشركات أو الحصول على عائدات العقارات المتمثلة في إيجارها من الاستثمارات طويلة الأجل.

أما فيما يتعلق بإفادة ممثل المكلف فلا حجة فيه لأن صاحب الصلاحية والقرار هم الشركاء أصحاب رأس المال، فضلا عن أنه بالرجوع إلى ممثل المكلف أكد أنه كان يقصد أن تلك العقارات تخص نشاط الشركة الذي يهدف إلى تحقيق الربحية ولم يقصد التفصيل الوارد بمحضر الفحص الميداني.

وبالإشارة إلى ما ورد بقائمة التدفقات النقدي عام ٢٠١٢م من وجود متحصلات من مساهمات أراض بمبلغ (٣،٠٠٠،٠٠٠) ريال فسبب ذلك هو وجود شراكة مع آخريين في مساهمة أراض تم التنازل عنها لهؤلاء الشركاء بالبيع وهي حالة واحدة منذ نشأت الشركة حتى الآن ويمكن الرجوع إلى القوائم المالية للشركة للتأكد من ذلك، أما إذا كانت أصول معدة للبيع والإتجار فليس من التخطيط السليم لإدارة الشركة أن يتم استثمار مبلغ بلغ حتى ٢٠١٣/١٢/٣١م مبلغ (١٧،٦) مليون ريال وتتم فيه عملية بيع واحدة ونؤكد أن حركة البيع كانت طارئة غير متكررة.

لذلك تطالب الشركة بحسم المساهمات في الأراضي من وعائها الزكوي عن السنوات من ٢٠١١ حتى عام ٢٠١٣م، لتوافر الشروط أنها استثمارات غير متداولة طويلة الأجل تحسم من الوعاء طبقًا لما ورد بالفتاوى والخطابات الوزارية وقرارات اللجنة الاستئنافية الضريبية.

ثالثًا: عدم حسم توزيعات أرباح الشركات المساهمة للأعوام من ٢٠١١ حتى ٢٠١٣م من وعاء الزكاة بيانها كما يلي:

البيان	قيمة البند ريال	قيمة الزكاة ريال	السنة المالية
توزيعات أرباح أسهم الشركات المساهمة	٩١١،٢٤٩	٢٢،٧٨١	٢٠١١م
توزيعات أرباح أسهم الشركات المساهمة	٩٨٩،٨٢٢	٢٤،٧٤٦	٢٠١٢م
توزيعات أرباح أسهم الشركات المساهمة	١،٦٦٧،٠٣٤	٤٤٠،٤٤٦	٢٠١٣م

وجهة نظر الهيئة العامة للزكاة والدخل:

ينطبق على توزيعات أرباح الشركات المساهمة ما سبق إيضاحه بالبند الأول حيث تبين للمصلحة أن هذه التوزيعات خاصة باستثمارات في عروض التجارة.

وجهة نظر الشركة:

ينطبق على هذا البند ما ورد من الرد على البند الأول من استدلال الشركة وإثباتها أن الاستثمارات غير متداولة وطويلة الأجل.

رابعًا: عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٣م من وعاء الزكاة بمبلغ (٥١٩،٩٧٠،٦) ريالات وزكاته بمبلغ (١٦٢،٩٩٩) ريالًا.

وجهة نظر الهيئة العامة للزكاة والدخل:

من خلال الفحص الميداني قدم المكلف بيانًا بالمشروعات تحت التنفيذ وتبين أنها عبارة عن عدد خمس عمائر ب..... بمبلغ (٦،٣٥٠،٠٠٠) ريال ومصاريف متعلقة بها بمبلغ (١٦٩،٩٧٠) ريالًا كما قدم صورة صكوك تلك العمائر وهي باسم الشركة وبسؤال الحاضر عن الغرض منها أفاد بأن الغرض إما البيع بالحالة التي تم الشراء عليها أو التطوير والتشطيب ثم التأجير، كما أنه من نشاط الشركة الرئيس شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمارات وأنشطة أخرى متعلقة بشراء الأراضي لإقامة مباني بغرض البيع أو الإيجار لمصلحة الشركة.

وذهبت المصلحة بأن تلك المباني بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر المكلف أكثر من عام فهي في هذه الحالة أصول متداولة معدة للبيع، وأن الشركة لم تقدم النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور الاستثمار.

وجهة نظر الشركة:

إن من ضمن أنشطة الشركة كما تبين للمصلحة شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار وأنشطة أخرى متعلقة بشراء الأراضي لإقامة مباني بغرض البيع أو الإيجار لمصلحة الشركة.

فلماذا تذهب المصلحة إلى اختيار محدد يخرج تلك البنود من الاستثمار طويل الأجل إلى استثمار متداول معد للبيع؟

إن نشاط الشركة كما ورد أعلاه وفيما يتعلق بهذا البند نشاط متردد بين التطوير بغرض البيع وبين التطوير بغرض الإيجار والاستفادة من عائداته كاستثمار طويل الأجل (غير متداول) ونؤكد في هذا الصدد على ما ورد بفتاوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء والمشار إليها سابقا.

"... وإذا تردد في نيته فلا زكاة فيها وقت التردد حتى يجزم بإعدادها للبيع..." فتوى رقم (٢١٠٢٤)، فتوى رقم (٢٠٦٦٨) لذلك نأمل التفضل بدراسة نظر الشركة على النحو المفصل في خطابنا والتكرم بإفادتنا عن الانتهاء بعد ذلك".

وردًا على استفسارات اللجنة قدم المكلف بعض المستندات المتعلقة بالاعتراض وقد اشتملت المستندات المرفقة بخطاب المكلف المؤرخ في ١٤٣٨/٠٥/٠٤هـ ما يلي:

- مستندات توزيع أرباح الأسهم للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.
- مساهمات الأراضي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.
- تقرير خاص بالشركة المستثمر فيها بالخارج (أ).

ثالثًا: الناحية الموضوعية:

١ – عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

أ – وجهة نظر المكلف:

" لم يحسم من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م استثمارات في أسهم شركات مساهمة حيث إنها استثمارات طويلة الأجل بهدف الاستثمار وتحقيق عائد من توزيعات أرباح الأسهم وليست بهدف المضاربة ".

ب – وجهة نظر الهيئة:

" بداية توضح المصلحة أن نشاط الشركة يتمثل في امتلاك الأسهم والحصص في شركات أخرى سواء بتأسيس تلك الشركات أو شراء هذه الحصص من الغير، والبند محل الخلاف يمثل استثمارات في أسهم شركات مساهمة مدرجة ضمن سوق الأسهم السعودية للأعوام من ٢٠١١م و٢٠١٢م و٢٠١٣م وكذلك استثمارات خارجية في أوراق مالية أجنبية (استثمارات أسهم في شركات أجنبية خارجية وتدار عبر وسيط بنك (أ)) للأعوام ٢٠١٢م و٢٠١٣م، وجميعها مدرجة ضمن استثمارات في أوراق مالية، حيث قامت الشركة بتقسيم الاستثمارات إلى استثمارات في شركات واستثمارات في أوراق مالية وكلا القسمين محل الخلاف مما يشير إلى وجود اختلاف بين نية الشركة في نوعي الاستثمار، وأثناء الفحص الميداني قدم ممثل المكلف كشفًا بمحفظة الشركة في البنك (د) والتي تبين منها أن البند يمثل قيمة أسهم مشتراه من سوق الأوراق المالية لعدة شركات محلية بالإضافة إلى القيمة السوقية لأسهم المحفظة الأجنبية (استثمارات خارجية)، وطبقًا لمحضر الفحص الميداني تم السؤال عن نية الشركة حول الأسهم؟

حيث أفاد ممثل المكلف أنه يتم من أجل الاستثمار والاحتفاظ بها للحصول على توزيعات الأرباح وعملية البيع إن تمت فهي تتم من أجل تعديل وضع المحفظة بناء على دراسة كل سهم والإيرادات المتوقفة عليه ولم يقدم ما يفيد مستنديًا توثيق نية الشركة في هذا الاستثمار. كما لم يقدم المكلف القوائم المالية الخارجية للاستثمارات الخارجية تطبيقًا للفقرة ثانيًا من القرار الوزاري رقم ١٠٠٥ وتاريخ ١٤٢٨/٠٤/٢٨هـ التي اشترطت أن يقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد 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.

كما نشير هنا إلى ما ورد في الإيضاحات المرفقة مع القوائم المالية بما نصه (تظهر الاستثمارات التي يتم شراؤها بنية الاحتفاظ بها بالقيمة العادلة وتدرج ضمن الأصول غير المتداولة ما لم يكن هناك نية لبيعها في السنة اللاحقة ويتم إثبات التغيرات في القيمة العادلة في قائمة الدخل) ومن خلال مراجعة قوائم الدخل تبين أن الشركة قامت بتحميل قوائم الدخل بأرباح وخسائر إعادة تقييم الأوراق المالية حيث تم تعريفها طبقًا للإيضاح رقم (١٧) لعام ٢٠١٣م بأنها تمثل قيمة المكاسب والخسائر غير المحققة الناتجة عن إعادة تقييم كلا من الأسهم السعودية وكذلك الأسهم الأجنبية.

وحيث إن معايير المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية السعودية والدولية قد انتهت إلى أن استخدام طريقة القيمة السوقية (القيمة العادلة) كأساس لتقويم الاستثمار في الأوراق المالية هو ما يجب اتباعه من أجل عكس أداء المنشاة بشكل أفضل، وعليه يجب الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر غير المحققة في إعادة التقييم في قائمة الدخل إذا كانت الأوراق المالية بغرض الإتجار، أما إذا كانت الأوراق المالية متاحة للبيع فيتم معالجة المكاسب والخسائر الناتجة من إعادة التقييم ضمن مكونات حقوق الملكية.

وحيث إن الشركة قامت بمعالجة المكاسب والخسائر غير المحققة من إعادة التقييم في قائمة الدخل مما يشير إلى أنه هذه الاستثمارات في الأوراق المالية هي بغرض الإتجار التي لا تحسم من الوعاء الزكوي وذلك تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/١/٢٠هـ التي نصت على (أما الأصول فلا تجب فيها إذا كانت غير معدة للبيع، أما إن كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة)، وكذلك تطبيقًا للخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ الذي أكد على أن الاستثمارات التي تحسم من الوعاء الزكوي هي الاستثمارات غير المتداولة والتي تتمثل في أصول غير معدة للبيع أو الإتجار، أما الاستثمارات المتداولة فلا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها ".

ت – الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة محلية وأجنبية من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، حيث يرى أنها استثمارات طويلة الأجل بهدف تحقيق عائد من توزيعات أرباح الأسهم وليست بهدف المضاربة، بينما ترى الهيئة أن المكلف لم يقدم الإثبات المستندي الذي يدل على نية الشركة من هذا الاستثمار، كما لم يقدم القوائم المالية الخارجية للاستثمارات الخارجية.

وبرجوع اللجنة لملف القضية وما قدمه الطرفان والقوائم المالية، يتبين أنه تم تصنيف الاستثمار في الأوراق المالية كأصول غير متداولة. وبالرجوع إلى الفقرتين ١١٣ و١١٤ الواردة في معيار المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، والمتضمنة طريقة قياس الاستثمار في الأوراق المالية للإتجار في قائمة المركز المالي على أساس القيمة العادلة، ويتم إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة ضمن دخل الفترة المالية" كما نصت الفقرة ١١٤ على أن " يتم قيام الاستثمار في الأوراق المالية المتاحة للبيع في قائمة المركز المالي على أساس القيمة العادلة. ويتم إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة في بند مستقل ضمن مكونات حقوق الملكية"،

وبالاطلاع على الإيضاح رقم (٧ و٨) من القوائم المالية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، تبين أنه تم تحديد القيمة العادلة للاستثمارات في الأوراق المالية المحلية بناء على الأسعار السوقية، ومن قائمة الدخل تبين أن المكلف اعترف بالخسائر غير المحققة من هذه الاستثمارات في قائمة الدخل ضمن بند (صافي المكاسب – الخسائر – غير المحققة من إعادة تقييم أوراق مالية)، وعليه يتبين أن الاستثمار في الأوراق المالية للمكلف تم معالجته محاسبيًا كأوراق مالية للإتجار وليس متاحة للبيع. وفي ظل طبيعة نشاط المكلف كما في عقد التأسيس فإن تملك الأسهم عن طريق محافظ استثمارية إنما هو ممارسة مباشرة لذلك النشاط الذي يدخل ضمن عروض التجارة بغض النظر عن شكلية تصنيفه في القوائم المالية من أوراق مالية معدة للإتجار أو أوراق مالية معدة للبيع (علمًا أن المكلف صنفها كأوراق مالية للاتجار)، وأن العبرة في احتساب الوعاء الزكوي هو جوهر العملية وليس شكلها.

أما فيما يتعلق بالبيانات المقدمة من المكلف بعد جلسة الاستماع بخصوص الاستثمار في الأوراق المالية الأجنبية، تبين أنها عبارة عن شراء وحدات ضمن صناديق استثمارية لدى (أ) ولم يقدم المكلف القوائم المالية للشركات المستثمر فيها في الخارج طبقًا للقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٠٤/٢٨هـ، أما بخصوص ما أشار إليه المكلف في مذكرته الإلحاقية من أنه قام بتطبيق الفقرة ١٢٠ من معيار المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية فإنه لا حجة له بذلك إذ أن المعيار نص على أنه يجب إثبات الانخفاض غير المؤقت في القيمة العادلة للأوراق المالية فور حدوثه، وهو ما لم يتحقق في هذه الحالة لكون المحفظة الاستثمارية تظهر ارتفاع في قيمة الأسهم خلال فترى الاعتراض، عليه ترى اللجنة تأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

٢ – عدم حسم مساهمات في أراض للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

أ – وجهة نظر المكلف:

" لم يحسم من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م مساهمات في أراض حيث إنها استثمارات طويلة الأجل ".

ب – وجهة نظر الهيئة:

"توضح المصلحة أن نشاط الشركة والغرض من إنشائها يتمثل في امتلاك الأسهم والحصص في شركات أخرى سواء بتأسيس تلك الشركات أو شراء هذه الحصص من الغير بالإضافة إلى شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار ومن خلال إيضاحات القوائم

المالية تبين أن البند يمثل قيمة شراء مخططات أراض منها ..... وغيرها كما هو موضح تفصيلًا بالإيضاحات المرفقة، وطبقًا لمحضر الفحص الميداني تم سؤال ممثل المكلف عن الغرض من اقتنائه هذه المساهمات في الأراضي؟

أفاد أن الغرض منها هو البيع في حالة ارتفاع أسعارها لتحقيق أرباح من إعادة بيعها.

ومن خلال مراجعة قائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠١٢م تبين وجود متحصلات من بيع مساهمات أراض بمبلغ (٣،٠٠٠،٠٠٠) ريال مما يعني أن الأراضي بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي في هذه الحالة تعتبر أصولًا متداولة معدة للبيع، وتعتمد فترة بقائها لدى الشركة إلى عوامل العرض والطلب في السوق وعليه لم يتم حسم البند لكون الاستثمارات التي تحسم من الوعاء الزكوي هي الاستثمارات غير المتداولة والتي تتمثل في أصول غير معدة للبيع أو الإتجار طبقًا للخطابات الوزارية والفتاوى الموضحة بالبند الأول.

كما أنه لا بد من توفر شرطين أساسين لاعتبار مثل هذه الاستثمارات ضمن الاستثمارات طويلة الأجل وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمارات، وعدم وجود عمليات تداول (حركة) تمت خلال العام على تلك الاستثمارات

وهذا ما لم يتوفر لدى الشركة حيث إن طبيعة مساهمات الأراضي هي الشراء لأجل تطوير وإعادة البيع وبهذا تكون نية البيع متوفرة من بداية الاستثمار إضافة إلى حدوث واقع بيع بالفعل عام ٢٠١٢م وقد تأيد إجراء المصلحة في هذا الشأن بموجب عدة قرارات صادرة من اللجنة الاستئنافية الضريبية منها القرار رقم (١٣٢٠) الصادر لعام ١٤٣٤هـ، وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها".

ت – الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على عدم حسم الأراضي من الوعاء الزكوي، حيث يرى أنها استثمارات طويلة الأجل، بينما ترى الهيئة عدم جواز حسم الأراضي من الوعاء الزكوي لأن نشاط الشركة يتضمن شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار، ولا يمكن اعتبار الأراضي المشتراة أصولًا ثابتة لأنها بمثابة البضاعة لدى المكلف، وأن الاستثمارات التي تحسم من الوعاء الزكوي هي الاستثمارات غير المتداولة والتي تتمثل في أصول غير معدة للبيع أو الإتجار.

وبرجوع اللجنة لملف القضية بما فيها القوائم المالية، يتبين أن مساهمات الأراضي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م تتمثل في مساهمات لتطوير أراض خام بغرض بيعها بعد التطوير كما يتضح من الإيضاح رقم (٨ و٩) ضمن القوائم المالية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، وبالتالي فإنها تخضع للزكاة لكونها عروض تجارة، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت تزكيتها للهيئة العامة للزكاة والدخل من قبل طرف آخر (المطور)، فإن اللجنة ترى تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات الأراضي من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

٣ – عدم حسم توزيعات أرباح الشركات المساهمة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م

أ – وجهة نظر المكلف:

" لم تتضمن حصص الأرباح التي سبق خضوعها للزكاة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م منعًا للازدواج توزيعات أرباح أسهم الشركات المساهمة المسجلة بسوق الأوراق المالية ".

ب – وجهة نظر الهيئة:

" ينطبق على توزيعات أرباح الشركات المساهمة مما سبق إيضاحه بالبند الأول حيث تبين للمصلحة أن هذه التوزيعات خاصة باستثمارات في عروض تجارة واستثمارات خارجية" لم تقم الشركة بتقديم القوائم المالية الخاصة بالاستثمارات الخارجية أو

تقديم ما يفيد تزكيتها في بلد الاستثمار" وهذه التوزيعات ناتجة من مزاولة الشركة نشاطها الأساسي المتمثل في امتلاك الأسهم والحصص في شركات أخرى سواء بتأسيس تلك الشركات أو شراء هذه الحصص من الغير بالإضافة إلى شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار، كما لم تقدم الشركة ما يثبت أن هذه التوزيعات ناتجة من أرباح نفس العام المحققة في الشركات المستثمر فيها وليست ناتجة من توزيعات الأرباح المبقاة لهذه الشركات، كما لم تقدم الشركة ما يفيد تزكية هذه التوزيعات في الشركات المستثمر فيها خاصة الاستثمارات الأجنبية تطبيقًا للقرار الوزاري (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٠٤/٢٨هـ، وعليه لم يتم حسم توزيعات الأرباح لأنها تعتبر من نتائج أعمال الشركة وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها ".

ت – الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على عدم حسم توزيعات أرباح الشركات المساهمة من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، حيث يرى المكلف أن هذه الأرباح سبق خضوعها للزكاة في الشركات المستثمر فيها وعدم خصمها من الوعاء الزكوي يؤدي للازدواج، بينما ترى الهيئة أن هذه التوزيعات خاصة باستثمارات في عروض التجارة واستثمارات خارجية وهي ناتجة عن مزاولة المكلف لنشاطه الأساسي.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية بما فيها القوائم المالية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، اتضح أن المكلف حصل على إيرادات متمثلة في عوائد استثمارات في شركات مساهمة (أرباح تشغيل) بيانها كالتالي:

	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م
إيرادات محققة عن الاستثمار في أسهم سعودية	٩١١،٢٤٩	٩٤٣،٦١٢	١،٣٠١،٩١٦
إيرادات محققة عن الاستثمار في أسهم أجنبية	٠	٤٦،٢١٠	٣٦٥،١١٨
الإجمالي	٩١١،٢٤٩	٩٨٩،٨٢٢	١،٦٦٧،٠٣٤

وقد ورد في الإيضاح رقم (٣/٢) " أن إيرادات الاستثمار في الأسهم يتم إثباتها عند إعلان قرار توزيع الأرباح من الجمعيات العامة لهذه الشركات"، وحيث إن هذه الأرباح تم استلامها من قبل المكلف خلال سنته المالية ودخلت في حوزته فهي تمثل الإيرادات الخاصة بسنته المالية، لذا تم تسجيلها في قائمة الدخل ضمن النشاط التشغيلي للشركة تحت بند إيرادات الاستثمار، وحيث إن الاستثمار في الأسهم هو استثمار للإتجار (كما ورد في البند رقم ١ من هذا القرار) فإن الإيرادات الناتجة من هذا الاستثمار تتبع الأصل وبالتالي فهي إيرادات من التجارة، عليه ترى اللجنة تأييد الهيئة في عدم حسم توزيعات أرباح الشركات المساهمة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

٤ – عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٣م.

أ – وجهة نظر المكلف:

" لم يحسم من الوعاء الزكوي مشروعات التنفيذ لعام ٢٠١٣م حيث إنها استثمارات طويلة الأجل "

ب – وجهة نظر الهيئة:

" من خلال الفحص الميداني قدم المكلف بيان بالمشروعات تحت التنفيذ وتبين أنها عبارة عن عدد خمس عمائر بحي ..... بمحافظة ..... بقيمة (٦،٣٥٠،٠٠٠) ريال ومصاريف متعلقة بها بقيمة (١٦٩،٩٧٠) ريالًا كما قدم صورة من صكوك تلك العمائر وهي باسم الشركة، وبسؤال الحاضر عن الغرض منها؟ أفاد بأن الغرض إما إعادة البيع بالحالة التي تم الشراء عليها أو التطوير والتشطيب ثم التأجير، كما أنه من نشاط الشركة الرئيس شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار وأنشطة أخرى متعلقة بشراء

الأراضي لإقامة مباني لغرض البيع أو الإيجار لمصلحة الشركة، مما يعني أن تلك المباني بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر المكلف أكثر من عام فهي في هذه الحالة أصول متداولة معدة للبيع، وتعتمد فترة بقائها لدى الشركة إلى عوامل العرض والطلب في السوق كما أن الشركة لم تقدم ما يفيد النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور الاستثمار.

وعليه وطبقًا لنشاط الشركة فإن هذا البند الغرض منه المتاجرة وإعادة البيع وليس القنية ولذلك لم يتم حسمه وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها ".

ت – الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٣م، حيث يرى أن نشاط الشركة يظهر النية المترددة بين التطوير بغرض البيع وبين التطوير بغرض الإيجار والاستفادة من عائداته كاستثمار طويل الأجل (غير متداول) واستنادًا للفتاوى الشرعية فإن الزكاة لا تجب على المكلف في هذه الحالة، بينما ترى الهيئة عدم جواز حسم الأراضي من الوعاء الزكوي لأن نشاط الشركة يتضمن شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار، وأن المشروعات تحت التنفيذ عبارة عن عمائر مشتراة من قبل المكلف بغرض المتاجرة وإعادة البيع وليس القنية.

وبرجوع اللجنة لملف القضية بما فيها القوائم المالية، تبين من الإيضاح رقم (١١) في القوائم المالية لعام ٢٠١٣م أن بند مشروعات تحت التنفيذ يمثل في تكلفة شراء وتطوير عدد خمس عمارات ب ..... ، وقد تم تصنيفه ضمن الأصول غير المتداولة في قائمة المركز المالي، وحيث ورد في عقد التأسيس المعدل بتاريخ ١٤٢٩/٠٩/١٥هـ الموافق ٢٠٠٨/٠٩/١٥م " تعديل المادة الثانية من عقد تأسيس الشركة والخاص بأغراض الشركة بإضافة غرض تملك الأراضي والعقارات وتطويرها وإعادة بيعها أو تأجيرها" مما يتضح اشتمال أغراض الشركة على عمليات المتاجرة (البيع في الأجل القصير) وكذلك التأجير والاستفادة من ريع هذه العقارات بعد تطويرها على الأجل الطويل، كما أن إفادة ممثل المكلف أثناء الفحص الميداني من أن الغرض من المشاريع تحت التنفيذ هو إما إعادة البيع بالحالة التي تم الشراء عليها أو التطوير والتشطيب ثم التأجير، وهذا يتوافق مع طبيعة نشاط الشركة وفقًا لعقد التأسيس المعدل، وحيث إن المكلف لم يقدم ما يؤيد وجهة نظره وما يثبت أن نيته الاستثمار طويل الأجل (القنية)، عليه ترى اللجنة تأييد الهيئة في عدم حسم المشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٣م.

القرار

أولًا: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ) على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

١ – تأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

٢ – تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات الأراضي من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

٣ – تأييد الهيئة في عدم حسم توزيعات أرباح الشركات المساهمة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

٤ – تأييد الهيئة في عدم حسم المشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٣م.

يعد هذا القرار قابلًا للاستئناف المسبب للطرفين أمام اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض، وذلك خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه على أن يقوم المكلف بسداد المستحقات المتوجبة عليه طبقًا لهذا القرار.