## (القرار رقم ٢٩ لعام ١٤٣٨هـ)

## الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية

## بشأن اعتراض شركة (أ)

## برقم (٢) لعام ١٤٣٨هـ

## على ربط الهيئة العامة للزكاة والدخل لعام ٢٠١٤م

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

ففي يوم الثلاثاء ١٤٣٨/١١/٣٠هـ 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 ١٤٣٨/١٠/١٧هـ..... 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 لعام ٢٠١٤م، ويعترض المكلف على:

١. عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة.

٢. عدم حسم المساهمات في الأراضي.

٣. عدم حسم حصص (توزيعات أرباح الشركات المساهمة).

٤. عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم ١٤٣٨/١٦/٧٢٧٣ وتاريخ ١٤٣٨/٠٣/٨هـ على النحو الآتي:

**أولًا: الناحية الشكلية:**

أبلغت الهيئة المكلف بالربط الزكوي لعام ٢٠١٤م بخطابها رقم ١٤٣٧/٢٩/١١٧٣٣ وتاريخ ١٤٣٧/٠٧/٢٦هـ، وقد اعترض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيد لدى الهيئة برقم ١٤٣٧/٢٩/٥١١١٠ وتاريخ ١٤٣٧/٠٩/١٨هـ، وبذلك يكون الاعتراض مقبولًا من

الناحية الشكلية لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يومًا من تاريخ الإبلاغ بالربط الزكوي وفقًا للمادة الثانية والعشرين من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

**ثانيًا: الوقائع:**

خلال جلسة الاستماع سألت اللجنة الحاضرين إذا كان لديهم أي إضافة على ما تم رفعه للجنة من مذكرات، فأفاد ممثل المكلف: أقدم مذكرة من خمس صفحات مع مرفقات، وقال اكتفى بها وآمل من اللجنة ضمها لما سبق رفعه للجنة من مذكرة اعتراض، وبعرض المذكرة على ممثلي الهيئة اكتفوا بمذكرة الهيئة المرفوعة للجنة سابقًا وطلبت اللجنة من ممثل المكلف تزويدها بحركة محفظة الأسهم المحلية والخارجية محل الاعتراض بالإضافة إلى محاضر مجالس الإدارة التي تثبت النية من الاستثمارات في الأراضي مع بيان مساهمات الأراضي وكذلك الإثبات المستندي لتوزيع الأرباح. وأعطي مهلة لتزويد اللجنة بذلك خلال خمسة عشر يومًا من تاريخ الجلسة وأفهم أنه في حال عدم إحضار ما طلب منه فإنه سيتم البت في القضية بما توافر بملف القضية من مستندات، وطلب ممثلو الهيئة إرفاق حكم من ديوان المظالم صادر بنفس موضوع البند الأول من هذه القضية وقرارين من اللجنة الاستئنافية بخصوص البند الثاني مؤيد لوجهة نظر الهيئة.

وجاء في المذكرة المقدمة من ممثل المكلف خلال جلسة الاستماع ما يلي:

"بالإشارة إلى خطاب لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام رقم ١٤٧/٥٠٠ وتاريخ ١٤٣٨/٠٩/٢٧هـ المعطوف على خطاب الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) وذلك للنظر في القضية رقم (٥) لعام ١٤٣٨هـ، بخصوص الاعتراض المرفوع من الشركة على ربط الزكاة لعام ٢٠١٤م.

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

أولًا: عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٤م بيانها كما يلي:

| البيان | قيمة البند ريال | قيمة الزكاة ريال |
|---|---|---|
| استثمارات في محفظة أسهم شركات سعودية محلية | ٥٨،٢٥١،٨٧٢ | ١،٤٥٦،٢٩٧ |
| استثمارات في أسهم شركات أجنبية خارجية | ٢٥،٥٢٢،٦٦٣ | ٦٣٨،٠٦٦ |

وتعترض الشركة على قيام الهيئة 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**

طبقًا لمحضر الفحص الميداني للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، وعن السؤال عن نية الشركة حول تلك الأسهم أفادت أنه يتم من أجل الاستثمار والاحتفاظ بها للحصول على توزيعات أرباح، وعملية البيع (إن تمت) فهي تتم من أجل تعديل وضع المحفظة بناءً على دراسة كل سهم والإيرادات المتوقعة منه، ومن الملاحظ 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، مما يعني أن هذه الاستثمارات بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي فى هذه الحالة أصولا متداولة معدة للبيع، وتعمد فترة بقاؤها لدى الشركة على عوامل العرض والطلب فى السوق، ولابد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار مثل هذه الاستثمارات ضمن الاستثمارات طويلة الأجل وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور قرار في الاستثمارات، وعدم وجود عمليات تداول (حركة) تمت خلال العام على تلك الاستثمارات،

وهذا ما لم يتوفر لدى الشركة حيث لم يقدم النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور قرار الاستثمار. (وأشارت الهيئة إلى أحكام صادرة من ديوان المظالم تؤيد صحة الإجراء) ولذلك تتمسك الهيئة بصحة إجرائها.

**وجهة نظر الشركة.**

* أما فيما يتعلق بإجابة السؤال عن نية الشركة حول تلك الأسهم؟ أفادت أنه يتم من أجل الاستثمار والاحتفاظ بالأسهم للحصول على توزيعات أرباح (كما ورد بمحضر الفحص الميداني الذي أشارت إليه الهيئة)، 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 يوثر على نية الاحتفاظ بالأسهم، وقد تأكدت الهيئة من خلال الفحص أنه لم تتم عملية تداول (بالبيع) على تلك الأسهم خلال السنة. بل يتم زيادتها وفيما يلي بيان تفصيلي بحركة الأسهم بتلك الأسهم (ونرفق الكشوف الواردة من إدارة المحفظة).

| الأسهم | عدد الأسهم في ٢٠١٣/١٢/٣١ | عدد الأسهم في ٢٠١٤/١٢/٣١ | قيمة الأسهم في ٢٠١٤/١٢/٣١ |
|---|---|---|---|
| شركة (ب) | ١٠٠،٠٠٠ | ١٠٨،٥٠٠ | ٩،١١٤،٠٠٠ |
| شركة (د) | ٣٠،٩٢٨ | ٣٣،٩٢٨ | ٣،٢٥٧،٠٨٨ |
| شركة (ج) | ١٣٠،٠٠٠ | ٢٠٠،٠٠٠ | ٥،٣٦٠،٠٠٠ |
| شركة (هـ) | ٢٦،٣٠٠ | ٥٠،٠٠٠ | ٣،٢٨٧،٥٠٠ |
| مصرف (و) | ١٥،٠٠٠ | ١٠٠،٠٠٠ | ٥،١٣٣،٠٠٠ |
| (ز) | ٧،٠٠٠ | ٣٠،٠٠٠ | ٢،٧٠٠،٠٠٠ |
| شركة (ح) | ٦٠،٢٠٠ | ٢٣٤،٩٩٩ | ٤،٩٧٠،٢٢٩ |
| (ك) | ٥،٠٠٠ | ٥،٠٠٠ | ٧٠٥،٠٠٠ |
| مصرف (ل) | ٢١٣،٢١٥ | ٤٠٠،٠٠٠ | ٨،١٢٨،١٠٠ |
| (م) | - | ٢٠٢،١١٥ | ٦،١٦٤،٥٠٧ |
| (ن) | - | ٤٠،٤٣٦ | ١،٣٧٤،٨٢٤ |
| بنك (ش) | - | ٢٧١،٠٦٦ | ٧،٥٢٧،٢٢٤ |
| (ل) | - | ١٢،٠٠٠ | ٥٣٠،٤٠٠ |

| |
|---|
| ٥٨،٢٥١،٨٧٢ |

* أما فيما يتعلق بعدم توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور قرار في الاستثمارات، ذكرت الهيئة أيضا من خلال استعراضها لوجهة نظرها الموضحة أعلاه أن نشاط الشركة والغرض من إنشائها يتمثل في امتلاك الأسهم والحصص في شركاء أخرى سواءً بتأسيس تلك الشركاء أو شراء هذه الحصص من الغير بالإضافة إلى شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار. (وهذا ما ورد بالفعل في عقد تأسيس الشركة وسجلها التجاري) ويدل على النية الموثقة من أصحاب الصلاحية (الشركاء) من بداية تأسيس الشركة حيث إن النص في الأغراض بامتلاك الأسهم والحصص في شركات أخرى يفيد ان الاستثمار طويل الأجل، لم يذكر في النشاط ان الاستثمار من أجل تداول الأسهم لأن ذلك يحتاج إلى تراخيص أخرى (وهذا ما لم تحصل عليه الشركة ).

* وقد تم الاعتراض بالخسائر غير المحققة في قائمة المركز المالي ضمن مكونات حقوق الملكية طبقًا لمعايير المحاسبة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مما يفيد أنها استثمارات طويلة الآجل.

لكل الأسباب الواردة أعلاه تطالب الشركة بحسم الاستثمارات في الأوراق المالية من وعائها الزكوي عن عام ٢٠١٤م.

ثانيًا: عدم حسم مساهمات في أراضي من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٤م بمبلغ (١٥،٦١٨،٢٢٨) ريالًا زكاتها (٣٩٠،٤٥٦) ريالًا.

**وجهة نظر الهيئة العامة للزكاة والدخل:**

اتضح للهيئة أن نشاط الشركة والغرض من الإنشاء يتمثل في اقتناء المساهمات العقارية ومنها المساهمات في الأراضي (مخططات)، وطبقًا لمحضر الفحص الميداني المشار إليه أعلاه أجاب المكلف عند سؤاله عن الغرض من الدخول في تلك المساهمات؟ أفاد أن الغرض منها هو البيع في حالة ارتفاع أسعارها لتحقيق أرباح من إعادة البيع وبما يتضح مع أن الغرض من الاستثمار في هذه الأراضي هو المتاجرة،

كما اتضح للهيئة من خلال مراجعة قائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠١٤م وجود متحصلات من بيع مساهمات أراضي بمبلغ (٢،٠٠٠،٠٠٠) ريال مما يتأكد معه أن الأراضي بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي في هذه الحالة تعد أصولًا متداولة معدة للبيع، وتعتمد فترة بقاؤها لدى الشركة على عوامل العرض والطلب في السوق، 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 عمليات تداول (حركة) تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وهذا ما لم يتوفر لدى الشركة حيث إن طبيعة مساهمات الأراضي هي الشراء لأجل التطوير وإعادة البيع وبهذا تكون نية البيع متوفرة من بداية الاستثمار، كما أنه لم يقدم النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور الاستثمار. (وأشارت الهيئة إلى قرارات صادرة من اللجنة الاستئنافية تؤيد صحة الإجراء) ولذلك تتمسك الهيئة بصحة إجرائها.

**وجهة نظر الشركة:**

إن نشاط الشركة والغرض من إنشائها كما ورد بعقد تأسيس الشركة هو الاستثمار سواء بامتلاك الأسهم والحصص في الشركات أو شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار، وهذا الغرض هو الذي انعقدت عليه نية الشركاء 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 فالمقصود من الإجابة أن تلك العقارات تخص نشاط الشركة الذي يهدف إلى تحقيق الربحية ولم يقصد التفصيل الوارد بمحضر الفحص الميداني.

وبالإشارة إلى ما ورد بقائمة التدفق النقدي عام ٢٠١٤م من وجود متحصلات من مساهمات أراضي بمبلغ (٢،٠٠٠،٠٠٠) ريال فسبب ذلك هو وجود شراكة مع آخريين في مساهمة أراضي تم التنازل عنها لهؤلاء الشركاء بالبيع وهى 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 ٢٠١٤/١٢/٣١م مبلغ (١٧،٦) مليون ريال وتتم فيه عمليه بيع واحدة ونؤكد أن حركة البيع كانت طارئة غير متكررة.

لذلك تطالب الشركة بحسم المساهمات في الأراضي من وعائها الزكوي لعام ٢٠١٤م، لتوافر الشرط أنها استثمارات غير متداولة طويلة الأجل تحسم من الوعاء طبقًا لما ورد بالفتاوى والخطابات الوزارية وقرارات اللجنة الاستئنافية الضريبية.

ثالثًا: عدم حسم توزيعات أرباح الشركاء المساهمة المسجلة بسوق الأوراق المالية من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٤م والتي بلغت (٤،٤٥٤،٨٨١) ريالًا وزكاتها (١١١،٣٧٢) ريالًا.

**وجهة نظر الهيئة العامة للزكاة والدخل:**

ينطبق على توزيعات أرباح الشركات المساهمة ما سبق إيضاحه بالبند الأول حيث تبين للهيئة 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 ٢٠١٤م من وعاء الزكاة بمبلغ (٦،٥٣٩،٩٧٠) ريالًا وزكاته بمبلغ (١٦٣،٤٩٩) ريالًا.

**وجهة نظر الهيئة العامة للزكاة والدخل:**

من خلال الفحص الميداني المشار إليه أعلاه أن المكلف أجاب عند سؤاله عن الغرض منها؟ أن الغرض إما إعادة البيع بالحالة التي تم الشراء عليها قبل أعمال التشطيب أو التأجير بعد التشطيب، كما أن نشاط الشركة يتمثل في شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار مما يعني أن تلك المباني بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي في هذه الحالة أصولا متداولة معدة للبيع، وتعتمد فترة بقاؤها لدى الشركة على عوامل العرض والطلب في السوق، ولابد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار مثل هذه الاستثمارات، ضمن الاستثمارات طويلة الأجل وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور قرار في الاستثمارات، وعدم وجود عمليات تداول (حركة) تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وهذا ما لم يتوفر لدى الشركة حيث لم يقدم النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور قرار الاستثمار.

وعليه طبقا لنشاط الشركة تؤكد الهيئة على عدم أحقية المكلف في طلبه حسم المشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي حيث إن الأعمال تحت التنفيذ لا تعد من الأصول والموجودات الثابتة للشركة (عروض قنية) وإنما هي عروض متداولة وكذلك أسوة بربط ٢٠١٣م وذلك لأن نية الشركة بغرض المتاجرة وليس بغرض القنية.

**وجهة نظر الشركة:**

إن من ضمن أنشطة الشركة كما تبين للهيئة شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار وأنشطة أخرى متعلقة بشراء الأراضي لإقامة مباني بغرض البيع أو الإيجار لمصلحة الشركة، فلماذا تذهب الهيئة 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 العملية والافتاء والمشار إليها سابقا.

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

**ثالثًا: الناحية الموضوعية:**

١. عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة.

**أ – وجهة نظر المكلف:**

" لم يحسم من الوعاء الزكوي استثمارات في اسهم شركات مساهمة بمبلغ ٨٣،٧٧٤،٥٣٥ ريالًا حيث إنها استثمارات طويلة الأجل بهدف الاستثمار وتحقيق عائد من توزيعات أرباح الأسهم وليست بهدف المضاربة".

**ب – وجهة نظر الهيئة:**

"هي عبارة عن استثمارات في أسهم شركات مساهمة في أوراق مالية (أسهم في شركات سعودية) بمبلغ (٥٨،٢٥١،٨٧٢) ريالًا، وكذلك استثمارات في أوراق مالية أجنبية (أسهم في شركات أجنبية خارجية) بمبلغ (٢٥،٥٢٢،٦٦٣) ريالًا وتدار عبر وسيط بنك (ض) (مملكة البحرين) حسب ما ورد بمحضر أعمال الفحص الميداني للأعوام من ٢٠١١ حتى ٢٠١٣م،

وعن السؤال عن نية الشركة حول تلك الأسهم؟ أفادت 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، ومن الملاحظ أن نشاط الشركة والغرض من إنشائها يتمثل في امتلاك الأسهم والحصص في شركات أخرى سواءً بتأسيس تلك الشركات أو شراء هذه الاستثمارات بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقائها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي في هذه الحالة أصولًا متداولة معدة للبيع، وتعتمد فترة بقائها لدى الشركة على عوامل العرض والطلب في السوق،

وترى الهيئة 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 استنادًا إلى الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ المتضمن أن الاستثمارات التي يتعين حسمها من وعاء الزكاء هي الاستثمارات المالية غير المتداولة أما الاستثمارات المتداولة فيتم إضافتها لوعاء الزكاة...، كما أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين 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 لم يقدم النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور قرار الاستثمار،

عليه تؤكد الهيئة على رفض حسم هذه الاستثمارات حيث يتضح أن الغرض منها المتاجرة وليس غرض القنية، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة أحكام صادرة من ديوان المظالم منها الحكم النهائي رقم (١٣٢١/د/إ/١ لعام ١٤٣١هـ) والحكم رقم (٨٣/إ/٢/١ لعام ١٤٣٣هـ) والمؤيد بالحكم رقم (٦/٤٩٢) وتاريخ ١٤٢٤/٦/٢٧هـ".

**ت – الدراسة والتحليل:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على عدم حسم استثمارات في أوراق مالية محلية وخارجية من الوعاء الزكوي، حيث يرى أنها استثمارات طويلة الأجل بهدف تحقيق عائد من توزيعات أرباح الأسهم. بينما ترى الهيئة أن نشاط الشركة يتمثل في امتلاك الأسهم والحصص في الشركات وأن هذه الاستثمارات بمثابة بضاعة وهي أصول متداولة معدة للبيع ولا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي.

وبرجوع اللجنة لملف القضية وما قدمه الطرفان والقوائم المالية، تبين أنه تم تصنيف الاستثمار في الأوراق المالية كأصول غير متداولة في قائمة المركز المالي لعام ٢٠١٤م. وبالرجوع إلى الفقرتين ١١٣ و١١٤ الواردة في معيار المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، والمتضمنة طريقة قياس الاستثمار في الأوراق المالية للإتجار وطريقة قياس الاستثمار في الأوراق المالية المتاحة للبيع، حيث ورد في الفقرة ١١٣ ما نصه: "يتم قيام 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 العدلة. ويتم إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة في بند مستقل ضمن مكونا حقوق الملكية"،

وبالاطلاع على الإيضاح رقم (٩) و الإيضاح (١/٩) من القوائم المالية لعام ٢٠١٤م، تبين أنه تم تحديد القيمة العادلة للاستثمارات في الأوراق المالية السعودية بناء على الأسعار السوقية، وقد تم معالجة المكاسب والخسائر غير المحققة من إعادة تقييم الاستثمار في الأوراق المالية ضمن حقوق الشركاء بقائمة المركز المالي، وقد تمت الإشارة إلى ذلك ضمن إيضاحات القوائم المالية لعام ٢٠١٤م في الإيضاح رقم (٢٠)، بالإضافة إلى قيام المحاسب القانوني بلفت الانتباه حيال تعديل السياسات المحاسبية المتعلقة بمعالجة مكاسب (خسائر) يرى محققة من إعادة تقييم الاستثمارات في أوراق مالية، و تعديل القوائم المالية (المقارنة) لعام ٢٠١٣م، وحيث إن البيانات المقدمة من المكلف تظهر بقاء أسهم الشركاء المساهمة في السوق المحلية دون تغيير إلا من زيادات بسيطة وتوزيعات (منح) أسهم وعدم وجود عمليات بيع، وحيث إن إيرادات توزيعات الأسهم من الشركات المستثمر فيها تمثل جزءًا رئيسًا من إيرادات النشاط، كما يتضح من قائمة الدخل لعام ٢٠١٤م والإيضاح رقم (١٧)، وبالتالي فإن هذه الاستثمارات تحسم من الوعاء الزكوي طبقًا للفقرة (٤ – أ) من أولًا من المادة الرابعة من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة.

أما بخصوص الاستثمار في الأوراق المالية الأجنبية، والتي هي عبارة عن وحدات ضمن صناديق استثمارية لدى (ج)، فحيث إن المكلف لم يحتسب ضمن إقراره الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمار ويوردها للهيئة، ولم يقدم حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، مما يتوجب عدم حسمها من الوعاء الزكوي، وفقًا للفقرة (٤ – ب) من (ثانيًا) من المادة الرابعة من ذات اللائحة.

عليه ترى اللجنة تأييد المكلف في حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة محلية، وتأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات أجنبية لعام ٢٠١٤م.

٢. عدم حسم المساهمات في الأراضي.

**أ – وجهة نظر المكلف:**

"لم يحسم من الوعاء الزكوي مساهمات في أراضٍ بمبلغ ١٥،٦١٨،٢٢٨ ريالًا حيث إنها استثمارات طويلة الأجل".

**ب – وجهة نظر الهيئة:**

"اتضح للهيئة أن نشاط الشركة والغرض من الإنشاء يتمثل في اقتناء المساهمات العقارية ومنها المساهمات في الأراضي (مخططات)، وطبقًا لمحضر أعمال الفحص الميداني المشار إليه أعلاه أجاب المكلف عند سؤاله عن الغرض من الدخول في تلك المساهمات؟

أفاد أن الغرض منها هو البيع في حالة ارتفاع أسعارها لتحقيق أرباح إعادة البيع وبما يتضح معه أن الغرض من الاستثمار في هذه الأراضي هو المتاجرة، وحيث إن الاستثمارات التي تحسم من الوعاء الزكوي هي الاستثمارات غير المتداولة والتي تتمثل في أصول غير معدة للبيع أو الاتجار،

أما الاستثمارات المتداولة فلا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي استنادًا إلى الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ، كما أنه اتضح للهيئة من خلال مراجعة قائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠١٤م وجود متحصلات من بيع المساهمات بمبلغ (٢،٠٠٠،٠٠٠) ريال مما يتأكد معه أن الأراضي بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقائها في دفاتر المكلف أكثر من عام فهي في هذه الحالة تعتبر أصولًا متداولة معدة للبيع، وتعتمد فترة بقائها لدى الشركة على عوامل العرض والطلب في السوق كما أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين 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 التطوير وإعادة البيع وبهذا تكون نية البيع متوفرة من بداية الاستثمار، كما أنه لم يقدم النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور الاستثمار، وقد تأييد إجراء الهيئة على سبيل المثال لا الحصر بقراري اللجنة الاستئنافية رقم (١٣٢٠) لعام ١٤٣٤هـ ورقم (١٤٥١) لعام ١٤٣٥هـ، وعليه تؤكد الهيئة على رفض حسم هذه الأراضي حيث يتضح أن الغرض منها هو المتاجرة وليس بغرض القنية... ولذلك تتمسك الهيئة برفض حسم هذه الأراضي ".

**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 اقتناء المساهمات العقارية ومنها المساهمات في الأراضي، وبالتالي فهي للمتاجرة ولا تخصم من الوعاء الزكوي.

وبرجوع اللجنة لملف القضية بما فيها القوائم المالية، تبين أن مساهمات الأراضي لعام ٢٠١٤م قد تم تصنيفها كموجودات غير متداولة، وهي تتمثل في مساهمات تطوير أراضٍ خام بغرض بيعها بعد التطوير كما يتضح من الإيضاح رقم (١٠) ضمن القوائم المالية، وبالتالي فإنها تخضع للزكاة لكونها عروض تجارة، وحيث إن المكلف لم يثبت تزكيتها للهيئة العامة للزكاة والدخل من قبل طرف آخر (المطور) وفقًا للفقرة (٤ – أ) من (ثانيًا) من المادة الرابعة من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة، فإن اللجنة ترى تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات الأراضي من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م.

٣. عدم حسم حصص (توزيعات أرباح الشركات المساهمة).

**أ – وجهة نظر المكلف:**

"لم تتضمن حصص الأرباح التي سبق خضوعها للزكاة منعًا للإزدواج توزيعات أرباح أسهم الشركات المساهمة المسجلة بسوق الأوراق المالية والتي بلغت ٤٥٤،٨٨١،٤ ريالًا".

**ب – وجهة نظر الهيئة:**

" أفاد المكلف أنه يعترض على عدم حسم توزيعات أرباح الشركات المساهمة في سوق الأوراق المالية، والتي سبق خضوعها للزكاة منعًا للازدواج والبالغة (٤،٤٥٤،٨٨١) ريالًا وتوضح الهيئة أنه طبقًا لمحاضر الأعمال المشار اليها صفحة (٨ و٩) فإنه ينطبق على هذه التوزيعات ما ينطبق على توزيعات أرباح الشركات المساهمة السابق إيضاحه بالبند الأولى حيث تبين للهيئة أن هذه التوزيعات خاصة باستثمارات في عروض تجارة واستثمارات خارجية ولم تقم الشركة بتقديم القوائم المالية الخاصة بالاستثمارات الخارجية أو تقديم ما يفيد تزكيتها في بلد الاستثمار تطبيقًا للقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ البند ثانيًا كما لم تقدم ما يثبت أن هذه التوزيعات ناتجة من أرباح نفس العام لهذه الشركات، عليه تؤكد الهيئة رفض حسم أرباح الأسهم كونها أسهم متداولة".

**ت – الدراسة والتحليل:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على عدم حسم توزيعات أرباح الشركاء المساهمة من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م حيث يرى 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 لعام ٢٠١٤م، اتضح أن المكلف حصل على إيرادات متمثلة في عوائد استثمارات في شركات مساهمة (أرباح تشغيل) بيانها كالتالي:

| | ٢٠١٤م |
|---|---|
| إيرادات محققة عن الاستثمار في محفظة أسهم سعودية | ٤،١٢٩،٦٨٢ |
| إيرادات محققة عن الاستثمار في محفظة أسهم أجنبية | ٣٢٥،١٩٩ |
| الإجمالي | ٤،٤٥٤،٨٨١ |

وقد ورد في الايضاح رقم (٣/٢) "إيرادات الاستثمار في الأسهم فيتم 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 الاستثمارات، عليه ترى اللجنة تأييد الهيئة في عدم حسم حصص توزيعات أرباح الشركات المساهمة لعام ٢٠١٤م.

٤. عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ.

**أ – وجهة نظر المكلف:**

"لم يحسم من الوعاء الزكوي مشروعات تحت التنفيذ بمبلغ ٥٣٩،٩٧٠،٦ ريالًا حيث إنها استثمارات طويلة الأجل".

**ب – وجهة نظر الهيئة:**

"طبقًا للإيضاح رقم (٢) بالقوائم المالية لعام ٢٠١٤م يتمثل هذا البند في عدد خمس عمائر تجارية في مدينة ..... بقيمة إجمالية قدرها (٦،٥٣٩،٩٧٠) ريالًا، ويتضح من محضر أعمال الفحص الميداني المشار إليه أعلاه أن المكلف أجاب عند سؤاله الغرض منها؟ أن الغرض إما إعادة البيع بالحالة التي تم الشراء عليها قبل أعمال التشطيب أو التأجير بعد التشطيب، كما ان

نشاط الشركة يتمثل في شراء وتطوير العقارات بغرض الاستثمار، مما يعني أن تلك المباني بمثابة بضاعة حتى لو تجاوز بقاؤها في دفاتر المكلف أكثر من عام، فهي في هذه الحالة أصولًا متداولة معدة للبيع، وتعتمد فترة بقائها لدى الشركة على عوامل العرض والطلب في السوق، كما أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار مثل هذ الاستثمارات ضمن الاستثمارات طويلة الأجل وهما توفر النية موثقة 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 من شرطي الاستثمار طويل الأجل حيث لم يقدم النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور قرار الاستثمار.

وعليه طبقًا لنشاط الشركة تؤكد الهيئة على عدم أحقية المكلف في طلبه حسم المشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي حيث إن الأعمال تحت التنفيذ لا تعد من الأصول والموجودات الثابتة للشركة (عروض قنية) وانما هي كما أوضحنا عروض متداولة وكذلك أسوة بربط عام ٢٠١٣م وذلك لأن نية الشركة بغرض المتاجرة وليس بغرض القنية ".

**ت – الدراسة والتحليل:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ لعام ٢٠١٤م، 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 المشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي لأن المشروعات تحت التنفيذ عبارة عن عمائر مشتراة من قبل المكلف هي بمثابة بضاعة بغرض المتاجرة وإعادة البيع وليس القنية.

وبرجوع اللجنة لملف القضية بما فيها القوائم المالية، تبين من الإيضاح رقم (١٢) في القوائم المالية لعام ٢٠١٤م أن بند مشروعات تحت التنفيذ يتمثل في تكلفة شراء وتطوير عدد خمس عمارات ب.....، وقد تم تصنيفه ضمن الأصول غير المتداولة في قائمة المركز المالي، وحيث إن عقد التأسيس المعدل بتاريخ ١٤٣٤/٠٢/٢٧هـ أوضح في (رابعًا) أن من أغراض الشركة "شراء الأراضي لإقامة مباني عليها واستثمار هذه المباني بالبيع أو الإيجار لمصلحة الشركة، وشراء وتملك العقار لمصلحة الشركة وبيع وشراء واستغلال العقارات والأراضي لمصلحة الشركة"

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، وبالتالي فهي معدة للبيع وليست للاستخدام في نشاط المكلف مما يتوجب خضوعها للزكاة، عملًا بالفقرة (٢) من المادة الرابعة من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة، وحيث إن المكلف لم يقدم ما يؤيد وجهة نظره وما يثبت أن نيته الاستثمار طويل الأجل، عليه ترى اللجنة تأييد الهيئة في عدم حسم المشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م.

**القرار**

**أولًا: الناحية الشكلية:**

قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ) على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل لعام ٢٠١٤م من الناحية الشكلية.

**ثانيًا: الناحية الموضوعية:**

١. تأييد المكلف في حسم الاستثمارات في أسهم شركات مساهمة محلية، وتأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات في أسهم شركات أجنبية لعام ٢٠١٤م.

٢. تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات الأراضي من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م.

٣. تأييد الهيئة في عدم حسم حصص توزيعات أرباح الشركات المساهمة لعام ٢٠١٤م.

٤. تأييد الهيئة في عدم حسم المشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م.

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.