(القرار رقم ١٧٨٣ الصادر في العام ١٤٣٨هـ)
في الاستئناف رقم (١٧٨٥/z) لعام ١٤٣٦هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/١١/٢٢هـ 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 والهيئة 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 الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٨) لعام ١٤٣٦هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/٨/١٤هـ كل من: .....، كما مثل المكلف كل من: .....

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 الثانية بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (٨) لعام ١٤٣٦هـ، بموجب الخطاب رقم (١٤٣٦/٢/٦٨هـ) وتاريخ ١٤٣٦/٤/٢٨هـ وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (١٣٨) وتاريخ ١٤٣٦/٦/٢٧هـ، كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من البنك (د) برقم ..... وتاريخ ١٤٣٦/٦/٢٦هـ بمبلغ (٢٨٥,٧٣٨) ريالًا، لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: الاستثمارات.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) برفض اعتراض المكلف على عدم خصم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار مبديًا عدم موافقته على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية، وذكر أن الشركة تود الافادة بأن الصندوق والشركة منشآت مستقلة ذات ذمم منفصلة، وتقوم الشركة بسداد الزكاة استنادا على المعلومات المتاحة في القوائم المالية للسنوات أعلاه، وعليه فإنه ليس مبررا من جانب لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية عدم السماح بحسم الاستثمارات في الصندوق من الوعاء الزكوي بحجة أن مدراء الصناديق لا يقومون بسداد الزكاة على هذه الأموال، كما تود الشركة توجيه عناية اللجنة إلى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية رقم (١٣) لعام ١٤٣٦هـ الصادر بتاريخ ١٤٣٦/٦/٣هـ الموافق ٢٠١٥/٣/٢٣م، الذي انتهت فيه اللجنة بأن الهيئة ليس لديها الحق في إضافة الاستثمار للوعاء الزكوي للمستثمر بحجة أن الجهة المستثمرة لم تقم بسداد الزكاة وذلك لأن هذا الاستثمار في طبيعته استثمار طويل الأجل، وأورد المكلف الجزء ذو الصلة من القرار المذكور الذي نص على "وبرجوع اللجنة للربط الزكوي/الضريبي

محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين للجنة أن هذه الاستثمارات هي استثمارات طويلة الأجل ولا تعد من عروض التجارة لذا لا يجب إضافتها للوعاء الزكوي بغض النظر عن عدم تسجيل الشركة المستثمر فيها لدى المصلحة وبالتالي ترى اللجنة قبول اعتراض المكلف على هذا البند".

وأضاف المكلف الآتي:

١/١- كما هو مبين في الإيضاح (٢/أ) من القوائم المالية المدققة للعام ٢٠٠٩م، تم إعداد القوائم المالية للشركة طبقًا للمعايير المحاسبية المتعارف عليها في المملكة العربية السعودية الصادرة من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيون، حيث تنص الفقرة (١٠٨) من معيار الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيون بشأن المحاسبة عن الاستثمارات في الأوراق المالية على "تصنف الأوراق المالية كأوراق مالية للإتجار، إذا تم شراؤها بقصد إعادة بيعها في الأجل القصير"، كما تنص الفقرة (١٠٩) على "تصنف الأوراق المالية كأوراق مالية متاحة للبيع إذا لم تستوفي شروط التصنيف مع مجموعتي أوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق أو أوراق مالية للإتجار"، ومما ذكر ستلاحظ اللجنة بأن الأوراق المالية المتاحة للبيع غير مقتناه لغرض إعادة البيع في الأجل القصير, وقد أوضحت الشركة سابقًا للهيئة بموجب خطاب الاعتـــــراض رقم (٢٠١٣/٣٩٧٣) بتاريخ ١٤٣٤/٦/٣هـ (الملحق د/١) بأن نية الشركة هي الاحتفاظ بهذا الاستثمار لأغراض طويلة الأجل علمًا بأن هذا الأمر يمكن التأكد منه من خلال القوائم المالية للشركة، وأورد المكلف في البيان ادناه ملخصًا للاستثمارات طويلة الأجل المقتناة من قبل الشركة.

البيـــــــــــــــــــان	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
الاستثمار في شركة منتسبة	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠
الاستثمار في صندوق (ب) بالريال السعودي	--	١٢,٧٨٠,٠٠٠	١٢,٨٤٥,٠٠٠	١٢,٩١٢,٠٠٠
المكاسب غير المحققة في هذه الاستثمارات	--	(٢٠,٠٠٠)	(٨٥,٠٠٠)	(١٥٢,٠٠٠)
الإجمالي طبقًا للقوائم المالية	١٠,٠٠٠	١٢,٧٧٠,٠٠٠	١٢,٧٧٠,٠٠٠	١٢,٧٧٠,٠٠٠

وذكر أن اللجنة ستلاحظ من الملخص أعلاه بأن الشركة تحتفظ بهذه الاستثمارات لأغراض طويلة الأجل أي لأكثر من عام والغـرض منها هو الاستفادة من عوائدها وليس بيعهـــا، كما أن الشركة استثمرت في الصندوق في العام ٢٠٠٩م وقامت بتصنيفه كاستثمار متاح للبيع في القوائم المالية واستمرت في الاحتفاظ بهذا الاستثمار في السنوات اللاحقة، ومن ثم فإن ما ذكرته الهيئة بشأن إضافة هذا الاستثمار للوعاء الزكوي بحجة أنه يمثل عروض تجارة مقتناة لفترة قصيرة ليس مبررًا ولا يتوافق مع المعيار المحاسبي الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المذكور أعلاه.

٢/١- مبادئ الزكاة ومدى انطباقها على الشركة طبقا للمبادئ الأساسية للزكاة لا تستحق زكاة على الأموال المستخدمة لتمويل الموجودات طويلة الأجل المستخدمة لغرض تحقيق الإيرادات الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، وأورد المكلف فيما يلي الجزء ذو الصلة من الفتوى المذكورة أعلاه والتي نص على: السؤال السادس هل هنـاك فرق بين زكاة الأسهم للمساهم الذي يقوم بالمضـــاربة في الأسهم بيعًا وشراء والمساهم الذي يقتني هذه الأسهم بغرض الحصـــول على أرباحها ابتداء وإذا طلبت منه بسعر مناسب قام ببيعها ؟ الجواب على السؤال السادس، نعم هناك فرق فمن يضارب بالأسهم بيعًا وشراء تجب عليه الزكاة فيها باعتبارها عروض تجارة أما من يقتنيها لغرض الحصول على أرباحها ابتداء وإذا

طلبت منه بسعر مناسب باعها فليس عليه زكاة لأنه لم يجعلها عروض تجارة بل غلب على فعله أنها للقنية لكن أن غلب على فعله عروض تجارة يتربص بها ارتفاع الأسعار فإنه تجب عليه زكاتها"، وذكر المكلف بأن الأموال المستخدمة لتمويل الاستثمارات التي قامت بها الشركة تمثل تدفقات نقدية خرجت من ذمتها، ولا يجب فرض الزكاة عليها، إضافة إلى ذلك تستخدم الاستثمارات أعلاه من قبل الشركة لتحقيق إيرادات خاضعة للزكاة، وإن فرض الزكاة على الموجودات التي تحقق إيرادات تخضع للزكاة يعتبر حيادا عن المبادئ الأساسية للزكاة.

٣/١- يسمح بحسم الاستثمارات طويلة الأجل باعتبارها موجودات واجبة الحسم من الوعاء الزكوي طبقا للتعميم رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ وما دأبت عليه ممارسات الهيئة العامة للزكاة، تعتبر الاستثمارات طويلة الأجل واجبة الحسم من وعاء الزكاة في حالة استيفاء الشروط التالية:

- أن تكون الاستثمارات ممولة من رأس المال والاحتياطيات.
- أن تكون الاستثمارات طويلة الأجل ونية البنك الاحتفاظ بها لفترات طويلة بغرض الحصول على عوائدها.
- ألا تكون الاستثمارات مقتناة لأغراض المتاجرة أو إعادة البيع.
- أن يكون الدخل الذي يتحقق من هذا الاستثمارات قد خضع للزكاة.

وقد تمت استثمارات الشركة في صندوق (ب) من رأس المال والاحتياطيات كما أن نية الإدارة هي الاحتفاظ بهذه الاستثمارات لفترة طويلة الأجل وليس للأغراض التجارية، كذلك فإن الإيرادات المحققة للشركة من هذا الاستثمار كانت جزءً من قائمة الدخل، وبالتالي فإن هذا الاستثمار يستوفي المعايير المبينة أعلاه وهو ما يستوجب حسمها من الوعاء الزكوي، وقد صدر التعميم أعلاه على ضوء الفتوى رقم (٢٤٧) بتاريخ ١٣٧٥/٦/١٥هـ الموافق ١٩٥٦/٦/٢٩م والصادرة من فضيلة مفتي عام المملكة والتي تنص على "أي شيء غير معد للبيع لا يخضع للزكاة، سواء كان عقارات أو محركات أو ماكينات أو معدات أو منازل أو سفن...الخ، وسواء كانت هذه مقصودة للإيجار أو الاستخدام أو الحيازة ما لم يقصد منها التجارة أي أنه تم شراءها لغرض إعادة بيعها للحصول على الربح، وفي هذه الحالة يكون المقصود استخدام البضائع للتجـــارة وبالتالي تم تقديرها في نهاية كل سنة تستحق عليها الزكاة، ويؤكد ذلك حديث الرسول صلى الله عليه وسلم "أمرنا رسول الله صلى الله عليه وسلم أن نستخرج الزكاة من كل ما هو معد للبيع، وعلى ضوء الفتوى أعلاه ستلاحظ اللجنة بأن الزكاة تجبى فقط على الأصول المقتناة لأغراض المتاجرة، وبمعنى آخر فإن الزكاة لا تجبى على الأصول المقتناة لأغراض تحقيق دخل خاضع للزكاة الشرعية (مثل الاستثمارات طويلة الأجل).

٤/١- يجب حسم الاستثمارات طويلة الأجل في الصناديق الاستثمارية طبقا للقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) الصادر بتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ الموافق (٢٠٠٧/٥/١٥م) والممارسات الحالية للهيئة تعتبر الاستثمارات طويلة الأجل في أسهم شركات أخـرى ضمن الاستثمارات واجبة الحسم من الوعاء الزكوي، وفي هذا الشأن تود الشركة الإفادة بأن الاستثمار في صندوق (ب) يمثل استثمار طويل الأجل يجب حسمه من الوعاء الزكوي، عليه فإن مثل هذا الاستثمار يجب السماح بحسمه من الوعاء الزكوي كذلك في السنوات اللاحقة.

٥/١- من الجدير بالذكر أن هذا المضمون تأكد جليًا وبشكل واضح بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (٩٨٦) لعام ١٤٣١هـ حيث أكد على ضرورة حسم عروض القنية عامة طالما أنها مؤيدة بموجب القوائم المالية وإن لم يقدم عنها مستندات طالما خضعت مصادر تمويلها للزكاة، حيث أكد القرار الاستئنافي المذكور أن القوائم المالية هي المستند الحقيقي والفعلي المؤيد لعروض القنية عامة وبالتالي يجب حسمها لاسيما أن مصادر تمويلها خضعت للزكاة وهو ما ينطبق على الاستثمارات الخاصة بالشركة، كذلك أكدت العديد من القرارات الاستئنافية أحقية الشركة في حسم الاستثمارات محل الاعتراض منها على سبيل المثال لا الحصر القرار رقم (٩٧٩) لعام ١٤٣١هـ، والذي أجاز حسم الصكوك والديون طويلة الأجل التي في صورة استثمارات من الوعاء الزكوي.

٦/١- بناءً على ما تقدم، فإن إجراء الهيئة المتمثل في عدم السماح بحسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي ليس مبررًا ويتناقض مع المبادئ الأساسية لشعيرة الزكاة إضافة إلى ما دأبت عليه الهيئة، وبناءً عليه يطالب المكلف برفض إجراء الهيئة والسماح بحسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م.

٧/١- إن الشركة ليس لديها علم بالفتوى رقم (١٩٣٨٢), والقرار الوزاري رقم (٤/٨٦٧٦) المشار إليهما في قرار اللجنة الابتدائية، عليه تطالب الشركة توجيه اللجنة الابتدائية بتزويدهم بصورة من المستندات المشار إليها أعلاه لتمكين الشركة من شرح وجهة نظرها في هذا الصدد.

وقدم المكلف مذكرة إضافية مؤرخة في ١٤٣٨/٨/٢٨هـ تضمنت تقديم صورة من الشروط والاحكام للصندوق مع بيان تحليلي بحركة الاستثمار في الصندوق موضحا بها الحركات الدائنة والمدينة للسنوات من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٦م، وذكر المكلف أن اللجنة ستلاحظ من المستندات المؤيدة أن الصندوق تم تأسيسه في سنة ٢٠٠٩م وإن الشركة ظلت تحتفظ بهذه الوحدات حتى تاريخه، وبما أن الصندوق يعتبر من شركات الأموال طبقًا لنظام ضريبة الدخل، فإن الاستثمارات طويله الأجل في وحدات الصندوق يجب أن تعامل كاستثمار في أسهم ملكيه شركات الأموال, وبالتالي يجب السماح بحسم الاستثمارات في الصندوق من الوعاء الزكوي طبقا للقرار الوزاري (١٠٠٥)، وعلى ضوء ما ذكر يتبين أن نية الشركة هي الاحتفاظ بالاستثمار لأغراض طويله الأجل (لأكثر من سنه) عليه لا يوجد مبرر لعدم السماح بحسم الاستثمار في وحدات الصندوق من الوعاء الزكوي باعتباره استثمار طويل الأجل واجب الحسم من الوعاء الزكوي.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٤٣٨/٨/١٤هـ تضمنت التأكيد بأن الهيئة ترفض حسم هذا البند من وعاء الزكاة لأنها في صناديق استثمارية (صندوق (ب) للمرابحة) أي في عروض تجارة وهي لا تخصم من الوعاء طبقًا للخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦) لعام ١٤١٠هـ والقرار الوزاري (١٠٠٥) لعام ١٤٢٨هـ.

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 الاستثمارات طويلة الأجل البالغة (٧,٩١١,٢٠٠) ريال من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٩م، في حين تتمسك الهيئة بعدم حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة ورجوع اللجنة إلى القوائم المالية للمكلف لعام ٢٠٠٩م وايضاحاتها تبين أن الاستثمارات البالغة (١٢,٧٨٠,٠٠٠) ريال ظهرت في قائمة المركز المالي تحت بند موجودات غير متداولة بمسمى استثمارات متاحة للبيع و تبين أن هذا المبلغ يشتمل على مكاسب غير محققة تبلغ (٢٠,٠٠٠) ريال، ومن ثم يكون الاستثمار محل الخلاف بمبلغ (١٢,٧٦٠,٠٠٠) ريال حصة الجانب السعودي منه ٦٢% بمبلغ (٧,٩١١,٢٠٠) ريال، كما تبين أن الايضاح رقم (١) من ايضاحات القوائم المالية يفيد بأنه تم تأسيس شركة (س)من قبل البنك (أ)بموجب ترخص هيئة السوق المالية بتاريخ ٢٠٠٧/٧/٢٢م ومسجلة في السجل التجاري بتاريخ ٢٠٠٨/١/٩م، وأن الغرض من انشاء الشركة يتمثل في تقديم مجموعة من الخدمات التي تشمل التعامل بصفة أصيل ووكيل في المجالات التالية (خدمات الوساطة، الادارة والترتيب، التعهد بالتغطية، تقديم المشورة، خدمات حفظ الأوراق)، وتبين أن نسبة ملكية البنك في الشركة تبلغ ٩٥%، والـ ٥% المتبقية مملوكة لشركة (ج)، وتضمن الايضاح رقم (٦) أن هذه الاستثمارات تمثل وحدات استثمارية في صندوق (ب) للمرابحة الذي يدار بواسطة البنك.

وترى اللجنة أن غرض ونشاط الصناديق الاستثمارية هو المتاجرة بيعًا وشراء في الأوراق المالية وفي البضائع وما شابه ذلك، والمستثمر يقصد الاستثمار في هذه الصناديق وهو على علم بنشاطها، وأنه قائم على تقليب الأموال والمتاجرة بها بيعًا وشراءً وليس الاقتناء، ومن ثم فإن الاستثمار في هذه الصناديق يعد من عروض التجارة، ولا يغير من ذلك مدة الاستثمار في الصندوق ونية المستثمر لأن أن العبرة تكمن في طبيعة الاستثمار، وبرجوع اللجنة إلى شروط وأحكام صندوق (ب) للمرابحة تبين أن نشاط هذا الصندوق يقوم على الاستثمار في - المرابحة، الصكوك، المنتجات والأدوات الاستثمارية المركبة وغير المركبة، صناديق المرابحة الاستثمارية ـ وأن المرابحة تقوم على أساس شراء السلع والبضائع وبيعها...الخ، وهذا دليل كافي لتكييف هذا الاستثمار ضمن

الاستثمارات المعدة للمتاجرة، وتأسيسًا على أن غرض هذه الصناديق هو المتاجرة فإن الاستثمار فيها يُعد من الأصول المتداولة والتي تصنف ضمن عروض التجارة التي تجب فيها الزكاة، ولكل ما تقدم وبما أن هذه الصناديق لا تقوم بإخراج الزكاة عن المشاركين فيها، وإنما تترك ذلك للمستثمر ليقوم بتزكية استثماراته بنفسه، لذا ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه حسم استثماراته في صندوق (ب) للمرابحة من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٩م.

البند الثاني: برنامج تملك الأسهم للموظفين.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) برفض اعتراض المكلف على استبعاد مساهمات الشركة في برنامج تملك الموظفين للأسهم في الشق الضريبي ورفضه بالأغلبية في الشق الزكوي للحيثيات الواردة في القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار، وذكر أنه طبقا لما هو مبين في مذكرة الاعتراض رقم (٢٠١٤/٦٣٠٧) بتاريخ ١٤٣٦/٢/١٥هـ، فإن الغرض من البرنامج أعلاه هو تحفيز موظفي الشركة لتحقيق أهدافها الاستراتيجية، وقد قامت الشركة بتزويد اللجنة الابتدائية بالمستندات المؤيدة ضمن مذكرة الاعتراض وقدم مع استئنافه في الملحق (ز) صورة إضافية من المستندات التالية:

١- برنامج تملك الموظفين للأسهم.

٢- اعتماد مؤسسة (ف) .

وبناء على ما تقدم ذكره أفاد المكلف بأن البرنامج أعلاه هو خطة تحفيزية للموظفين، ولذلك فإنه يجب اعتبار المساهمات في برنامج تملك الموظفين للأسهم من الحوافز التي تعطى للموظفين شأنها شأن أي حوافز أخرى ممنوحة لهم, و يرى المكلف بأن المتطلبات المنصوص عليها في الفقرة (٨) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل يجب ألا تنطبق على هذه الخطة، لذا يطالب المكلف بإلغاء إجراء الهيئة المتمثل باستبعاد مساهمات الشركة في برنامج تملك الموظفين للأسهم.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٤٣٨/٨/١٤هـ تضمنت الافادة بأن الهيئة رفضت حسم هذا البند من الأرباح لعدم تحقق الشروط الواردة بالمادة (٩) فقرة (٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم تعديل نتيجة حساباته بإضافة مساهمات الشركة في برنامج تملك الموظفين للأسهم، في حين تتمسك الهيئة بإضافة مساهمات الشركة في برنامج تملك الموظفين للأسهم إلى نتيجة الحسابات، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

ومما سبق يتبين أن المكلف في مذكرة اعتراضه وفي مذكرة استئنافه أوضح طبيعة برنامج تملك الموظفين للأسهم، وقدم نسخة من خطاب مؤسسة (ف) بالموافقة على هذا البرنامج، و ذكر أن الغرض من البرنامج هو تحفيز موظفي الشركة لتحقيق أهدافها الاستراتيجية والاحتفاظ بموظفيها المتميزين وأن البنك قام بإنشاء صندوق مستقل تحت مسمى "صندوق برنامج البنك (د) لتملك الموظفين للأسهم "باعتماد مؤسسة (ف) " وقد قامت شركة (أ) - المكلف - بالمساهمة في هذا البرنامج لأنها كانت ملزمة بالمساهمة في البرنامج لمدة ثلاث سنوات من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٠م لكبار موظفيها، بما ترى معه أحقيتها في حسم هذه المصاريف، وأن الهيئة رفضت حسم مساهمة الشركة في تكاليف برنامج تملك الموظفين للأسهم ضمن المصاريف جائزة الحسم كونها لا تعد من المصاريف المسموح بحسمها وذلك استناد إلى الفقرة (٨) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وبرجوع اللجنة إلى القوائم المالية للمكلف وإلى الربوط التي اجرتها الهيئة لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، تبين أن الهيئة عدلت نتيجة حسابات المكلف ببند مساهمة الشركة في تكاليف برنامج تملك الموظفين للأسهم بمبلغ (١,١٦٦,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٨م وبمبلغ (١,١٦٤,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٩م، المدرجة في قائمة الدخل تحت بند رواتب ومصروفات الموظفين البالغة (٣٧,٩٦٣,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٨م، و(٣٧,٠٠٤,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٩م والموضح تفصيلها في الايضاحين رقم(١١) ورقم (١٢)، وتبين أن الايضاح(١٠) من إيضاحات عام ٢٠٠٨م المعنون بـ برنامج الأسهم الممنوحة للموظفين ينص على أنه "في يناير ٢٠٠٨م بدأت المجموعة بتشغيل برنامج الأسهم الممنوحة ورصد سداد الأسهم

للمدراء التنفيذيين وكبار الموظفين (العاملين المؤهلين) في المجموعة، وفقا لأحكام هذا البرنامج كما هو معتمد من قبل مجلس إدارة البنك في اجتماعها المنعقد في ١٤٢٨/١١/١٠هـ ومؤسسة (ف) ...الخ" كما ينص الايضاح (١٠) أيضا على أنه "بحسب الخطة تدير الشركة صندوق خطة مكافأة الموظفين (الصندوق) وفقًا للأحكام والشروط التي تمت الموافقة عليها من قبل مجلس إدارة البنك وخطاب مؤسسة (ف) المشار إليها أعلاه وإن أي تعديل للأحكام والشروط المعتمدة يتطلب الموافقة المسبقة من مؤسسة (ف) " وينص الايضاح (١١) من ايضاحات عام ٢٠٠٩م على أن "بعض المدراء التنفيذيين وكبار الموظفين في الشركة مؤهلين للمشاركة في برنامج أسهم الموظفين الذي يصدره البنك (أ)(الشركة الأم) تم خلال السنة قيد مصاريف البرنامج بمبلغ (١٢) مليون ريال لعام ٢٠٠٨م ومبلغ (١٢) مليون ريال لعام ٢٠٠٩م، وهي حصة الشركة في مصاريف البرنامج وتم قيد المبلغ المقابل في مساهمة الشركاء في حقوق المساهمين للشركة"، وبناء عليه وحيث تبين للجنة أن شركة (س)المكلف ملزمة بالاشتراك في البرنامج أعلاه وبما أنها دفعت حصتها وقدمت المستندات المثبتة، فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه حسم هذه التكاليف ضمن المصاريف جائزة الحسم لغرض احتساب الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

البند الثالث: التأمينات الاجتماعية.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) برفض اعتراض المكلف بالأغلبية على استبعاد التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠٠٨م للحيثيات الواردة في القرار

استأنف المكلف هذا البند من القرار، وذكر أنه يود توجيه عناية اللجنة إلى المادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل التي تنص على أن "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل"، وقدم المكلف في الملحق (ح) صورة دفتر الأستاذ العام المقدم إلى لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية تأييدًا لمبلغ التأمينات الاجتماعية المحمل، واستنادًا إلى ما ذكر أعلاه يعتقد المكلف بأن المبلغ المذكور يستوفي متطلبات الحسم الواردة في المادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل، كما قدم مع خطابه المؤرخ في ١٤٣٨/٨/٢٨هـ صورة صفحة الاستاذ العام موضحة التأمينات الاجتماعية المحملة من قبل الشركة في إقرارها الضريبي الزكوي مبديًا استعداده لتقديم أي بيانات اضافية تطلبها اللجنة، ولكل ما تقدم يطالب المكلف بإلغاء قرار اللجنة الابتدائية، وتأييد طلبه بحسم فرق التأمينات الاجتماعية ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٨م.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٤٣٨/٨/١٤هـ تضمنت الافادة بأن الهيئة قامت باحتساب مبلغ التأمينات الاجتماعية الذي يتحمله صاحب العمل طبقًا لنظام المؤسسة (هـ)وهو ١١% للسعوديين و٢% لغير السعوديين، وهو المبلغ الذي أجازت الهيئة حسمه ضمن المصاريف.

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 فرق مبلغ التأمينات الاجتماعية البالغ (٤٣٦,٩٧٩) ريالًا ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٨م ، في حين تتمسك الهيئة بعدم حسم فرق مبلغ التأمينات الاجتماعية المدفوع نيابة عن العاملين تأسيسًا على أن المبلغ المسموح بحسمه هو المبلغ الذي تتحمله الشركة فقط، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد اطلاع اللجنة على ما تم تقديمه من ايضاحات وبيانات ومستندات تبين أن المبالغ التي عدلت الهيئة بها نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٨م ومقدارها (٤٣٦,٩٧٩) ريالًا تمثل فرق التأمينات الاجتماعية (حصة العاملين) التي سددتها الشركة وتكبدتها نيابة عن العاملين، وترى اللجنة أن شهادة المؤسسة (هـ) بالرواتب والأجور تُعد إحدى القرائن المهمة المحايدة والتي تستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور والتأمينات الاجتماعية المحملة على الحسابات، وقد قدم المكلف للهيئة شهادة التأمينات الاجتماعية بالرواتب والأجور الخاضعة للاشتراك لعام ٢٠٠٨م، وأظهرت تلك الشهادة جملة الرواتب والأجور الخاضعة لاشتراكات السعوديين، وجملة الرواتب

والأجور الخاضعة لاشتراكات غير السعوديين، وحيث إن اشتراكات السعوديين في التأمينات الاجتماعية تحسب بنسبة ١١% واشتراكات غير السعوديين تحسب بنسبة ٢%، وحيث أظهر احتساب الهيئة للاشتراكات بهذه النسب إجمالي الاشتراكات بمبلغ (١,٣٨٥,٠٢١) ريال لعام ٢٠٠٨م، وبما أن المحمل على الحسابات ضمن المصروفات كاشتراكات في التأمينات الاجتماعية ظهر بمبلغ (١,٨٢٢,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٨م، بفارق مقداره (٤٣٦,٩٧٩) ريال لعام ٢٠٠٨م، فإن هذا الفرق يعد مصروفًا محملًا بالزيادة ومن ثم يعد مصروفًا غير نظامي ولا يجوز حسمه ضمن المصروفات جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٨م، لذا ترفض اللجنة استئناف المكلف وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به بتأييد الهيئة في تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٨م بفروق التأمينات الاجتماعية البالغ (٤٣٦,٩٧٩) ريال التي تكبدتها الشركة نيابة عن العاملين.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٨) لعام ١٤٣٦هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية.

١- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بتأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات في صندوق (ب) للمرابحة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

٢- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم المساهمة في تكاليف برنامج تملك الموظفين للأسهم ضمن المصاريف جائزة الحسم لغرض احتساب الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م وإلغاء القرار الابتدائي يما قضى به في هذا الخصوص.

٣- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بتأييد الهيئة في تعديل نتيجة الحسابات بفروق التأمينات الاجتماعية البالغة (٤٣٦,٩٧٩) ريالًا لعام ٢٠٠٨م.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،