

(القرار رقم 1806) الصادر في العام 1439هـ

في الاستئنافين رقم (1610 و 1611) لعام 1435هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 3/2/1439هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 9/11/1436هـ ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (22) وتاريخ 1/1/1437هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على 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 (3321) وتاريخ 21/1/1370هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئنافين المقدمين من الهيئة العامة للزكاة والدخل ومن شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (12) لعام 1435هـ الصادر بشأن الاعتراض على الربط الزكوي لعامي 2006م و2007م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 28/3/1438هـ كل من:.....، كما حضر ممثلا عن المكلف:.....

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من الهيئة ومن المكلف، ومراجعة ما تم تقديمها من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

النهاية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة هيئة الزكاة والدخل والمكلف بنسخة من قرارها رقم (12) لعام 1435هـ، بموجب الخطاب رقم (ص/2/54) وتاريخ 12/4/1435هـ وقدمت الهيئة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (410) وتاريخ 15/5/1435هـ، وذكرت الهيئة أنها استلمت الخطاب بتاريخ 18/4/1435هـ وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (411) وتاريخ 15/5/1435هـ، كما قدم ضماناً بنكياً صادراً من بنك الجزيرة برقم (...) وتاريخ 9/5/1435هـ بمبلغ (9,900,000) ريالاً، لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف مقبولاً من النهاية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

النهاية الموضوعية:

البند الأول: اعتبار المكافآت والتبرعات والهدايا ومساعدات الموظفين مصاريف مقبولة الجسم من الوعاء الزكوي.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) بتأييد وجهة نظر المكلف بقبول حسم بند المكافآت والتبرعات والهدايا ومساعدات الموظفين من الوعاء الزكوي.

استأنفت الهيئة هذا البند من القرار فذكرت أن المكلف لم يقدم للهيئة اللائحة التنفيذية الداخلية لدى الشركة المعتمدة من وزير العمل لاعتماد المكافآت والتبرعات والهدايا ومساعدات الموظفين طبقاً للمادة (12,13) من نظام العمل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/51) لعام 1426هـ، وعليه فإن الهيئة تعتبر تلك المصاريغ غير مسموح بها، ولكن اللجنة الابتدائية رأت أن تلك المصاريغ زهيدة مقارنة بأرباح الشركة، كما لم تقدم الشركة للجنة المستندات المطلوبة.

وذكر المكلف في جوابه أن الهيئة قد احتسبت هذه البند ضمن الوعاء الزكوي بناءً على أن الأنظمة السعودية قد حصرت التبرعات على الجهات الرسمية والمنظمات المعتمدة، ومن ثم فإن أي تبرع خارج هذه الجهات غير معترض نظاماً في الإعفاء من الزكاة، كما أن نظام العمل قد ألزم المنشآت التي تشغله أكثر من (20) عاملاً بالإفصاح عن لائحة الجزاءات والمكافآت.

وحيث إن حصر التبرعات على الجهات المعتمدة إنما كان لغاية تنظيمية تهدف إلى حفظ الأموال من الوصول إلى أعمال ونشاطات غير مشروعة، ولئن كانت مخالفة تلك الأحكام توجب المسائلة إلا أنها لا تلغي في كل حال الاستحقاق الذي بني عليه الاتفاق، وعليه فإن تصرف الشركاء بالهبة والتبرع على نحو مخالف للأنظمة التي تضبط هذه التصرفات يعرضهم للمساءلة دون أن يلغى الحالة الواقعية المعتبرة فيأخذ الزكاة والثابت منها خروج المال من ذمة المكلف قبل حولان الدول.

أما بالنسبة لوجوب الإفصاح عن لائحة المكافآت وفقاً لنظام العمل فإن الغاية من ذلك هو حفظ حقوق العاملين في المنشآت الخاصة، وذلك من جهة تنظيم استحقاقهم من قبل صاحب العمل، ولما كان الإفصاح عن لائحة المكافآت وضع لحفظ حق العامل فإن المستفاد من ذلك أن المنظم لم يقصد من هذا النص حظر الزيادة على استحقاق العامل المنظم باللائحة، أو منع المنشأة من مكافأته في حال عدم صدورها، حيث إن تنظيم هذا الاستحقاق يضع الحد الأدنى للتزام صاحب العمل دون تثريب عليه فيما زاد على ذلك ما دام متصرفًا في ملكه.

وأشار المكلف إلى أن حظ مستحقي الزكاة لا يبرر للهيئة مشاهدة الشركاء في ملكهم، حيث لهم مطلق التصرف وأي مال خرج عن ملك الشركة قبل حولان الدول فإن الزكاة لا تؤخذ عليه، والتحايل دعوى لا تقوم إلا بالبينة.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفاع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة عدم اعتبار المكافآت والتبرعات والهدايا ومساعدات الموظفين مصاريف مقبولة الجسم من الوعاء الزكوي، في حين يتمسك المكلف باعتبار بند (المكافآت والتبرعات والهدايا ومساعدات الموظفين) لعامي 2006م و2007م بمبلغ (1,437,389) ريال ومتبلغ (1,069,185) ريال على التوالي مصاريف مقبولة الجسم، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد دراسة الموضوع واطلاع اللجنة على نظام العمل الساري على هذه الحالة، والتي تعد قواعده متعلقة بالنظام العام، وبالرجوع إلى المادة (12) والمادة (13) من نظام العمل التي تلزم صاحب العمل في المؤسسات التي تستخدم (10) عمال

فأكثر أن يضع لائحة بالجزاءات والمكافآت وشروط توقيعها أو منتها في المؤسسة وأن تكون نافذة بعد اعتمادها من قبل وزير العمل.

وبما أن المكلف لم يقدم ما يثبت أن عقود العاملين تشتمل على حواجز أو مكافآت، ولم يقدم لائحة بالجزاءات والمكافآت معتمدة من وزارة العمل خلال أعوام الاستئناف، لذا ترى اللجنة أن هذا البند لم تكتمل أركانه النظامية ، ولذا لا يُعد من المصاريف جائزة الحسم. وبناء عليه ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه اعتماد بند المكافآت والتبرعات والهدايا ومساعدات الموظفين لعامي 2006م و2007م بمبلغ (1,437,389) ريال ومبلغ (1,069,185) ريال على التوالي ضمن المصاريف جائزة الدسم.

البند الثاني: حسم قيمة الاستثمارات التي قبلتها اللجنة الابتدائية من الوعاء الزكوي وإضافة بند الأرباح المحققة لشركة التصنيع الوطنية للوعاء الزكوي.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/4) بتأييد وجهة نظر المكلف بحسب قيمة الاستثمارات التي قبلتها اللجنة الابتدائية من الوعاء الزكوي، وإضافة بند الأرباح غير المحققة لشركة التصنيع الوطنية إلى وعائه الزكوي.

استأنفت الهيئة هذا البند من القرار فذكرت أن اللجنة الابتدائية قبلت حسم أراضي تحت مسمى استثمارات عقارية وتوضح الهيئة أن هذه الاستثمارات في الأراضي هي استثمارات تجارية متداولة لا تحسم من الوعاء الزكوي طبقاً للخطاب الوزاري رقم (4/8676) وتاريخ 1410/12/24هـ الذي نص على أن "الاستثمارات التي يتبع حسمها هي الاستثمارات المالية غير المتداولة"، وبالرغم من أن هذه الأرضي معدة للبيع إلا أن اللجنة أشارت إلى أن المكلف قد صكوكاً بها باسم الشركة، ولكن الهيئة وحسب تصنيف الاستثمارات في إيضاحات القوائم المالية أشارت إلى أنها استثمارات عقارية متداولة غير جائزة الحسم ومنها على سبيل المثال: استثمارات شركة التصنيع الوطنية، وحيث إن هذه الاستثمارات حدث عليها عمليات بيع متكررة من عام 2004م وحتى 2007م طبقاً لإيضاح المكلف في القوائم المالية فهي عبارة عن استثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع متداولة لا تحسم من الوعاء الزكوي، وفقاً للفتوى (19382) وتاريخ 1418/1/20هـ.

وذكر المكلف في جوابه أن دعوى الهيئة بأن هذه الاستثمارات تجارية متداولة وأنها معدة للبيع غير صحيح، وأنه من الثابت وفقاً للقوائم المالية للشركة أنها مصنفة ضمن الموجودات غير المتداولة (طويلة الأجل) في القوائم المالية للشركة، وتم تبويبها كاستثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع وفقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

أما ما تم ذكره من أنه تمت عمليات بيع على الاستثمار في شركة التصنيع فمردود عليه بأنه لا يوجد مضاربات على أسهم شركة التصنيع بالشراء والبيع، وإنما حركة الإضافة الوحيدة التي تمت ممثلة في اكتتاب أسهم جديدة مصدرة من الشركة، وعمليات البيع التي تمت لم تكن متكررة بشكل مستمر حيث إنه خلال أكثر من (5) سنوات لم تتم إلا تقريرها (6) عمليات بيع، وعمليات البيع التي اضطررت الشركة إليها كانت بسبب وجود التزامات على الشركة وتضطر الشركة لبيع ممتلكاتها لسداد تلك الالتزامات.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة عدم حسم قيمة الأراضي الواردة تحت مسمى استثمارات عقارية، وعدم حسم قيمة الاستثمار في شركة التصنيع الوطنية، في حين يتمسك المكلف بحسم قيمة الأرضي الواردة تحت مسمى استثمارات عقارية، وحسم قيمة الاستثمار في شركة التصنيع الوطنية، وقصر الإضافة على الأرباح غير المحققة للشركة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجوع اللجنة إلى المستندات المتعلقة بالاستثمار العقاري المتعلق بمتلكات المرحوم (ت) تبين أن ما قبلته اللجنة الابتدائية وبالبالغ (800,000) ريال مؤيد بصلك الملكية رقم (.....) وتاريخ 1431/2/11هـ، كما تبين للجنة أن أرض (.....) تعود ملكيتها بالصلك رقم (أ) وتاريخ 1425/2/26هـ إلى (أ)، وقد ثبت سداد قيمة تلك الأرض إلى البائع بالمستندات التي أرفقها المكلف.

وبناء على ذلك فإن اللجنة ترفض استئناف الهيئة في طلتها عدم حسم قيمة الأرضي التي قبلتها اللجنة الابتدائية الواردة تحت مسمى استثمارات عقارية.

وبرجوع اللجنة إلى المستندات المتعلقة بالاستثمار في شركة التصنيع الوطنية تبين أن هناك عدداً من عمليات البيع التي تمت على هذه الأسهم خلال الأعوام من 2004م إلى 2007م، كما تبين أن هناك عمليات اكتتاب تمت أيضاً، لكن لا توجد عمليات شراء لهذه الأسهم مما ينتفي معه كونها عروض تجارة، وبناء على ذلك فإن اللجنة ترفض استئناف الهيئة في طلتها عدم حسم قيمة الاستثمار في شركة التصنيع الوطنية.

البند الثالث: عدم حسم بند خسائر الاستثمار الأجنبي، ومصاريف الزكاة، ومصاريف تصنيع اليخت.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) بتأييد وجهة نظر الهيئة بإضافة بند (خسائر الاستثمار الأجنبي، ومصاريف الزكاة، ومصاريف تصنيع اليخت) للوعاء الزكوي.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنها تمثل خسائر استثمارات طويلة الأجل (عروض قنية) وتحص الشركة، وتم سداد قيمة تلك الاستثمارات من الشركة.

وبخصوص مصروف الزكاة فإنه يمثل مصروفاً خرج من ذمة الشركة قبل حلول الحول.

وبخصوص مصاريف تصنيع يخت فهي مصاريف تكبدتها الشركة وكونها خاصة بالشركاء ففي حالة عدم قبول ذلك من قبل الهيئة فيتم خصمها من الأرباح المبقاة المدورة.

وذكرت الهيئة في جوابها أن خسائر الاستثمارات الخارجية لم يتم اعتمادها طبقاً للقرار (1005) لعام 1428هـ الذي أجاز في الفقرة (ثانياً) منه حسم الاستثمارات الخارجية من وعاء زكاة الشركات المحلية بشرط تقديم مستندات اقتنائها والقواعد

المالية للجهة الأجنبية المستثمر فيها على أن تكون مصادقاً عليها من قبل محاسب قانوني، ويسري ذلك على خسائر تلك الاستثمارات الخارجية.

وأما تعديل صافي الربح الدفتري ببند مصاريف الزكاة فتعتبر الزكاة توزيعاً للربح ولا تعد من التكاليف الواجبة الحسم من الوعاء الزكوي باعتبار أن الزكاة حق شرعه الله وليس مصروفاً يحمل على التكاليف.

وأما تعديل صافي الربح الدفتري بمصاريف تصنيع اليخت الخاص بالشركاء فهي مصاريف ليست خاصة بالنشاط فلا تعتمد ولا تحمل على حسابات الشركة، وعليه تتمسك الهيئة بصحّة إجرائها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلّف عدم إضافة خسائر الاستثمار الأجنبي، ومصاريف الزكاة، ومصاريف تصنيع اليخت إلى الوعاء الزكوي، في حين تتمسك الهيئة بإضافة خسائر الاستثمار الأجنبي ومصاريف الزكاة ومصاريف تصنيع اليخت إلى الوعاء الزكوي، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجوع اللجنة إلى المستندات التي أرفقها المكلّف والدفع التي ذكرتها الهيئة تبين أن خسائر الاستثمارات الخارجية تبلغ (2,500,013) ريالاً لعام 2006م وتبلغ (4,752,682) ريالاً لعام 2007م، وأنها كلها متعلقة بحصة الشركة من خسائر "شركة المسجلة في كندا في عامي 2006م و2007م، كما في الإيضاح (19) لقوائم عام 2006م والإيضاح رقم (18) لقوائم عام 2007م، وتبيّن أن الخلاف حولها خلاف مستندي حيث لم يتم اعتمادها طبقاً للقرار (1005) لعام 1428هـ الذي أجاز في الفقرة (ثانياً) منه حسم الاستثمارات الخارجية من وعاء زكاة الشركات المحلية بشرط تقديم مستندات اقتنائها والقوائم المالية للجهة الأجنبية المستثمر فيها على أن تكون مصادقاً عليها من قبل محاسب قانوني، ويسري ذلك على خسائر تلك الاستثمارات الخارجية.

وبرجوع اللجنة لخطاب المكلّف الوارد للجنة بتاريخ 14/4/1438هـ، والمستندات التي أرفقها لاستثمارات الشركة، تبين أن المستندات المتعلقة بشركة (ب) لا تتضمن متطلبات القرار (1005) وعلى ذلك فإن اللجنة ترفض استئناف المكلّف في طلبه اعتماد حصة الشركة من خسائر شركة المسجلة في كندا في عامي 2006م و2007م ضمن المصروفات جائزة الجسم.

وأما تعديل صافي الربح الدفتري ببند "مصاريف الزكاة" فقد أفاد المكلّف في إيضاحات القوائم المالية لجميع سنوات الخلاف بأنه لم يكون مختصاً للزكاة حيث تقوم الشركة بتحميل الشركاء الزكاة التي يتم دفعها لهيئة الزكاة والدخل، وترى اللجنة أن حساب جاري الشركاء يخضع للزكاة قبل حسم الزكاة المستحقة، مما ترى معه اللجنة رفض استئناف المكلّف في طلبه اعتماد مصاريف الزكاة ضمن المصروفات جائزة الجسم.

أما ما يتعلق بمصروفات اليخت فترى اللجنة أنها مصاريف غير متعلقة بنشاط الشركة، مما ترى معه اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد مصروفات اليخت ضمن المصروفات جائزة الحسم.

البند الرابع: عدم حسم القروض البنكية من الوعاء الزكوي.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/3) بتأييد وجهة نظر الهيئة بإخضاع بند (القروض) للوعاء الزكوي.

استأنف (المكلف) هذا البند من القرار فذكر أنه لا يجب عليه زكاة في القروض البنكية، لأن ملك المدين للمال غير مستقر، لأنه ربما أخذه الحاكم بحق الغرماء فيه، كما أن حق صاحب الدين مقدم بالزمان على حق المساكين، وأن قضاء الدين يعتبر من الحاجات الأصلية، والمال المحتاج إليه حاجة أصلية لا يكون مال زكاة، كما أن الزكاة إنما وجبت مواساة للفقراء وشكرا لنعمة الغنى، والمدين محتاج إلى قضاء دينه ك حاجة الفقير أو أشد، وليس من الحكم تعطيل حاجة المالك لحاجة غيره، كما ورد عن السائب بن يزيد أنه قال سمعت عثمان بن عفان رضي الله عنه يقول: هذا شهر زكاتكم فمن كان عليه دين فليؤده حتى تخرجوا زكاة أموالكم، ومن لم تكن عنده لم تطلب منه.

وذكرت الهيئة في جوابها أنها أضافت تلك القروض إلى الوعاء الزكوي لحولان الحال عليها طبقاً لفتوى الشرعية رقم (22665) عام 1424هـ إجابة السؤال الثاني المتضمن إضافة كافة الأموال المملوكة والمستفادة من الغير في أي صورة وتحت أي مسمى إلى الوعاء الزكوي لاستخدامها في نشاط الشركة حيث تتعالج هذه الأموال زكريا باعتبار ما آلت إليه.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدّمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة بند القروض البنكية للوعاء الزكوي بمبلغ (15,312) ريالاً لعام 2006م وبمبلغ (5,000,000) ريال لعام 2007م، في حين تتمسك الهيئة بإضافة هذا البند للوعاء الزكوي، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة الديون لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على المدين والدائن ، فبالنسبة للدائن فإن عرض الدين كرصيد في قوائمه المالية يعني أن هذا يمثل ديناً على مليء ما لم يثبت إدعاهه بالطرق النظامية ، وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره ديناً مرجو الأداء، وبالنسبة للمدين فإن عرض الدين في قائمة المركز المالي يعني أن هذا الدين يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى التي تدخل في الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحال أو استخدمت في تمويل أصول ثابتة ، وبالتالي يلزم إضافة هذه الديون للوعاء الزكوي ، ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (2/3077) وتاريخ 1426/11/8هـ والذي جاء فيها "إن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك ولا يتربّ عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد لأن الدائن يذكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين، بينما المدين يذكي مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته".

وبرجوع اللجنة إلى القوائم المالية، والمستندات التي قدمها المكلف تبين أنه لم يرفق أي مستندات تخص هذا البند، ولم يذكر أي تفاصيل تتعلق به. وحيث أن الأساس الذي بُني عليه إضافة هذه القروض إلى الوعاء الزكوي هو حولان الحال عليها ولم يعترض المكلف على ذلك، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة القروض البنكية التي حال عليها الحال للوعاء الزكوي في عامي 2006م و2007م.

البند الخامس: عدم حسم الاستثمارات الخارجية من الوعاء الزكوي.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/4) بتأييد وجهة نظر الهيئة بإضافة بند (الاستثمارات الخارجية) للوعاء الزكوي. استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الاستثمارات الخارجية مملوكة للشركة وسدلت من أموالها وهي استثمارات طويلة الأجل (عروض قنية) فلا تجب فيها الزكاة، لأنها ليست معدة للتجارة، وقد نص المرسوم الملكي الكريم رقم (17) 8634/28/2/17هـ على أن تستوفى الزكاة الشرعية وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية السمحاء، لذا فإن الشركة تطالب الهيئة بإبراز السند الشرعي المتواافق مع الناحية الشرعية والمؤيد لوجهة نظرها في عدم حسم الاستثمارات الخارجية.

وذكرت الهيئة في جوابها أن الاستثمارات الخارجية والمتدولة لعامي 2006م و2007م لم يقدم المكلف المستندات الدالة على تطبيق القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 1428/4/28هـ المتضمن تقديم ما يثبت دفع الزكاة عن تلك الاستثمارات أو تقديم القوائم المالية المصادق عليها واحتساب الزكاة الشرعية المترتبة عليها وسدادها للهيئة وبالتالي ترى الهيئة عدم حسمها وتتمسك بصحة إجرائها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم بند (الاستثمارات الخارجية) من الوعاء الزكوي، في حين تتمسك الهيئة بعدم حسم هذا البند من الوعاء الزكوي، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجوع اللجنة إلى المستندات التي أرفقها (المكلف) والدفع التي ذكرتها الهيئة وبالتحديد خطاب المكلف الوارد للجنة بتاريخ 1438/4/14هـ، والمستندات التي أرفقها لاستثمارات الشركة الخارجية، تبين أن المستندات المتعلقة بالاستثمارات الخارجية لا تستوفي متطلبات القرار (1005) وعلى ذلك فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات الخارجية من الوعاء الزكوي.

البند السادس: عدم حسم الاستثمارات الداخلية في الأنشطة العقارية وفي الشركات الداخلية الأخرى من الوعاء الزكوي.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/4) بقبول حسم بعض الاستثمارات الداخلية من الوعاء الزكوي وعدم قبول حسم استثمارات أخرى.

استأنف (المكلف) هذا البند من القرار فذكر أن الاستثمارات التي لم تقبل اللجنة حسمها استثمارات طويلة الأجل (عروض قنية) فلا تجب فيها الزكاة، وأما ما ورد في قرار اللجنة الابتدائية حول بعض الاستثمارات العقارية بأن الصكوك ليست باسم الشركة في بهذا الخصوص نفيكم بأنها وإن كانت بأسماء الشركاء إلا أنها مملوكة للشركة، كما أن تعليمات الهيئة تنص على قبول حسم الاستثمارات المسجلة بأسماء الشركاء في حدود الحساب الجاري الدائن للشريك، ووفقاً للقواعد المالية للشركة يتضح وجود أرباح مدورة تغطي الحساب الجاري المدين للشركاء وكذلك الاستثمارات المسجلة بأسمائهم.

أما بالنسبة للاستثمارات في الشركات الداخلية الأخرى فإنها تخص الشركة وتمثل استثمارات طويلة الأجل وتم سداد قيمتها من أموال الشركة.

وفي حالة عدم قناعة اللجنة فإنه يتوجب على الأقل عدم إضافة الإيرادات التي نتجت عن تلك الاستثمارات علمًا بأن هذا لا يعد تنازلاً عن وجهة النظر الأساسية وهي المطالبة بحسم تلك الاستثمارات.

وذكرت الهيئة في جوابها أن الاستثمارات المتداولة وكذلك الاستثمارات في الأراضي والصناديق الاستثمارية لم يتم حسمها باعتبارها استثمارات تجارية متداولة طبقاً للخطاب الوزاري رقم (8676/4) وتاريخ 1410/12/24هـ الذي نص على "أن الاستثمارات التي يتعين حسمها من وعاء الزكاة هي الاستثمارات المالية غير المتداولة".

وكذلك لم يتم حسم الاستثمارات في شركات تحت التأسيس والاستثمارات التي لم يتم تقديم أي مستندات لها وذلك أن العلة في حسم الاستثمارات من وعاء الزكاة في الشركة المستمرة هو خضوعها للزكاة في وعاء الشركة المستثمر فيها أو استغراقها في عروض قنية، وقد تم إيضاح ذلك للمكلف بخطاب الهيئة رقم (2074) وتاريخ 1433/3/19هـ.

وأضافت الهيئة بأن الشركة لم تقدم المستندات الخاصة بالاستثمارات العقارية ولم تقدم المستندات التي توضح نية الشركة في اقتئالها وبالتالي لا يتم حسمها من الوعاء الزكوي، والهيئة ترى صحة إجرائها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدّمه الطرفان من دفع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الاستثمارات الداخلية في الأنشطة العقارية وفي الشركات الداخلية الأخرى من الوعاء الزكوي، في حين تمسك الهيئة بعدم حسم الاستثمارات الداخلية في الأنشطة العقارية وفي الشركات الداخلية الأخرى من الوعاء الزكوي، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجوع اللجنة إلى القرار الابتدائي تبين أن اللجنة الابتدائية لم تقبل حسم الاستثمارات التالية:

- الاستثمار في صندوق والصناديق العقارية الأخرى لعامي 2006م و2007م ويطلب المكلف بحسم مبلغ (30,979,538) ريالاً، ومبلغ (36,421,090) ريالاً لعامي 2006م و2007م على التوالي.

-2 ما زاد على (800,000) ريال من الاستثمار في ممتلكات، ويطلب المكلف بحسب قيمة الاستثمار كاملا ، وهو (34,158,290) ريال في عامي 2006م و2007م.

-3 الاستثمار في أراضي و، ويطلب المكلف بحسبه كاملا بمبلغ (27,372,645) ريالا لعام 2006م، وبمبلغ (17,235,392) ريالا لعام 2007م.

-4 ما زاد عن (2,000,000) ريال من الاستثمار في مصنع، ويطلب المكلف بحسب الاستثمار كاملا بمبلغ (11,000,000) ريالا.

-5 ما زاد عن (50,000) ريال من الاستثمار في شركة، ويطلب المكلف بحسب مبلغ الاستثمار كاملا بمبلغ (500,000) ريال.

-6 ما زاد عن (45,000,000) ريال من الاستثمار في شركة، ويطلب المكلف بحسب مبلغ الاستثمار كاملا وهو (67,500,000) ريال.

-7 الاستثمار في شركة وشركة وشركة وشركة، ويطلب المكلف بحسب الاستثمار في هذه الشركات على النحو الآتي:

البيان	2006م	2007م
شركة (ج)	33,597,047	85,549,818
مزايا (د)	99,329	157,875
شركة (م)	--	16,400,000

وبرجوع اللجنة إلى المستندات المتعلقة بصندوق المسعى العقاري تبين لها أنه صندوق استثماري ، وترى اللجنة أن غرض ونشاط الصناديق الاستثمارية هو المتاجرة بيعاً وشراء، والمستثمر يقصد هذه الصناديق وهو على بيته بطبيعة أعمال وأنشطة هذه الصناديق، وأنه قائم على تقليل الأموال والمتاجرة بها بيعاً وشراء وليس الاقتناء، وبالتالي فإن الاستثمار في هذه الصناديق يعد في حكم عروض التجارة فلا يجوز حسمه من وعاء الزكاة ، ولا يغير من ذلك مدة الاستثمار في الصندوق ، وإنما العبرة في طبيعة الاستثمار، وتأسيساً على أن غرض هذه الصناديق هو المتاجرة، فإن اللجنة بالأغلبية ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمار في صندوق والصناديق العقارية الأخرى لعامي 2006م و2007م من وعائهما الزكوي.

وبرجوع اللجنة إلى المستندات المتعلقة بالاستثمار العقاري المتعلق بمتلكات (س) تبين أن ما قبلته اللجنة وهو ما قيمته (800,000) ريال تأيد بصلك الملكية رقم (340108004100) وتاريخ 11/2/1431هـ، الذي ينص على نقل الملكية لفرع شركة (أ)، وأما بقية المبلغ وهو (33,358,290) ريالا فلم يتم حسمه، لأن صكوك الملكية التي أرفقتها المكلف ليست باسم الشركة وإنما باسم، ولم يثبت أنها تخص الشركة، ولا ما يمنع من نقلها باسم الشركة.

وأما الاستثمار العقاري المتعلق بأراضي التحلية وبحر الطين فقد تبين أن جميع تلك الأراضي مسجلة بأسماء الشركاء و..... وأثبتت المكلف أن سداد قيمة هذه الأرضي من أموال الشركة ولكنه لم يثبت أنها تخص الشركة، ولا ما يمنع من نقلها باسم الشركة.

وترى اللجنة أنه يشترط لجسم الأراضي والعقارات من الوعاء الزكوي تسجيل ملكيتها باسم الشركة، أو تقديم الأسباب المقنعة التي تحول دون ذلك، وهذا ما أكدته القرارات الوزارية الصادرة عن وزير المالية ذات الرقم (2752/17) وتاريخ 1401/7/29هـ والرقم (8342/3) وتاريخ 1415/11/24هـ.

وباطلاع اللجنة على البيانات والمستندات المقدمة من المكلف يتضح أن إجراءات تسجيل ممتلكات، وأراضي التحلية وبحر الطين كأصل ثابت ضمن أصول الشركة لم تكتمل، حيث يثبت ملكيتها بأسماء بعض الشركاء، وبناء على ذلك فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم ما زاد على مبلغ (800,000) ريال من الاستثمار في ممتلكات لعامي 2006م و2007م، وكذلك الاستثمار في أراضي التحلية وبحر الطين لعامي 2006م و2007م من الوعاء الزكوي.

وفيما يتعلق بالاستثمار في مصنع فبرجوع اللجنة لل المستندات المتعلقة به وتحديداً عقد التأسيس المبرم بتاريخ 1427/8/9هـ الموافق (2006/9/2) والموثق في وزارة العدل قسم توثيق العقود بتاريخ 1429/4/6هـ، تبين أن رأس مال شركة مبلغ (5,000,000) ريال، وأن حصة شركة (أ) هو 40 % بمبلغ (2,000,000) ريال، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت تعديل حصته، أو إعادة التقييم، أو ما يفيد سداد قيمة الاستثمار المذكور في كشف حركة الاستثمارات فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم ما زاد عن (2,000,000) ريال من الاستثمار في مصنع (أ) لعامي 2006م و2007م من الوعاء الزكوي.

وأما ما يتعلق بالاستثمار في شركة (د) فبرجوع اللجنة إلى المستندات المتعلقة به وتحديداً عقد التأسيس المبرم بتاريخ 1428/11/21هـ الموافق 1428/12/1 2007م والموثق في وزارة العدل قسم توثيق العقود بتاريخ 1429/3/11هـ، تبين أن رأس مال شركة (ع) مبلغ (500,000) ريال، وأن حصة شركة (أ) مبلغ (50,000) ريال، وأرفق المكلف قراراً للشركاء بتعديل المادة السادسة من عقد التأسيس والخاصة برأس المال وذلك بإعادة توحيد الدحص، ولكن هذا القرار مؤرخ بعد سنة الخلاف في 1429/6/12هـ الموافق (6/16/2008م)، كما أنه لم يرفق الصفحة التي فيها تحديد الحصة الجديدة لشركة (أ)، وبناء عليه فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم ما زاد عن (50,000) ريال من الاستثمار في شركة لعامي 2006م و2007م من الوعاء الزكوي.

وأما ما يتعلق بالاستثمار في شركة (ب) للتعدين فبرجوع اللجنة إلى المستندات المتعلقة به وتحديداً عقد التأسيس المبرم بتاريخ 1427/6/14هـ الموافق (2006/7/10) والموثق في وزارة العدل قسم توثيق العقود بتاريخ 1428/9/14هـ، تبين أن رأس مال شركة (ب) للتعدين مبلغ (450,000,000) ريال، وأن حصة شركة (أ) مبلغ (45,000,000) ريال، ولم يقدم المكلف ما يثبت تعديل حصته في الشركة، وبناء عليه فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم ما زاد عن (45,000,000) ريال من الاستثمار في شركة (ب) للتعدين لعام 2007م من الوعاء الزكوي.

وبرجوع اللجنة إلى المستندات المتعلقة بالاستثمار في شركة تبين أنها عبارة عن كشف حساب داخلي يتعلق بتأسيس شركة ، ولم تتضمن هذه المستندات أي عقود أو بيانات أو ما يثبت سداد المبالغ الواردة في كشف حركة الاستثمار.

وبرجوع اللجنة إلى المستندات المتعلقة بالاستثمار في شركة تبين أنها عبارة عن حوالات ومخاطبات بين (أ) وشركة (ب) لتحويل مبالغ متعلقة بالموازنات التشغيلية، ولم تتضمن هذه المستندات أي عقود أو بيانات لحصة الشركة الإجمالية في المشروع أو ما يثبت سداد المبالغ الواردة في كشف حركة الاستثمار.

وبرجوع اللجنة إلى المستندات المتعلقة بالاستثمار في شركة (ج) تبين أنها عبارة عن بعض قيود اليومية، ولم تتضمن أي عقود أو بيانات أو ما يثبت سداد المبالغ الواردة في كشف حركة الاستثمار.

وبناء عليه فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمار في شركة (ج)، ومزايا (د) وشركة (م) لعامي 2006م و2007م من الوعاء الزكوي.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والدخل وشركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدية رقم (12) لعام 1435هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

1- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد بند المكافآت والتبرعات والهدايا ومساعدات الموظفين ضمن المصروفات جائزة الجسم، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

2- رفض استئناف الهيئة في طلبها عدم حسم قيمة الأراضي التي قبلتها اللجنة الابتدائية الواردة تحت مسمى استثمارات عقارية، وعدم حسم قيمة الاستثمار في شركة ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

3/أ- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد حصة الشركة من خسائر شركة (ن) المسجلة في كندا في عامي 2006م و2007م، ضمن المصروفات جائزة الجسم، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد "مصارييف الزكاة" ضمن المصروفات جائزة الجسم، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ج- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد مصروفات تصنيع اليخت ضمن المصروفات جائزة الجسم، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

4- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة القروض البنكية للوعاء الزكوي في عامي 2006م و2007م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

5- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات الخارجية من الوعاء الزكوي، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

6/أ- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمار في صندوق والصناديق العقارية الأخرى لعامي 2006م و2007م من وعائه الزكوي، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب-رفض استئناف المكلف في طلبه حسم ما زاد على مبلغ (800,000) ريال من الاستثمار في ممتلكات (ج) لعامي 2006م و2007م من الوعاء الزكوي، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ج- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمار في أراضي و لعامي 2006م و2007م من الوعاء الزكوي، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

د- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم ما زاد عن (2,000,000) ريال من الاستثمار في مصنع (ف) لعامي 2006م و2007م من الوعاء الزكوي، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

هـ-رفض استئناف المكلف في طلبه حسم ما زاد عن (50,000) ريال من الاستثمار في شركة (ز) لعامي 2006م و2007م من الوعاء الزكوي، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

وـ-رفض استئناف المكلف في طلبه حسم ما زاد عن (45,000,000) ريال من الاستثمار في شركة (ن) لعام 2007م من الوعاء الزكوي، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

زـ- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمار في شركة (ج)، و ، وشركة (م) لعامي 2006م و2007م من الوعاء الزكوي، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق..