القرار رقم (1894) الصادر في العام 1439هـ

في الاستئناف رقم (j/1844) لعام 1436هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/7/9هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 1436/11/9هـ ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (22) وتاريخ 1437/1/1هـ 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 (3321) وتاريخ 1370/1/21هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (9/32) لعام 1436هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للأعوام من 2005م حتى 2008م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1439/3/18هـ كل من : ..... و ..... و ..... ، كما مثل المكلف : ..... و ..... .

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف ، وما جاء بمذكرة الاستئناف , ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات ، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي :

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (9/32) لعام 1436هـ بموجب الخطاب رقم (180/ص/ج/1) وتاريخ 1436/9/7هـ ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (206) وتاريخ 1436/11/4هـ ، كما قدم ضماناً بنكياً صادراً من البنك (ب) برقم (b209293) وتاريخ 1436/10/13هـ بمبلغ (2.709.041) ريال ، لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي , وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية ، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً .

الناحية الموضوعية:

البند : الحساب الجاري المدين لعام 2008م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/3) بتأييد الهيئة في عدم حسم الحساب الجاري المدين من الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2008م .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية في قرارها رفضت حسم الاستثمارات على أساس أن الاستثمارات موضوع الاعتراض تمثل فعلاً حسابات جارية ويقابلها حسابات جارية دائنة لدى الشركات المستثمر فيها علماً بأن هذا لا يمثل الحقيقة ، حيث أن المبالغ المعترض عليها تمثل استثمارات فعلية مضافة على استثمارات الشركة في شركاتها التابعة وهي مقبولة زكوياً وفقاً للتعميم رقم (1/8443/2) وتاريخ 1392/08/08 هـ ونصه كما يلي (تحسم من الوعاء الزكوي الاستثمارات في منشآت أخرى سواء كانت مأخوذة من الاحتياطيات أو الحساب الجاري الدائن) وهذا التعميم لم يصدر بشأنه أي تعديل ولا يزال ساري المفعول ، كما هو حتى تاريخه كذلك فإن ما يقابل هذه الاستثمارات في حسابات الشركات المستثمر فيها هو حقوق ملكية مزكى عنها في الشركات التابعة وليس كما أوضحت اللجنة الابتدائية بأنها حسابات جارية لدى الشركات المستثمر فيها , ولم يتضمن نص قرار اللجنة تحت عنوان وجهة نظر مقدم الاعتراض وجهة نظر المكلف الحقيقية التي تم تقديمها ضمن مذكرة الاعتراض إلى اللجنة الابتدائية والتي تم إثبات فيها بالمستندات عدم ملاءة الشركات التابعة وعدم قدرتها على السداد (والتي من أهمها : تحقيق الشركات خسائر متتالية وعدم تحقيقها أرباح مطلقاً وتصفية إحدى الشركات وبيع شركة أخرى) بالإضافة إلى سبعة نقاط أخرى مدعومة بالمستندات والوثائق بينما لم يتضمن نص القرار سوى نقطة واحدة على وجه العموم مما يدل على أن اللجنة لم تبحث في مذكرة اعتراض المكلف وتفحص هذه النقاط لذلك لم تقم بذكرها في نص القرار , وتضمن نص القرار تحت عنوان وجهه نظر الهيئة العبارة التالية (لم يظهر من المستندات المقدمة ما يفيد عدم ملاءة الشركات التابعة أو عدم قدرتها على السداد) وهذا مخالف لمذكرة الاعتراض التي تم تقديمها بالمستندات في النقطة أعلاه , كما تضمن نص القرار في نفس الموضوع العبارة التالية (وقد صدرت عدة قرارات لجان ابتدائية واستئناف مؤيدة للهيئة منها القرار رقم (1257) لعام 1434هـ والقرار رقم (1261) لعام 1434هـ وهذا يدل على أن اللجنة تعاملت مع هذه القضية كحاله عامة متكررة بينما كان يجب أن تنظر اللجنة لكل قضية بوجهة نظر خاصة وبشكل مستقل وتبحث في الدوافع وتفحص الأدلة والمستندات .

وبما أن قرار اللجنة الابتدائية لم يتضمن في حيثياته كامل وجهه نظر المجموعة (المكلف) المقدمة إلى اللجنة لذلك نبين في ما يلي وجهه نظر المكلف كاملة ،

كما قُدمت سابقاً إلى اللجنة الابتدائية كما يلي :

البـيـــــان	2006م	2007م	2008م
رصيد حساب الاستثمارات في الشركات التابعة من واقع القوائم المالية كما في نهاية السنة	64,662,328	264,904,244	220,920,570

يطرح صافي ربح السنة للشركات التابعة – مزكى عنه في الشركات التابعة	--	(10,449,393)	--
يضاف صافي خسارة السنة للشركات التابعة	6,786,603	--	71,898,961
مبلغ الاستثمارات في الشركات التابعة الواجب حسمه من الوعاء الزكوي	71,448,931	254,454,851	292,819,531
مبلغ الاستثمارات المحسوم من وعاء الزكاة حسب ربط المصلحة	14,078,257	76,778,257	143,035,316
الفرق المرفوض من قبل الهيئة	57,370,674	177,676,594	149,784,215
فرق الزكاة المحمل بالزيادة على المجموعه	--	--	2,709,041

وتطلب المجموعة من اللجنة الموافقة على حسم كامل قيمة الاستثمارات من الوعاء الزكوي كما هو مبين في الجدول أعلاه استنادا إلى ما يلي :

أولاً : اعتمدت الهيئة في رفض حسم الاستثمارات على أساس أن الاستثمارات موضوع الإعتراض تمثل حسابات جارية ويقابلها حسابات جارية دائنة لدى الشركات المستثمر فيها علماً بأن هذا لا يمثل الحقيقة حيث أن المبالغ المعترض عليها تمثل استثمارات فعلية مضافة على استثمارات الشركة في شركاتها التابعة وهي مقبولة زكوياً وفقاً للتعميم رقم (1/8443/2) وتاريخ 1392/8/8 هـ .

ثانياً : إن الشركات التابعة مملوكة بنسة 100% بشكل مباشر وغير مباشر للمجموعة في ما عدا نسبة بسيطة جداً قدرها 5% من الشركة التابعة شركة (ت) ونظراً لأن كل شركة تابعة لها كيان قانوني مستقل وتقدم قوائمها المالية المدققة وإقراراتها الزكوية سنوياً للهيئة وتحاسب زكوياً بموجبها لذلك أعدت المجموعة قوائمها المالية على أساس طريقة حقوق الملكية بغرض إحتساب الزكاة وفقاً لهذه الطريقة بما يتوافق مع الأنظمة المتبعة في الهيئة العامة للزكاة والدخل علماً بأن الشركة تقوم أيضاً بإعداد قوائمها المالية على أساس التوحيد وفقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها في المملكة وهذه القوائم الموحدة تشمل كافة أصول وخصوم المجموعة وشركاتها التابعة وبالتالي فإن هذه الحسابات المتقابلة بين المجموعة وشركاتها التابعة والتي تظهر كاستثمارات في حسابات المجموعة القابضة وتظهر ضمن حقوق الملكية في حسابات شركاتها التابعة والتي اعتبرتها الهيئة ديون للمجموعة القابضة على شركاتها التابعة ، وحيث أن هذه الحسابات تتلاشي عند إعداد القوائم المالية الموحدة وتنعكس في رأس المال العامل والثابت للشركات التابعة وذلك لأن المجموعة القابضة وشركاتها التابعة تعتبر من الناحية الفعلية والمحاسبية وحدة واحدة وبناءاً على ذلك فإن ما اعتمدته الهيئة في ربوطها والذي يتمثل في استبعاد ما تدعيه الهيئة من أنه تمويل ويمثل ديون هو ازدواج زكوي واضح ويخالف الحقيقة لأنه لا يمكن للمنشأة أن تقرض نفسها .

ثالثاً : يلزم الإشارة أيضاً إلى أنه بموجب طريقة حقوق الملكية المتبعة لدى المجموعة في إعداد قوائمها المالية للغرض الخاص وهو إحتساب الزكاة فإن المساهمة الإضافية للمجموعة في شركاتها التابعة تظهر كاستثمار في حسابات المجموعة ويظهر في حقوق الملكية في شركاتها التابعة ويزكى عنها في شركاتها التابعة ومن هنا فإن ما قامت به الهيئة من عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمجموعة يعتبر ازدواج زكوي ولا تجوز ازدواجية الزكاة لما فيه من درءا لثني الصدقة المنهي عنه شرعاً .

رابعاً : إن المبلغ موضوع الإعتراض يمثل استثمارات في شركات تابعه (سعوديه) وليس أصلاً متداولاً كما تدعي الهيئة ولو كان أصلاً متداولاً لظهر كالتزام في الشركات المستثمر فيها ولكنه ظهر في الشركات المستثمر فيها ضمن حقوق الملكية وقد تمت تزكيته في تلك الشركات ولذلك لا تجوز ازدواجية الزكاة فيه درءا لثني الصدقة المنهي عنه شرعاً .

خامساً : أن هذا الحساب يمثل مبالغ مدفوعة بالكامل كاستثمارات ولا يتضمن أية علاقات تجارية ، حيث إن الشركة (المكلف) القابضه صاحبة الإعتراض لا تمارس أية أنشطة تجارية أو صناعية وإنما أنشطة استثمارية فقط .

سادساً : أن هذه الاستثمارات لأغراض القنية حيث لم يتم سحب أي مبلغ منها خلال السنة وإنما توجد إضافات عليها وقد بقيت مستمرة لسنوات تالية وبعضها زاد بمبالغ كبيرة خلال السنوات التالية .

سابعاً : أشارت هيئة الزكاة في خطابها رقم (1435/22/3227) الفقره (3) إلى عدم قبولها الاعتراض على بند الاستثمارات : (بأن المكلف لم يظهر من المستندات المقدمه ما يفيد عدم ملاءة الشركات التابعه أو عدم قدرتها على السداد) , لذا نود أن نوضح الموقف المالي في الشركات التابعه كان على النحو التالي :

الشركات التابعه (شركة (ج) + شركة (د) + شركة(س)) : هذه الشركات الثلاث تحقق خسائر متتالية في كل عام (ولم تحقق أي أرباح مستقبليه مطلقاً حتى تاريخه) فكان لابد من تغطيتها برأس مال إضافي من الملاك (القابضه) سنوياً , مما يدل على عدم ملاءة هذه الشركات وعدم قدرتها على السداد حتى سنة 2014م وذلك ،
كما هو موضح في الجدول ادناه :

أسم الشركه التابعة	(خسائر) 2008م	(خسائر) 2009م	(خسائر) 2010م	(خسائر) 2011م	(خسائر) 2012م	(خسائر) 2013م	(خسائر) 2014م	المجموع
شركة (ج)	1.647.857	2.972.621	4.631.967	4.536.660	737.047	1.944.045	2.868.679	19.338.876
شركة (س)	2.050.163	6.757.794	7.099.401	10.303749	1.332.595	تحت التصفية	--	27.543.702

شركة (د)	3.645.138	5.343.227	5.941.181	9.300.851	3.349.899	3.366.357	--	30.946.653
الإجمالي :	7.343.158	15.073.642	17.672.549	24.141.260	5.419.541	5.310.402	2.868.679	77.829.231

وقدم المكلف صورة القوائم المالية لهذه الشركات عن السنوات المذكورة ضمن الجدول أعلاه .

مع العلم أنه نتيجة لعدم قدرة هذه الشركات على الاستمرار فقد تمت الأحداث اللاحقة التاليه :

- تم تصفية شركة (س) خلال عام 2013م قدم المكلف (قرار الشركاء بتصفية الشركه وإعلان إشهار التصفية) .

- تم بيع شركة (د) في عام 2014م قدم المكلف (صورة عقد البيع) .

كما أشارت هيئة الزكاة (في نفس الخطاب السابق) إلى عدم قبولها الاعتراض على بند الاستثمارات (بأن هذا البند هو أدوات تمويليه) لذا نود أن نوضح التالي :

الشركة التابعة شركة(و) وهي الشركة التي كانت تحقق أرباح متتالية نود أن نوضح أنه لم يتم توزيع أي أرباح للملاك حتى عام 2013م وقد تم استخدام كامل حساب الأرباح المبقاة وكذلك الحساب الجاري في زيادة رأس المال "رسميا" لدى وزارة التجارة وذلك في عامي 2009م و2013م مما يدل أن الحساب الجاري ليس أدوات تمويليه كما تدعي الهيئة وإنما هو بغرض الاستثمار (عروض قنية)وقدم المكلف (صور السجل التجاري قبل وبعد الزيادة وكذلك خطاب المحاسب القانوني الموجهة إلى وزارة التجارة) .

	رأس المال قبل الزيادة	الحساب الجاري	الارباح المبقاه + ارباح السنة	راس المال بعد الزيادة
عام 2009م	510.000	33.131.246	26.358.754	60.000.000

كما قدم صورة من القوائم المالية للشركة عن العامين ضمن الجدول أعلاه .

ملاحظه : مع العلم أن رصيد/الحساب الجاري لهذه الشركات التابعه (الاربعة)

في عام 2008م (سنة الاعتراض) والموجود ضمن حقوق الملكية كان على النحو التالي :

م	الشركة	دفاتر الشركات (حساب الجاري/حقوق الملكية)	الأحداث اللاحقة

1	شركة (ج)	26.097.077	ما زالت تحقق خسائر متتالية
2	شركة (س)	33.455.769	تحقق خسائر وتم التصفية
3	شركة (د)	11.226.399	تحقق خسائر وتم البيع
4	شركة (و)	33.131.246	تم زيادة راس المال باستخدام حساب الجاري
الاجمـالـــي :		**103.910.491**	--

بناءاً على ما سبق تطالب الشركة بقبول وجهه نظرها بإلغاء تحميلها بفروقات الزكاة عن السنوات 2006م و2007م و2008م والبالغة (2,709,041) ريال , وقبول حسم الاستثمارات كاملة من الوعاء الزكوي كما هو مبين في هذه المذكرة , كما إن المجموعة لا تمانع في حال رأت اللجنة إحتساب الزكاة للمجموعة على أساس القوائم المالية الموحدة , والمجموعة على استعداد لتقديم أي مستندات تطلبها اللجنة .

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم مثلوها مذكرة مؤرخة في 1439/3/18هـ تضمنت الافادة بالاتي 1- أن الاستثمارات في شركات تابعة لعام 2008م والبالغة (143.035.316) ريال والتي لم يتم اعتماد حسمها عبارة عن حسابات جارية مدينة , وإنها لا تعد استثماراً في الشركات التابعة , ولا يتوفر فيها شرط استثمارات القنية , وإنما هي أدوات تمويلية بين أطراف ذات علاقة دفعها المكلف مباشرة إلى هذه الشركات في شكل سلف أو قام بسداد بعض المصروفات بالنيابة عنها , ونظرا لوجود علاقة بين المكلف وهذه الشركات المستثمر فيها ويقابلها حسابات جارية مدينة لدى المكلف , وبالتالي فإن التكييف الزكوي لهذه الأرصدة بتكييفها ضمن الذمم المدينة أو الودائع لأطراف ذات علاقة , ولو أراد المكلف أن يحولها إلى استثمارات طويلة الأجل لوجب عليه أن يحول هذه المبالغ إلى زيادة في رأس المال مقابل الزيادة في الاستثمارات بالإضافة إلى أن الجاري المدين لا يعد من الاستثمارات واجبة الحسم ويعتبر دين على مليء باذل تجب فيه الزكاة , وذلك بعدم حسمه من الوعاء الزكوي , وبما أنه قد تم عرض هذا الرصيد تحت بند استثمارات في شركات تابعة , فهو يعتبر دين على مليء , حيث لم يتم إعدامه وإقفاله في قائمة الدخل , وعليه فهو دين مرجو الأداء تجب فيه الزكاة , ولا يترتب على عدم حسم الجاري المدين وجوب الزكاة مرتين في مال واحد لاختلاف المال المملوك عن المال في الذمة , ويؤيد ذلك الفتوى رقم (3077) لعام 1426هـ , وأيضاً تم تأييد اجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1257) لعام 1434هـ .

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 رصيد الحساب الجاري المدين والذي يمثل استثمارات للمكلف في شركات تابعة وهي (شركة (ج) وشركة(س) وشركة (د)وشركة (و) من الوعاء الزكوي لعام 2008م ، في حين تتمسك الهيئة بعدم حسم رصيد الحساب الجاري المدين من الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2008م ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف والقوائم المالية للشركات التابعة وإيضاحاتها تبين أن رصيد الحساب الجاري المدين الظاهر في القوائم المالية للمكلف للأعوام من 2005م حتى 2008م في واقع الحال يتمثل في استثمارات في شركات تابعة مملوكة بنسبة 100% بشكل مباشر وغير مباشر وهذه الشركات التابعة هي شركة(س), وشركة (د) , وشركة(د) , وشركة (و) .

كما تبين أن القوائم المالية للشركات الثلاث الأولى أظهر خسائر وما تم دفعه لها من قبل المجموعة وظهر في القوائم المالية للمجموعة تحت بند جاري مدين كان الغرض منه تغطية الخسائر التي تحققها تلك الشركات التابعة , وتبين أنه بسبب تلك الخسائر تمت تصفية شركة (ج) خلال عام 2013م وتم بيع شركة (د)في عام 2014م ,
كما تبين أنه في عام 2009م تمت زيادة رأسمال شركة أصول من رصيد الحساب الجاري المدين والذي يقابله رصيد جارى مدين لدى المجموعة (المكلف) وفي ضوء ذلك فإنه لا يمكن تصنيف أرصدة الحسابات الجارية المدينة الظاهر في القوائم المالية للمكلف بأنها قروض مقدمة للشركات التابعة وإنما هي استثمارات في شركات محلية مسجلة في الهيئة ، وبناءً عليه فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات المسماة "الحساب الجاري المدين" من الوعاء الزكوي لعام 2008م .

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من مجموعة بغلف الظافر القابضة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (9/32) لعام 1436هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات المسماة "الحساب الجاري المدين" من الوعاء الزكوي لعام 2008م ، للحيثيات الواردة في القرار ، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،