القرار رقم (1923) الصادر في العام 1439هـ

في الاستئنافي رقم (1724و1731/j) لعام 1436هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/8/28هـ 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 الاستئنافين المقدمين من الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) ومن شركة ..... التجارية (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (1) لعام 1436هـ الصادر بشأن الاعتراض على الربط الزكوي للأعوام من 2003م حتى 2008م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1438/8/20هـ كل من: .....و.....و.....، كما مثل المكلف: .....

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

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة الهيئة والمكلف بنسخة من قرارها رقم (1) لعام 1436هـ ، بموجب الخطاب رقم (2/7/ص ج) ورقم (2/8/ص ج) وتاريخ 1436/1/5هـ وقدمت الهيئة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (3) وتاريخ 1436/1/27هـ وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (33) وتاريخ 1436/3/3هـ ، كما قدم ضماناً بنكياً صادراً من البنك (ب) برقم (.....) وتاريخ 1436/3/1هـ بمبلغ (39,279,778) ريالا ، لقاء

الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي ، وبذلك يكون الاستئناف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية ، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً .

الناحية الموضوعية:

البند الأول: خسائر شركات خارجية.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/البند الأول) بتأييد وجهة نظر الهيئة بأن خسائر الاستثمارات الخارجية المضافة إلى صافي الربح ، لعام 2003م بمبلغ (1.493.867) ريال ، ولعام 2004م بمبلغ (2.760.654) ريال ، ولعام 2006م بمبلغ (56.250) ريال ، ولعام 2007م بمبلغ (933.658) ريال ، ولعام 2008م بمبلغ (18,801,127) ريال ، قد تم إضافتها، في الوقت نفسه ، إلى أرصدة الاستثمارات الخاصة بها والتي حسمت من الوعاء الزكوي للمكلف ليصبح أثر ذلك على الوعاء الزكوي صفراً ، باستثناء عدم اعتماد خسائر الاستثمار في شركة (.....) لعام 2007م بمبلغ (131.250) ريال، وكذلك في شركة (.....) لعام 2008م بمبلغ (14.713.560) ريال ، بحجة أنها خسائر ناتجة عن إعادة التقييم وليست خسائر فعلية .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه يرد على حجة الهيئة واللجنة الابتدائية بأنهما لم يبينا الأسباب التي تم بموجبها إضافة هذه الخسائر إلى صافي الربح للوصول إلى الربح المعدل ، على الرغم من أنها خسائر تمت خلال العام ولم يعوض عنها بأي طريقة من الطرق ، كما أن الهيئة لم تبين أرصدة الاستثمارات المحسومة حيث أن الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية هي بالصافي ، كما أن بيان الاستثمارات غير المحسومة للأعوام محل الخلاف المقدم من مندوبي الهيئة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة والمبين في الصفحة رقم (5) ورقم (6) من قرار اللجنة الابتدائية والمبين أدناه ، يظهر أن الاستثمارات المحسومة هي قبل إضافة الخسارة المضافة إلى صافي الربح .

2003م:

الشركة	خسائر الاستثمار	رصيد الاستثمار المحسوم قبل الخسارة
.....	1.251.619	5.333.901
.....	164.947	1.538.047
.....	75.000	975.000
.....	2.301	3.393.890
المجموع :	1.493.867	11.240.838

2004م:

الشركة	خسائر الاستثمار	رصيد الاستثمار المحسوم قبل الخسارة
.....	1.916.874	4.082.282
.....	346.043	5.326.942
.....	243.750	900.000

.....	253.987	5.601.575
المجموع :	2.760.654	15.910.799

2006م:

الشركة	خسائر الاستثمار	رصيد الاستثمار المحسوم قبل الخسارة
.....	56.250	56.250
المجموع :	56.250	56.250

2007م:

الشركة	خسائر الاستثمار	رصيد الاستثمار المحسوم قبل الخسارة
.....	530.536	2.298.605
.....	239.322	6.651.363
.....	131.250	--
.....	32.550	1.373.100
المجموع :	933.658	10.323.068

2008م:

الشركة	خسائر الاستثمار	رصيد الاستثمار المحسوم قبل الخسارة
.....	183.180	1.887.618
.....	768.757	6.683.547
.....	18.750	468.750
.....	3.116.880	7.192.800
.....	14.713.560	--
المجموع :	18.801.127	16.232.715

لذا نطالب اللجنة، إصدار قرار يؤيد مطلب الشركة بعدم إضافة خسائر شركات خارجية للأعوام من 2003م حتى 2008م، إلى صافي الربح، لكونها خسائر حقيقية لم يتم إضافتها بالكامل للاستثمارات المحسومة، ولم يعوض عنها بأي طريقة من الطرق.

وبعد أن اطلع ممثلو الهيئة على استئناف المكلف قدموا مذكرة مؤرخة في 1438/8/20هـ ذكروا فيها أنه تم إضافة خسائر الاستثمارات الخارجية إلى الرصيد المحسوم من الوعاء الزكوي ما عدا الآتي:

- خسارة شركة (.....) (مساهمة مصرية) لعام 2007م بمبلغ (131,250) ريالا حيث إنها خسارة ناتجة عن إعادة تقييم المساهمة بالقيمة العادلة وليست خسارة فعلية ناتجة عن بيع الاستثمار، إضافة إلى أن الشركة لم تقدم القوائم المالية المدققة للاستثمار ولم تسدد عنه الزكاة وفقا لمتطلبات القرار الوزاري رقم (1005) لعام 1428هـ.

- خسارة الاستثمار في صندوق (.....) للمضاربة في الأوراق المالية لعام 2008م بمبلغ (14,713,560) ريالا الناتجة عن إعادة التقييم، كما لم يتم حسم رصيد الاستثمار كونه استثمارا متداولا.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاســتئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومســتندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة خسائر شركات خارجية للأعوام من 2003م حتى 2008م، إلى صافي الربح، لكونها خسـائر حقيقية لم يتم إضـافتها بالكامل للاسـتثمارات المحسـومة، ولم يعوض عنها بأي طريقة من الطرق، في حين تتمسك الهيئة بأنه تم إضافة خسائر الاستثمارات الخارجية إلى الرصيد المحسوم من الوعاء الزكوي ما عدا الآتي:

- خسارة شركة (.....) (مساهمة مصرية) لعام 2007م بمبلغ (131,250) ريالا.

- خسارة الاستثمار في صندوق (.....) للمضاربة في الأوراق المالية لعام 2008م بمبلغ (14,713,560) ريالا، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجوع اللجنة إلى المستندات التي أرفقها المكلف والدفوع التي ذكرتها الهيئة تبين أن الهيئة حسمت الاستثمارات بعد رد الخسائر إلى رصيد الاستثمار ثم ردت الخسائر إلى صافي ربح المكلف.

وترى اللجنة أن معالجة الهيئة لخســائر الاســتثمارات المحاســب عنها وفق طريقة حقوق الملكية لا يتفق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي تقضي بإثبات الخسارة في قائمة الدخل مع تخفيض الاستثمار بنفس مبلغ الخسارة، وعليه تؤيد اللجنة اسـتئناف المكلف في طلبه حسـم الاسـتثمارات بعد تخفيضـها بمبلغ الخسـارة وعدم إضـافة تلك الخسـائر إلى صافي الربح.

أما خسارة شركة (.....) (مساهمة مصرية) لعام 2007م بمبلغ (131,250) ريالا التي نتجت عن إعادة تقييم المساهمة بالقيمة العادلة، فقد أضافت الهيئة الخسارة إلى الربح المعدل ولم تقبل حسم قيمة الاستثمار.

وترى اللجنة أنه يحق للمكلف حسـم اسـتثماراته في شـركات خارج المملكة وذلك بشـرط أن يلتزم بما ورد في القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 1428/4/28هـ الذي ينص على "ثانياً : يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة ، مشـاركة مع آخرين ، بشـرط أن يقدم المكلف للمصـلحة حسـابات مراجعة من محاسـب قانوني معتمد في بلد الاسـتثمار , وذلك من أجل احتسـاب الزكاة المسـتحقة في هذه الاسـتثمارات وتوريدها للمصـلحة , أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاسـتثمار , ومن ثم حسـم تلك الاسـتثمارات من الوعاء الزكوي للشـركة ..... تجنباً لثني الزكاة في هذه الشـركات ، فإن لم يقدم المكلف ما أشـير إليه بعالية فلا تحسـم تلك الاسـتثمارات من وعائه الزكوي... رابعاً : يطبق ذلك من تاريخه على السنوات التي لم يتم الربط عليها وعلى حالات الاعتراض لدى المصلحة والحالات المنظورة أمام اللجان الابتدائية الاستئنافية... , ويلغي هذا القرار كل ما يتعارض معه من قرارات أو تعاميم أو تعليمات" .

وحيث إن المكلف قدم القوائم المالية لشــركة (.....) تطبيقاً للفقرة (ثانياً) من القرار الوزاري المذكور أعلاه، فإن اللجنة تؤيد حسم الاستثمار لعام 2007م من الوعاء الزكوي.

وأما خسارة الشركة البالغة (131,250) ريال فإن اللجنة ترى أنه لا يلزم أن تكون الخسارة فعلية وناتجة عن بيع الاستثمار، لأن المعتبر هو القيمة، ولذلك ترى اللجنة حسم الاستثمارات في شركة (.....) بعد تخفيضها بمبلغ الخسارة وعدم إضافة تلك الخسائر إلى صافي الربح.

وأما خسارة الاستثمار في صندوق (.....) للمضاربة في الأوراق المالية لعام 2008م بمبلغ (14,713,560) ريالا، فقد أضافت الهيئة الخسارة إلى الربح المعدل ولم تقبل حسم قيمة الاستثمار.

وترى اللجنة أن غرض ونشاط الصناديق الاستثمارية هو المتاجرة بيعاً وشراء، والمستثمر يقصد هذه الصناديق وهو على بينة بطبيعة أعمال وأنشطة هذه الصناديق، وأنه قائم على تقليب الأموال والمتاجرة بها بيعاً وشراءً وليس الاقتناء، وبالتالي فإن الاستثمار في هذه الصناديق يعد في حكم عروض التجارة فلا يجوز حسمه من وعاء الزكاة.

وأما خسارة الصندوق البالغة (14,713,560) ريالا لعام 2008م فترى اللجنة أنه لا يلزم أن تكون الخسارة فعلية وناتجة عن بيع الاستثمار حتى تحسم، ولذلك ترى اللجنة عدم إضافة الخسارة إلى الربح المعدل لعام 2008م.

البند الثاني: فروق إيرادات الاستثمارات المحلية.

2003م	6.737.562 ريال
2004م	11.939.298 ريال
2005م	7.405.302 ريال
2006م	10.175.469 ريال

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/البند الثاني) بتأييد وجهة نظر الهيئة في عدم حسم الإيرادات لشركة (.....) لعام 2003م بمبلغ (1.200) ريال، وتأييد الهيئة في إخضاع توزيعات الأرباح للزكاة لشركة (.....) لأغطية العلب (.....) لعام 2003م البالغة (5.812.115) ريالات، ولعام 2004م البالغة (6.274.908) ريالاً، ولعام 2005م البالغة (4.750.395) ريالاً، ولعام 2006م البالغة (9.361.664) ريالاً، وتأييد الهيئة في عدم حسم حصة من إيرادات المكلف من الشركات المحلية الأخرى من وعائه الزكوي لعام 2004م البالغة (14.4200) ريال، ولعام 2005م البالغة (648.000) ريال، ولعام 2006م البالغة (812.800) ريال، كما قضى القرار بتأييد المكلف في حسم حصته من الإيرادات بشركة ..... من وعائه الزكوي لعام 2004م البالغة (2.497.545) ريالاً، ولعام 2005م البالغة (1.246.907) ريالاً، وتأييد المكلف في حسم حصته من الإيرادات بشركة ..... من وعائه الزكوي لعام 2004م البالغة (2.035.979) ريالاً، ولعام 2005م البالغة (2.737.900) ريالاً، وفقاً لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه جاء قرار اللجنة الابتدائية على النحو الآتي:

1- تأييد الهيئة في عدم حسم الإيرادات المتعلقة بشركة (.....) لعام 2003م بمبلغ (1.200) ريال من الوعاء الزكوي للمكلف، بحجة أنها تخص أعواماً سابقة على عام 2003م، وأن المكلف هو من تجب عليه الزكاة، لكونه مالكاً لهذه الأرباح بمجرد ظهورها، أي عند تحققها، فإنه تلزمه زكاتها عند التوزيع، ويردُّ على ذلك بأن شركة (.....) من الشركات المحلية

المسجلة لدى الهيئة التي تقدم إقراراتها الزكوية، ويزكي عنها، أي أن الإيرادات لعام 2003م بمبلغ (1.200) ريال، مزكاة لدى شركة (.....) لكونها من الشركات المحلية، ولا يجب إضافتها لأرباح شركة (.....) عن عام 2003م، مما يستوجب حسمها من الوعاء الزكوي، تجنباً للازدواج الزكوي.

لذا نطالب لجنتكم، إصـدار قرار يؤيد مطلب الشـركة باعتماد حسـم إيرادات الاسـتثمارات المحلية بشـركة (.....) من الوعاء الزكوي، لعام 2003م بمبلغ (1.200) ريال تجنباً للازدواج الزكوي.

2- تأييد الهيئة في إخضاع توزيعات الأرباح من شركة (.....) لأغطية العلب (.....) للزكاة ، بحجة أن مصدرها الأرباح المبقاة وليس أرباح العام ، لعام 2003م بمبلغ (2.136.785) ريال ، ولعام 2004م بمبلغ (6.274.908) ريال ، ولعام 2005م بمبلغ (4.750.395) ريال ، ولعام 2006م بمبلغ (9.361.669) ريال ، وذلك باسـتثناء عام 2003م التي أيدت فيه اللجنة المكلف بمبلغ (3.675.330) ريال ، على الرغم من أن شركة لأغطية العلب (.....) ، شركة محلية توزع أرباحها للشركاء في شكل دفعات ربع سنوية ، وإخضاع ما وزع من هذه الأرباح للزكاة مرة أخرى يعني إخضـاع نفس المال (الغلة) للزكاة ، في نفس الحول مرتين وهو من الثني الذي لا يجوز شـرعاً ولا نظاماً ، وبطبيعة الحال فإن اللجنة الابتدائية لم تفصّـل في هذا الجزء من البند لأن القول بإخضـاع توزيعات الأرباح لدى الشـركة المسـتثمرة (المكلف) التي يكون مصـدرها الأرباح المبقاة لدى الشـركة المسـتثمر فيها للزكاة ، هو ليس محل خلاف ، وبالتالي فإن القرار لم يفصل في النزاع وغير بات ويلزم إلغاؤه .

لذا نطالب اللجنة، إصدار قرار يؤيد مطلب الشركة باعتماد حسم كامل الإيرادات المتعلقة بالاستثمارات المحلية من الوعاء الزكوي، باعتبار أن مصدرها أرباح العام وليس الأرباح المبقاة في شركة (.....) لأغطية العلب (.....).

3- تأييد المكلف في حسـم حصـته من الإيرادات بشـركة (.....) من وعائه الزكوي، لعام 2004م بمبلغ (2,497,545) ريال ولعام 2005م بمبلغ (1,246,907) ريال، اسـتناداً إلى أن الهيئة قبلت نتيجة حركة الاسـتثمار وحسـمت صـافي الاسـتثمار في نهاية العام من وعاء الزكاة بناءً على هذه الحركة، وتوخياً للعدالة فإن الأمر يسـتلزم أن يتم قبول حسـم إيرادات شـركة .... لعام 2004م بمبلغ (4.564.562) ريال من الوعاء الزكوي بدلاً مما أقرت به اللجنة والبالغ (2,497,545) ريال.

4- تأييد المكلف في حســم حصــته من الإيرادات بشــركة ..... من وعائه الزكوي لعام 2004م بمبلغ (2,035,979) ريالا ولعام 2005م بمبلغ (2,737,900) ريال، استناداً إلى أن الهيئة قبلت نتيجة حركة الاستثمار وحسمت صافي الاستثمار في نهاية العام من وعاء الزكاة بناءً على هذه الحركة، وتوخياً للعدالة فإن الأمر يسـتلزم أن يتم قبول حسـم إيرادات شـركة ..... لعام 2004م بمبلغ (2.271.068) ريال من الوعاء الزكوي بدلاً مما أقرت به اللجنة والبالغ (2.035.979) ريالا.

5- تأييد الهيئة في عدم حســم الإيرادات المتعلقة بشــركات محلية أخرى من وعائه الزكوي لعام 2004م بمبلغ (144.200) ريال، ولعام 2005م بمبلغ (648.000) ريال، ولعام 2006م بمبلغ (812.800) ريال، بحجة أنها تخص أعواماً سـابقة على عام 2004م، وأن المكلف هو من تجب عليه الزكاة، لكونه مالكاً لهذا الأرباح بمجرد ظهورها، أي عند تحققها، فإنه تلزمه زكاتها عند التوزيع.

ويرد على ذلك أن الشركات المحلية الأخرى هي من الشركات المسجلة لدى الهيئة التي تقدم إقراراتها الزكوية، ويزكي عنها، أي أن الإيرادات للأعوام محل الاعتراض مزكاة لدى الشركات المحلية الأخرى، ولا يجب إضافتها لأرباح شركة .... التجارية عن الأعوام من 2004م حتى 2006م، مما يستوجب حسمها من الوعاء الزكوي، تجنباً للازدواج الزكوي.

لذا نطالب اللجنة بإصدار قرار يؤيد مطلب الشركة باعتماد حسم كامل الإيرادات المتعلقة بالشركات المحلية الأخرى من الوعاء الزكوي، لعام 2004م بمبلغ (144.200) ريال، ولعام 2005م بمبلغ (648.000) ريال، ولعام 2006م بمبلغ (812.800) ريال تجنباً للازدواج الزكوي.

وبعد أن اطلع ممثلو الهيئة على استئناف المكلف قدموا مذكرة مؤرخة في 1438/8/20هـ ذكروا فيها:

عام 2003م:

- فارق التعديل مبلغ (8,813,315) ريالا وفقا لما يلي:

- 1.200 ريالا إيرادات شركة .....، تكلفة.

- 5,812,115 ريالا شركة .....، تكلفة.

- 5,813,315 ريالا.

لم يتم حسم إيرادات شركة ..... لأن الشركة تعالجها بطريقة التكلفة، وأن تلك الإيرادات بمثابة توزيعات أرباح مقبوضة خرجت من ذمة الشركة المستثمر فيها.

وبالنسبة لإيرادات شركة ..... البالغة (13,144,676) ريالا، فطبقا للقوائم المالية المدققة فإن الشركة تقوم سنويا بتوزيع جزء من الأرباح المبقاة والتي تشمل رصيد أول السنة المدور، حيث تمثل حصة المكلف منه (18%) بمبلغ (5,812,115) ريالا والباقي البالغ (7,332,561) ريالا من ربح نفس العام والذي تم حسمه من الوعاء الزكوي للمكلف، أما حصته من رصيد أول السنة فتم تزكيتها كونها توزيعات أرباح خرجت من ذمة الشركة المستثمر فيها.

عام 2004م:

فارق التعديل مبلغ (11,929,298) ريالا وفقا لما يلي:

4,564,562 ريالا إيرادات شركة .....، ملكية.

945,628 ريالا إيرادات شركة .....، ملكية.

6,274,908 ريالا إيرادات شركة .....، تكلفة.

144,200 ريالا إيرادات شركات محلية أخرى، تكلفة.

أظهرت البيانات المقدمة من المكلف بأن صافي حركة الاستثمارات في شركة ..... بلغت (5,785,438) ريالا بالسالب، في حين أن إيرادات الاستثمارات أظهرت أرباحا قدرها (4,564,562) ريالا وكل تلك المبالغ لا تتفق مع القوائم المالية المدققة لشركة .....، ولم يقدم المكلف أي مستند بخصوص الحركة السالبة والموجبة التي تمت على الاستثمار، وعليه لم يتم تخفيض الوعاء الزكوي للمكلف بإيرادات شركة .....، وكذلك الحال في استثمار شركة ..... حيث كانت الحركة بمبلغ (1,325,440) ريالا في حين أن إيرادات الاستثمارات أظهرت أرباحا قدرها (2,271,068) ريالا وكل ذلك لا يتفق مع القوائم المالية المدققة لشركة .....، لذا تم اعتماد مبلغ (1,325,440) ريالا كتخفيض من الوعاء والتعديل بالباقي البالغ (945,628) ريالا لعدم ثبوته مستنديا.

أما إيرادات شركة ..... والشركات المحلية الأخرى والتي تعالج بالتكلفة فقد تم معالجتها مثل عام 2003م ولنفس الأسباب أعلاه.

عام 2005م:

فارق التعديل مبلغ (7,405,302) ريالا وفقا لما يلي:

1,246,907 ريالا إيرادات شركة .....، ملكية.

760,000 ريالا إيرادات شركة .....، ملكية.

4,750,395 ريالا إيرادات شركة .....، تكلفة.

648,000 ريالا إيرادات شركات محلية أخرى، تكلفة.

7,405,302 ريالا.

ينطبق ما تم تفصيله أعلاه على الإيرادات المذكورة، وتم معالجتها بنفس الأسلوب ولنفس الأسباب.

عام 2006م:

فارق التعديل مبلغ (10,174,469) ريالا وفقا لما يلي:

9,361,669 ريالا إيرادات شركة .....، تكلفة.

812,800 ريالا إيرادات شركات محلية أخرى، تكلفة.

وينطبق على الإيرادات أعلاه ما تم تفصيله سابقا.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتماد حسم إيرادات الاستثمارات المحلية بشركة ..... من الوعاء الزكوي، لعام 2003م بمبلغ (1.200) ريال واعتماد حسم كامل الإيرادات المتعلقة بالاستثمار في شركة ..... لأغطية العلب (.....)، وقبول حسم إيرادات شركة ..... لعام 2004م بمبلغ (4.564.562) ريال من الوعاء الزكوي بدلاً مما أقرت به اللجنة والبالغ (2,497,545) ريال، وقبول

حســم إيرادات شــركة ..... لعام 2004م بمبلغ (2.271.068) ريال من الوعاء الزكوي بدلاً مما أقرت به اللجنة والبالغ (2.035.979) ريالا، واعتماد حســم كامل الإيرادات المتعلقة بالشــركات المحلية الأخرى من الوعاء الزكوي، لعام 2004م بمبلغ (144.200) ريال، ولعام 2005م بمبلغ (648.000) ريال، ولعام 2006م بمبلغ (812.800) ريال، في حين تتمســك الهيئة بصــحة إجرائها، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجوع اللجنة إلى المستندات التي أرفقها (المكلف) والدفوع التي ذكرتها الهيئة تبين أن فروق الإيرادات محل الخلاف عبارة عن توزيعات أرباح من استثمارات الشركة المحلية طويلة الأجل.

وترى اللجنة أن الأصــل في الأرباح الموزعة من الشــركات المحلية المســجلة لدى الهيئة والتي تقدم إقراراتها الزكوية، أنها مزكاة عما مضــى ولا تضــاف للوعاء الزكوي عند الشــركة المســتثمرة إلا بعد حولان الحول عليها ما لم تثبت الهيئة عدم تزكيتها عند الشركة المستثمر فيها.

وبناء على ذلك فإن اللجنة تؤيد المكلف في طلبه اعتماد حســم كامل إيرادات الاســتثمارات المحلية التي لم يحل عليها الحول في حدود ملكية الشركة من الشركة المستثمر فيها.

البند الثالث: الحسابات الجارية للشركاء مقابل الأراضي المضافة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/البند الثالث) بتأييد وجهة نظر (الهيئة) بإضافة أرصدة الحسابات الجارية للشركاء إلى الوعاء الزكوي للمكلف، بحجة أنها مولت أصــولاً ثابتة (أراضــي) خلال العام، لعام 2003م بمبلغ (750.000) ريال، ولعام 2005م بمبلغ (56,300,000) ريال، ولعام 2007م بمبلغ (230,000,000) ريال، مقابل حسم هذه الأصول من الوعاء.

اســتأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت الهيئة بإضــافة أرصــدة الحســابات الجارية للشــركاء إلى الوعاء الزكوي للمكلف دون الأخذ بالرصيد الأقل، كما قضى به تعميم الهيئة رقم (1/35) لعام 1413هـــ، بحجة أنها مولت أصــولاً ثابتة (أراضــي) خلال العام، لعام 2003م بمبلغ (750.000) ريال، ولعام 2005م بمبلغ (56.300.000) ريال، ولعام 2007م بمبلغ (230.000.000) ريال، مقابل حسم هذه الأصول من الوعاء.

ويرد على ذلك بأن ما جرى العمل به لدى الهيئة، فيما يتعلق بإضــافة أرصــدة الحســابات الجارية للشــركاء إلى الوعاء الزكوي هو تطبيق ما يقضي به تعميم الهيئة رقم (1/35) لعام 1413هـ، وذلك بإضافة رصيد حساب جاري الشركاء الدائن أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل، حيث لا يمكن التفرقة بين عناصــر القوائم المالية للشــركة وذلك باســتخدام تواريخ متباينة لتلك العناصــر وإنما تؤخذ بإجماليتها، ذلك أن القوائم المالية تعكس كل الأحداث التي تمت خلال العام المالي، ســواء كان قمرياً أم شمسياً، ولا يمكن إبراز أو إفراد حدث مالي بعينه واحتساب الزكاة عليه مفرداً .

كما أن الشركة سبق أن استأنفت على إضافة رصيد حسابات جاري الشركاء الدائن للوعاء الزكوي للسنوات من 1996م حتى 2002م لدى اللجنة الاستئنافية الضريبية وطالبت بتطبيق تعميم الهيئة رقم (1/35) لعام 1413هـ، وأيدتها اللجنة الموقرة بقرارها رقم (890) لعام 1430م وتمت المصادقة عليه من قبل وزير المالية بالخطاب رقم (836/1) في 1430/1/27هـ، وبالتالي فإن إضافة جاري الشركاء مقابل الأراضي للوعاء الزكوي، يخالف تطبيق تعميم الهيئة، وقرار اللجنة الاستئنافية الضريبية الذي طالب بإضافة رصيد حساب جاري الشركاء الدائن أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل طبقاً للرصيد الظاهر بالقوائم المالية دون زيادة أو نقصان .

لذا نطالب اللجنة، إصدار قرار يؤيد مطلب الشركة بإضافة رصيد حساب جاري الشركاء الدائن أول العام أو آخر العام أيهما أقل، طبقاً للرصيد الظاهر في القوائم المالية دون تمييز لما أدرج بالحساب الجاري مقابل تمويل شراء الأراضي أو غير ممول لها.

وبعد أن اطلع ممثلو الهيئة على استئناف المكلف قدموا مذكرة مؤرخة في 1438/8/20هـ ذكروا فيها أنه تم إضافة الحسابات الجارية للشركاء مقابل الأراضي المضافة طبقا للقوائم المالية المدققة والبيانات المقدمة من المكلف بأن مصدر تمويل إضافات الأراضي للأعوام محل الاعتراض هو الحسابات الجارية للشركاء، كما هو الحال في الأعوام السابقة ، وقد سبق وأن صدر القرار الاستئنافي رقم (890) لعام 1430هـ بشأن اعتراض الشركة على الربط الزكوي للأعوام من 1996م إلى 2002م كما جاء في البندين ثالثا وخامسا من القرار الاستئنافي المذكور .

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم, وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات, تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف إضافة رصيد حساب جاري الشركاء الدائن أول العام أو آخر العام أيهما أقل، طبقاً للرصيد الظاهر في القوائم المالية دون تمييز لما أدرج بالحساب الجاري مقابل تمويل شراء الأراضي أو غير ممول لها، في حين تتمسك الهيئة بإضافة أرصدة الحسابات الجارية للشركاء إلى الوعاء الزكوي للمكلف، بحجة أنها مولت أصولاً ثابتة (أراضي) خلال العام، لعام 2003م بمبلغ (750.000) ريال، ولعام 2005م بمبلغ (56,300,000) ريال، ولعام 2007م بمبلغ (230,000,000) ريال، مقابل حسم هذه الأصول من الوعاء، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وترى اللجنة أن مصادر تمويل الأصول الثابتة تضاف للوعاء الزكوي لحسم ما يقابلها وليس بسبب حولان الحول عليها، وبناء على ذلك فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه إضافة رصيد حساب جاري الشركاء الدائن أول العام أو آخر العام أيهما أقل للوعاء الزكوي.

البند الرابع: القروض البنكية للأعوام من 2003م حتى 2008م، والقروض لأجل للأعوام من 2003م حتى 2007م.

- القروض البنكية على النحو الآتي:

2003م	84.125.369 ريال
2004م	21.725.586 ريال
2005م	12.575.586 ريال
2006م	2.153.527 ريال
2007م	2.153.527 ريال
2008م	17.848.559 ريال

- القروض لأجل للأعوام من 2003م حتى 2007م البالغة (8.734.433) ريالا.

قضـــى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/البند الرابع) بتأييد وجهة نظر الهيئة في إضـــافة ما اســـتخدم من القروض في تمويل الأصـــول الثابتة للأعوام من 2003م إلى 2007م إلى الوعاء الزكوي للمكلف ســـواء حال عليه الحول، أو لم يحل وإضافة ما استخدم منها في تمويل رأس المال العامل متى ما حال عليه الحول.

اســـتأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت الهيئة في أن ما اســـتخدم من القروض في تمويل الأصـــول الثابتة للأعوام من 2003م حتى 2007م، يضـــاف إلى الوعاء الزكوي للمكلف ســـواءً حال عليه الحول أم لم يحل، وكذلك ما اســـتخدم منها في تمويل رأس المال العامل متى ما حال عليه الحول، حيث تســـري عليه الفتوى الشـــرعية رقم (22665) وتاريخ 1424/4/15هـ، باعتبار ما آل إليه ويزكي بتقييمه في نهاية الحول.

ويرد على ذلك بأن ما توصـــلت إليه اللجنة الابتدائية ليس محل خلاف من حيث المبدأ، ولكن الخلاف هو في تحديد القروض التي مولت الأصـــول الثابتة أو التي لم يمض عليها حول كامل وهو ما لم تفصِّـــل به اللجنة، وبالتالي فإن القرار غيرٌ بات ولذا فلا زالت الشـــركة عند موقفها من الاعتراض على إضـــافة القروض من البنوك المحلية إلى الوعاء الزكوي، بالإضـــافة إلى اعتراضها على إضافة القروض لأجل البالغة (8.734.433) ريال، للأسباب الآتية:

- أن هذه القروض البنكية من الديون التجارية التي تمول متطلبات رأس المال العامل، وهي تحســـم من عروض التجارة في الميزانيات التقليدية باتفاق جمهور الفقهاء.

- أن كل الاتفاقيات المبرمة مع البنوك تشير إلى استخدام القروض البنكية والحسابات الدائنة في تمويل رأس المال العامل والمصاريف، وكقاعدة في علم المالية لا يقبل استخدام العملاء قروضا قصيرة الأجل لتمويل موجودات طويلة الأجل.

- أن المركز المالي للشـركة في نهاية العام 2003م يوضـح بجلاء مقدرة الشـركة على تمويل موجوداتها الثابتة الملموسـة وغير الملموســـة واســـتثماراتها المالية الأخرى طويلة الأجل من حقوق الشـــركاء، وهو ما يثبت عدم حاجة الشـــركة لأي تسهيلات بنكية لتمويل الموجودات طويلة الأجل.

- أن الفتوى رقم (22665) وتاريخ 1424/5/15هـــ لا تشير إلى إضافة القروض البنكية (على الإطلاق) للوعاء الزكوي، بل هي لا تتحدث عن الوعاء الزكوي المحسوب من جانب مصادر الأموال في الميزانيات التقليدية.

- أن الفتوى رقم (22665) وتاريخ 1424/5/15هـــ التي اســتندت إليها الهيئة في إضــافة القروض البنكية للوعاء الزكوي، تتحدث عن ما آلت إليه تلك القروض، أي جانب الأصــول في الميزانيات التقليدية باعتباره الجانب الذي يرصــد عروض التجارة، ويحسب منه وعاء الزكاة الشرعي، وعندما اختارت الهيئة أن تصل إلى الوعاء الزكوي من جانب مصادر الأموال توصلت إلى صافي القيمة الدفترية المعدلة باستبعاد عروض القنية، وهذه القيمة تشمل كل أصول الشركة سواء مولت بقروض أو بغيرها، وإضافة القروض إلى هذه القيمة يعني إضافة الأصول ومصادر تمويلها، وهذا ما عنته الشركة عندما أشارت في اعتراضها إلى الثني .

وبذلك فإن التحليل أدناه والمســتند إلى قائمة التدفقات النقدية يوضــح أن مالا يجب إضــافته (عدم الإضــافة) إلى وعاء الزكاة لشركة ..... هو الآتي:

البيان	2003م	2004م	2005م
القروض المضافة لوعاء الزكاة	92.859.802	30.460.019	21.310.019
الزيادة في الأصول خلال العام من واقع قائمة التدفقات النقدية	(2.498.208)	(9.687.043)	(20.086.836)
القروض التى لا تخضع للزكاة	90,361.594	20.772.976	1.223.183

لذا نطالب اللجنة، إصدار قرار يؤيد مطلب الشركة بعدم إضافة القروض البنكية والقروض لأجل التي لم تمول أصولاً ثابتة إلى الوعاء الزكوي لعام 2003م بمبلغ (90,361.594) ريال، ولعام 2004م بمبلغ (20.772.976) ريال، ولعام 2005م بمبلغ (1.223.183) ريال.

وبعد أن اطلع ممثلو الهيئة على اســتئناف المكلف قدموا مذكرة مؤرخة في 1438/8/20هـــ ذكروا فيها أنه تم إضــافة القروض البنكية والقروض لأجل تطبيقا للقرار الاستئنافي رقم (890) لعام 1430هـــ حيث ثبت لدى اللجنة الاستئنافية بأن الأصــول الثابتة ممولة من مصــادر تمويل مختلطة ما بين أوراق دفع وحســابات جارية قصــيرة الأجل وأدوات مالية متعددة وأن الشركة لا تعارض إضافتها للوعاء الزكوي طالما تم حسم الأصول الثابتة بكاملها من الوعاء الزكوي وعليه صدر القرار الاستئنافي مؤيدا للقرار الابتدائي ومؤيدا لإجراء الهيئة في إضافة أرصدة القروض البنكية والقروض لأجل إلى الوعاء الزكوي للمكلف وقد تم تطبيق ذلك الإجراء على كافة الأعوام التالية للقرار بناء على نفس الأسباب والحيثيات حيث تم حسم كامل رصيد الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للمكلف مقابل إضافة مصادر تمويلها إلى الوعاء، وكذلك تطبيقا للفتوى الشرعية رقم (22665) وتاريخ 1424/4/15هـ .

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاســتئناف المقدم, وما قدمه الطرفان من دفوع ومســتندات, تبين أن الاســتئناف يكمن في طلب (المكلف) عدم إضــافة القروض البنكية والقروض لأجل التي لم تمول أصــولاً ثابتة إلى الوعاء

الزكوي لعـام 2003م بمبلغ (90,361.594) ريـال، ولعـام 2004م بمبلغ (20.772.976) ريـال، ولعـام 2005م بمبلغ (1.223.183) ريال، في حين تتمسك الهيئة بإضافة ما استخدم من القروض في تمويل الأصول الثابتة للأعوام من 2003م إلى 2007م إلى الوعاء الزكوي للمكلف سواء حال عليها الحول، أو لم يحل وإضافة ما استخدم منها في تمويل رأس المال العامل متى ما حال عليه الحول، 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 إعدامه 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 مصـــادر التمويل الأخرى التي تدخل في الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول أو اســـتخدمت في تمويل أصـــول ثابتة , وبالتالي يلزم إضافة هذه الديون للوعاء الزكوي , ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (2/3077) وتاريخ 1426/11/8هـــ والذي جاء فيها "إن أدلة وجوب الزكاة عامة تشـــمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صـــحيح بخصـــم الديون من ذلك ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين ، بينما المدين يزكي مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته" .

وبرجوع اللجنة إلى الربوط الزكوية والقوائم المالية للمكلف تبين أن الهيئة أضافت الديون من خلال إضافة رصيد أول العام أو آخره أيهما أقل، كما في الإيضاح رقم (16) لعام 2003م ورقم (15) لعامي 2004م و2005م على النحو الآتي:

2003م	2004م	2005م
92.859.802	30.460.019	21.310.019

وبرجوع اللجنة لعقود قروض وتسـهيلات المكلف تبين أنها لتسـهيلات النشـاط العقاري ونشـاط المدن الترفيهية ومشـروع التحلية المرحلة الأولى والثانية، كما تبين أن من هذه القروض تسهيلات بنكية لتمويل رأس المال العامل ويُنص في عقودها بأنها بديلة عن التسهيلات القائمة مما يعني استمرار هذه التسهيلات.

ووفقا لقاعدة الديون أعلاه فإن القروض المســتخدمة في تمويل الأصــول الثابتة المحســومة من الوعاء وكذلك القروض قصيرة الأجل إذا كانت متجددة ومستمرة تضاف للوعاء الزكوي حيث تعد في جوهرها طويلة الأجل, ولذلك فإن الإجراء الذي ينبغي اتخاذه هو إضافة رصيد هذا البند كمصدر من مصادر التمويل وذلك بأخذ رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل وذلك لغرض إضـافة الأرصـدة التي حال عليها الحول, مع حسـم ما يتأكد سـداده وعدم حولان الحول عليه، وهو ما يتفق مع ربط الهيئة, ولذلك فإن اللجنة ترفض اســتئناف المكلف في طلبه عدم إضــافة القروض البنكية والقروض لأجل للأعوام محل لخلاف.

البند الخامس: مدينون دفعات مؤجلة الجزء غير المتداول.

2003م	196.671.588 ريال
2004م	156.602.692 ريال
2005م	116.289.132 ريال
2006م	75.924.209 ريال
2007م	35.137.177 ريال

قضـى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/البند الخامس) بتأييد الهيئة في عدم الاسـتجابة لطلب المكلف بحسـم مديني دفعات مؤجلة من وعائه الزكوي للأعوام من 2003م إلى 2007م.

اسـتأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت الهيئة في عدم حسـم مديني دفعات مؤجلة من الوعاء الزكوي للمكلف، للأعوام من 2003م حتى 2007م، بحجة أن مطالبة المكلف بحسـمها من وعائه الزكوي، لا تتفق مع الطريقة التي تتبعها الهيئة في تحديد الوعاء الزكوي للمكلفين، وهي طريقة مصـادر الأموال التي لا تدخل فيها أرصـدة المدينين، ويرد على ذلك بأن ما تطالب به الشركة من خصم لمبالغ مديني دفعات مؤجلة ، "الجزء غير المتداول" يستند إلى أن هذه الديون ليست ديوناً تجارية، ناشئة من تقليب السلع بالبيع والشراء بقصد الربح، وإنما هي ديون غير تجارية ناشئة عن بيع أصول ثابتة لا زكاة فيها، وذلك للأسباب الآتية :

- تم قياس وإثبات عملية بيع الموجودات الثابتة (مباني فندق ..... - مكة المكرمة) طبقاً للفقرة (111) من معيار الإيرادات الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

- هذا المبلغ يتمثل في الأقسـاط المتبقية من ثمن بيع مباني فندق ..... - مكة المكرمة، للشـركة ..... (رقمها المميز لدى هيئة الزكاة والدخل - فرع جدة (.....) حيث أن المبلغ قد خضـع للزكاة عند إضـافته للوعاء الزكوي للشـركة .....، باعتباره مطلوبات لجهات ذات علاقة (دائنون دفعات مؤجلة)، كما أن الهيئة قامت باستبعاده من الأصول الثابتة الخاصة بالشركة العقارية الموحدة باعتباره الجزء غير المسـدد من الأصـول الثابتة، ويمكن للهيئة الرجوع لملف الشـركة ..... لديها للتحقق من ذلك، وقد سددت الشركة زكاة هذا البند بموجب إقرارها.

- إخضـاع هذا المبلغ للزكاة مرة أخرى يعني إخضـاع نفس المال للزكاة في نفس الحول مرتين وهو من الثني الذي لا يجوز شرعاً ولا نظاماً.

- أن هذا المبلغ نشأ من بيع موجودات ثابتة لم يكن الغرض من اقتنائها الإتجار فيها فلا تجب فيها الزكاة.

لذا نطالب اللجنة، إصـدار قرار يؤيد مطلب الشـركة بحسـم "مديني دفعات مؤجلة "الجزء غير المتداول" من الوعاء الزكوي، لعام 2003م بمبلغ (196.671.588) ريال، ولعام 2004م بمبلغ (156.602.692) ريال، ولعام 2005م بمبلغ (116.289.132) ريال، ولعام 2006م بمبلغ (75.924.209) ريال ولعام 2007م بمبلغ (35.137.177) ريال، لكونها ترتبط بالديون غير التجارية الناشئة عن بيع أصول ثابتة لا زكاة في أعيانها.

وبعد أن اطلع ممثلو الهيئة على استئناف المكلف قدموا مذكرة مؤرخة في 1438/8/20هـ ذكروا فيها أن الذمم المدينة لا تعد من قبيل عروض القنية التي تحســم من الوعاء الزكوي حيث إن تلك الذمم عرض من عروض التجارة تجب فيها الزكاة شرعا، وهي ديون جيدة على ملئ باذل بدليل عرضها في القوائم المالية للمكلف وعدم إعدامها وإقفالها في قائمة الدخل، وهي ناتجة عن بيع فندق ..... مكة المكرمة إلى الشــركة ..... بمبلغ قدره (257) مليون ريال على أقســاط ســنوية وقد أظهرت القوائم المالية للمكلف وللشركة المشترية للفندق السداد السنوي لتلك الذمم وهذا يؤكد أنها ديون جيدة قابلة للتحصــيل، وأن عدم حســمها لا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد لاختلاف المال المملوك عن المال الذي في الذمة المالية للبائع عن المشتري طبقا للفتوى الشرعية رقم (3077) لعام 1426هـ علما بأن الوعاء الزكوي للشركة المشترية لعامي 2003م و2004م تمثل صــافي ربح العام وعليه فالأرصــدة الدائنة لم تضــف إلى الوعاء الزكوي، وأما الأعوام من 2005م إلى 2007م تم إضـافة الأرصـدة الدائنة للشـركة المشـترية للفندق مقابل حسـم كامل قيمة الأصـول الثابتة التي اشتريت بها، وعليه فتلك الأرصدة لم تخضع للزكاة لدى الشركة المشترية لكافة الأعوام محل الاعتراض .

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاســتئناف المقدم, وما قدمه الطرفان من دفوع ومســتندات, تبين أن الاسـتئناف يكمن في طلب المكلف حسـم بند مديني دفعات مؤجلة "الجزء غير المتداول" من الوعاء الزكوي، لعام 2003م بمبلغ (196.671.588) ريال، ولعام 2004م بمبلغ (156.602.692) ريال، ولعام 2005م بمبلغ (116.289.132) ريال، ولعام 2006م بمبلغ (75.924.209) ريال ولعام2007م بمبلغ (35.137.177) ريال، في حين تتمسـك الهيئة بعدم حسـم بند مديني دفعات مؤجلة من الوعاء الزكوي للمكلف، للأعوام من 2003م حتى 2007م ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وترى اللجنة أن الأســاس في معالجة الديون لغرض احتســاب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على المدين والدائن, فبالنسـبة للدائن فإن عرض الدين كرصـيد في قوائمه المالية يعني أن هذا يمثل ديناً على مليء ما لم يثبت إعدامه بالطرق النظامية, وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره ديناً مرجو الأداء ، وبالنســبة للمدين فإن عرض الدين في قائمة المركز المالي يعني أن هذا الدين يمثل أحد مصــادر التمويل الأخرى التي تدخل في الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول أو اســتخدمت في تمويل أصـول ثابتة , وبالتالي يلزم إضـافة هذه الديون للوعاء الزكوي , ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (2/3077) وتاريخ 1426/11/8هـــ والذي جاء فيها "إن أدلة وجوب الزكاة عامة تشـمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في

ذمة المدين ، بينما المدين يزكي مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصـــرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنســـان والمال الذي في ذمته" .

وبرجوع اللجنة إلى المســتندات التي أرفقها (المكلف) والدفوع التي ذكرتها الهيئة تبين أن هذا الدين ناتج عن بيع فندق ..... مكة المكرمة إلى الشركة ..... بمبلغ قدره (257) مليون ريال على أقساط سنوية وقد أظهرت القوائم المالية للمكلف وللشركة المشترية للفندق السداد السنوي لتلك الذمم وهذا يؤكد أنها ديون جيدة قابلة للتحصيل.

ووفقا للقاعدة المذكورة أعلاه فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في حسم بند مديني دفعات مؤجلة "الجزء غير المتداول" من الوعاء الزكوي، لعام 2003م بمبلغ (196.671.588) ريالا، لعدم حولان الحول عليه، وترفض اســتئنافه في بقية الســنوات وهي: عـام 2004م بمبلغ (156.602.692) ريـال، وعـام 2005م بمبلغ (116.289.132) ريـال، وعـام 2006م بمبلغ (75.924.209) ريال وعام 2007م بمبلغ (35.137.177) ريال، لحولان الحول عليها.

البند السادس: الاستثمارات.

2003م	92.721.576 ريال
2004م	88.627.563 ريال
2005م	79.510.838 ريال
2006م	166.519.547 ريال
2007م	233.179.319 ريال
2008م	231.008.738 ريال

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/البند السادس) بتأييد المكلف في حسم الاستثمارات الخارجية التي يكون وعاؤها سالباً من وعائه الزكوي بعد استيفاء المستندات اللازمة، وتأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات الخارجية غير المؤيدة مستندياً من وعائه الزكوي، ومطالبة المكلف بتقديم القوائم المالية للشركات الخارجية المستثمر فيها التي لم يتم تزكيتها ودفع الزكاة عنها ليتم قبول حسم الاستثمارات فيها من وعائه الزكوي، وتأييد الهيئة في عدم الاستجابة للمكلف بحسم الاستثمارات المحلية تحت التأسيس من وعائه الزكوي، وتأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات في بيت ..... من الوعاء الزكوي للمكلف، وتأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات في شركة ..... للفنادق من الوعاء الزكوي، وتأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات في صندوق ..... الأول من الوعاء الزكوي للمكلف .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه جاء قرار اللجنة الابتدائية على النحو الآتي:

أ- استثمارات خارجية:

1- استثمارات كانت أوعيتها الزكوية سالبة: لم تقبل الهيئة حسمها من الوعاء الزكوي، بحجة أن القرار الوزاري رقم (1005) لعام 1428هـــ اشترط سداد الزكاة لقبول حسم الاستثمار، وذكرت اللجنة أنه بمراجعة القرار الوزاري المذكور فإنه وإن نص

على سداد الزكاة كشرط لقبول حسم الاستثمار إلا أنه لم ينص على عدم قبول حسم الاستثمار في حالة عدم وجود وعاء زكوي، ولذلك فإن اللجنة ترى قبول حسم الاستثمارات التي كان وعاؤها سالباً بعد استيفاء المستندات اللازمة.

وعلى الرغم من أن اللجنة الابتدائية أيدت الشركة في مطلبها من أن القرار رقم (1005) لعام 1428هـ لم ينص على اشتراط الدفع لحسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي إلا أن اللجنة لم تحدد مبالغ الاستثمارات المشمولة في قرارها واجبة الحسم، وبتتبع حيثيات قرار اللجنة، وما ورد من بيانات في قرار اللجنة في الصفحات رقم (71 إلى 78) يتبين أنه يمكن حصرها في البيان الآتي:

اسم الشركة	2003م	2004م	2005م	2006م	2007م	2008م
.....	5,535,714	5,535,714	4,392,298	--	--	--
.....	4,015,441	4,015,441	4,015,441	2,007,720	4,015,441	-
.....	--	--	--	1,381,250	--	--
.....	--	--	--	1,373,100	--	--
.....	--	--	--	--	468,750	--
.....	--	--	--	--	468,750	468,750
الإجمالي :	9,551,155	9,551,155	8,407,739	4,762,070	4,952,941	468,750

2- استثمارات لم تقدم عنها مستندات: تبين للجنة أن الهيئة طلبت من المكلف بيانًا بهذه الاستثمارات مرفقا به المستندات التي تثبت الملكية وسداد القيمة وقيود الاثبات بالدفاتر من واقع دفاتر وسجلات الشركة، وقد تم تسليم ممثل المكلف بياناً بأسماء الشركات الخارجية المستثمر فيها في جلسة الاستماع والمناقشة بغرض الاطلاع عليه وتزويد اللجنة بأي من هذه المستندات، ولكن المكلف لم يزود اللجنة بأي من هذه المستندات، ولذلك فإن اللجنة تؤيد الهيئة في عدم الاستجابة للمكلف بحسم هذه الاستثمارات من وعائه الزكوي.

3- استثمارات لم تتم تزكيتها: بررت الهيئة عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف المستثمر بعدم قيامه بتزكيتها، دون إبداء أسباب أخرى، وترى اللجنة أن يتم مطالبته بالقوائم الخاصة بالشركات المستثمر فيها وأن تكون هذه القوائم مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار والقيام بحساب الزكاة وتوريدها للهيئة أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة في بلد الاستثمار ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف.

ويرد على ما ورد في الفقرة (2 و3) أعلاه أنه على الرغم من أن اللجنة الابتدائية أيدت الهيئة بتطبيق القرار الوزاري (1005) لعام 1428هـ بشأن تقديم القوائم المالية المدققة في بلد الاستثمار، إلا أن اللجنة لم تحدد مبلغ الاستثمارات المشمولة غير المؤيدة مستندياً أو التي لم يتم تزكيتها، وبتتبع حيثيات قرار اللجنة، وما ورد من بيانات في قرار اللجنة في الصفحات رقم (71 إلى 78) يمكن حصرها في البيان الآتي:

2008م	2007م	2006م	2005م	2004م	2003م	اسم الشركة المستثمر فيها
2,250,000	2,250,000	2,250,000	2,250,000	2,250,000	2,250,000	.....
550,467	550,467	550,467	550,467	550,467	550,467	.....
1,125,000	1,125,000	1,125,000	1,125,000	1,125,000	1,125,000	.....
187,500	187,500	187,500	187,500	187,500	187,500	.....
187,500	187,500	187,500	187,500	187,500	187,500	.....
750,000	750,000	750,000	750,000	750,000	750,000	.....
1,125,000	1,125,000	1,125,000	1,125,000	1,125,000	1,125,000	.....
1,125,000	1,125,000	1,125,000	1,125,000	1,125,000	1,125,000	.....
5,625,000	5,625,000	5,625,000	5,625,000	5,625,000	5,625,000	.....
1,875,000	1,875,000	1,875,000	1,875,000	1,875,000	1,875,000	.....
5,625,000	5,625,000	5,625,000	5,625,000	5,625,000	5,625,000	.....
307,956	307,956	1,875,000	1,875,000	1,875,000	--	.....
2,011,889	2,011,889	2,011,889	2,011,889	--	--	.....
3,750,000	3,750,000	3,750,000	3,750,000	--	--	.....
--	--	--	--	75,000	75,000	.....
--	--	--	--	1,125,000	1,125,000	.....
--	--	--	--	187,500	187,500	.....
--	--	--	--	187,500	187,500	.....
--	--	--	--	1,125,000	1,125,000	.....
--	--	--	--	562,500	562,500	.....
--	--	--	--	1,875,000	1,875,000	.....
110,547	110,547	110,547	110,547	110,547	110,547	.....
--	--	--	--	375,000	375,000	.....
11,250,000	11,250,000	11,250,000	11,250,000	11,250,000	11,250,000	.....
7,307,025	--	--	--	--	--	.....
--	--	3,750,000	--	--	--	.....
97,836,975	96,300,964	33,529,212	--	--	--	.....
21,930,585	19,445,858	9,695,858	--	--	--	.....
2,694,742	3,750,000	3,750,000	--	--	--	.....
16,480,106	16,480,106	1,333,354	--	--	--	.....
13,179,188	18,750,000	--	--	--	--	.....
13,500,000	9,750,000	--	--	--	--	.....
11,250,000	9,375,000	--	--	--	--	.....
937,500	--	--	--	--	--	.....
3,375,000	--	--	--	--	--	.....
816,094	--	--	--	--	--	.....
2,156,250	--	--	--	--	--	.....
247,500	--	--	--	--	--	.....

607,500	--	--	--	--	--	.....
253,108,978	237,687,864	91,481,327	39,422,903	39,173,514	37,298,514	.....

ب- استثمارات داخلية:

1- شركات ..... وهما شركتان تحت التأسيس، أي أنهما غير مطالبتين بتقديم إقرار زكوي، ومن ثم فإنهما لم تخضعا للزكاة، وإذا كان الهدف من حسم الاستثمارات في الشركات الأخرى هو تجنب الازدواج الزكوي فإن هذا الازدواج غير موجود، ومن ثم فمبرر الحسم غير موجود، ولذلك فإن اللجنة تؤيد الهيئة في عدم الاستجابة للمكلف بحسم هذه الاستثمارات.

ويرد على ذلك بأن شركتي ..... من الشركات المحلية المسجلة لدى الهيئة وهما المكلفتان بدفع الزكاة حسب الأحكام الشرعية ولذا فإن قرار اللجنة بوجوب الزكاة على شركة ..... التجارية لكونها لم تزكى لدى الشركتين المستثمر فيهما هو ربط في غير محلة، حيث أن الفتوى الشرعية رقم (3077) لعام 1426هـ والفتوى الشرعية رقم (24531) لعام 1430هـ أقرتا انفصال الذمة المالية والاعتبارية عن الشركة المستثمرة والشركة المستثمر فيها.

1- استثمارات في شركة .....: وهذه لم يقدم المكلف المستندات الخاصة بها رغم مطالبته بتقديم المستندات بدءاً من عام 2003م بموجب خطاب الهيئة رقم (2/683/16) وتاريخ 1435/8/11هـ، ولذلك فإن اللجنة تؤيد الهيئة في عدم قبول حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي للمكلف.

ويرد على ذلك بأن شركة .....من الشركات المحلية المسجلة لدى الهيئة التي تقدم إقراراتها الزكوية، ويزكي عنها، أي أن فرق الاستثمار لعام 2006م وهو محل الخلاف مزكى لدى شركة ..... لكونها من الشركات المحلية، مما يستوجب حسمها من الوعاء الزكوي.

1- شركة.....: تم استرداد هذا الاستثمار لعدم تحويل الشكل القانوني للكيان المستثمر فيه إلى شركة مساهمة، ولذلك فإنه لا مجال للمطالب بحسم هذا الاستثمار، وبناءاً عليه فإن اللجنة تؤيد الهيئة في عدم الموافقة على حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي للمكلف.

ويرد عليه بأن اللجنة لم تبين الأسباب التي أيدت فيها الهيئة في عدم حسم الاستثمارات البالغة (3,750,000) ريال لعام 2006م.

1- استثمارات في شركة ..... للفنادق المحدودة ومقدارها (71,798,136) ريال وهذه لم يقدم المكلف عنها مستندات وقد صدر القرار الاستئنافي رقم (890) لعام 1430هـ مؤيداً للهيئة بعدم حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف لعدم كفاية المستندات، واللجنة تؤيد الهيئة في عدم حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف.

ويرد على ذلك بأن الهيئة واللجنة لم تبينا طبيعة المستندات التي لم يقدمها المكلف والضرورية من وجهة نظرهما لتأييد المكلف، ويضاف إلى ذلك أن الهيئة أصدرت ربوطا زكوية على شركة ..... للفنادق المحدودة للأعوام محل الخلاف

وبموجب تلك الربوط فقد أدرجت الهيئة كامل مبالغ أرصـــدة ..... التجارية في الوعاء الزكوي لشـــركة ..... للفنادق مما يستوجب حسم رصيد الاستثمار بالكامل في شركة ..... منعاً لثني الزكاة.

1- صـندوق ..... : طبيعة هذا الاسـتثمار أنه اسـتثمار متداول ويقوم هذا الصـندوق بشـراء العقارات ثم بيعها عندما يرتفع سـعرها، ولا يسـتثمر هذا الصـندوق في بناء العقارات وامتلاكها وتأجيرها، ولذلك فإن هدف الصـندوق هو شـراء العقارات بقصد إعادة بيعها، ولذلك فإن العقارات التي يتاجر فيها تعتبر من عروض التجارة، وبذلك يعد الاستثمار فيه استثماراً متداولاً سواء حال عليه الحول على حصـة المسـتثمر فيه أم لم يحل، ولذلك فإن اللجنة تؤيد الهيئة في عدم حسم اسـتثمار المكلف في هذا الصـندوق من وعائه الزكوي ، ويرد على ذلك بأن تعميم الهيئة رقم (1/8443/2) وتاريخ 1392/8/8هـــ أيد حسـم الاسـتثمارات ما دام أنها ممولة من رأس المال أو من الاحتياطيات أو من الحسـاب الجاري الدائن وكذلك سـواء تمت داخل المملكة أو في خارجها .

لذا نطالب اللجنة، إصدار قرار يؤيد مطلب الشركة بحسم استثماراتها الخارجية والداخلية من الوعاء الزكوي المبينة أعلاه.

وبعد أن اطلع ممثلو الهيئة على استئناف المكلف قدموا مذكرة مؤرخة في 1438/8/20هـ ذكروا فيها أنه لم يتم حسم الاستثمارات الخارجية التي لم يقدم المكلف المستندات المؤيدة لسداد الزكاة الشرعية عنها تطبيقا للقرار الوزاري رقم (1005) لعام 1428هـ ويشمل ذلك الاستثمارات التي لا يوجد لها وعاء أو وعاؤها بالسالب لعدم توفر الشروط المنصوص عليها في البند ثانيا من القرار الوزاري المذكور وأهمها سداد الزكاة المستحقة عنها، كذلك لم يتم حسم الاستثمار في شركتي ..... - مصر، لعدم سداد الزكاة عنها كما يجب حيث لم يتضمن الوعاء الزكوي المحتسب من قبل المكلف لعناصر يجب إضافتها إلى الوعاء الزكوي للشركتين، وبالنسبة للاستثمار في شركتي ..... لم يقدم المكلف عنهما أية بيانات أو مستندات تثبت سداد القيمة وتوضح طبيعة الاستثمار والغرض من الاقتناء، كما لم يقدم أية مستندات تثبت أنها مدرجة في قوائم البنك ..... ، وبخصوص الاستثمارات في شركة ..... وصندوق ..... وصندوق ..... فند فهي استثمارات متداولة لا تحسم من الوعاء الزكوي باعتبارها من عروض التجارة التي تجب فيها الزكاة طبقا للقرار الوزاري رقم (8676/4) وتاريخ 1410/12/24هـ.

وأما الاستثمارات المحلية فقد تم حسم الاستثمارات المحلية ما عدا الآتي:

- (71,798,136) شركة ..... طبقا للقرار الاستئنافي رقم (890) لعام 1430هـــ (223,938,368-295,736,504) لجميع الأعوام.

- (3,570,000) شـركة..... حيث تم تحويل مبلغ المسـاهمة في 2006/11/15م وتم اسـترداده في 2007/4/5م لعدم تحويل الشكل القانوني إلى شركة مساهمة.

- (4,084,328) صندوق ..... حيث إنه استثمار متداول تجب فيه الزكاة.

- (325,600): فرق شركة ..... الذي لم تقدم مستنداته.

بالإضافة إلى المساهمات تحت التأسيس التي لم تقدم مستنداتها ولم تتضح طبيعتها والغرض من إقامتها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم, وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات, تبين أن الاستئناف يكمن في طلب (أ) (المكلف) تأييده في تحديد الاستثمارات الخارجية التي وعاؤها بالسالب وتأييده في تحديد الاستثمارات الخارجية غير المؤيدة مستندياً والاستثمارات الخارجية التي لم يتم تزكيتها مع مبالغها، كما يطالب بحسم الاستثمارات المحلية التي تحت التأسيس من وعائه الزكوي، وحسم الاستثمارات في شركة.....، وحسم الاستثمارات في شركة ..... للفنادق، وحسم الاستثمارات في صندوق ..... من الوعاء الزكوي، في حين تتمسك الهيئة بصحة موقفها وسلامة عملها، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبرجوع اللجنة إلى استئناف المكلف والمستندات التي أرفقها تبين أن مطالبه تنقسم إلى ما يلي:

أ) استثمارات خارجية، وتنقسم إلى فئتين، على النحو الآتي:

1- استثمارات أوعيتها الزكوية سالبة:

ترى اللجنة أن القرار الوزاري رقم (1005) وإن نص على سداد الزكاة كشرط لقبول حسم الاستثمار إلا أنه لم ينص على عدم قبول حسم الاستثمار في حالة عدم وجود وعاء زكوي، ولذلك فإن اللجنة ترى قبول حسم الاستثمارات التي وعاؤها بالسالب.

2- استثمارات غير مؤيدة مستندياً واستثمارات لم يقدم المكلف المستندات المؤيدة لسداد الزكاة الشرعية عنها.

ترى اللجنة - تطبيقا للقرار الوزاري رقم (1005) لعام 1428هـ الفقرة (ثانيا) منه - تأييد الهيئة في عدم الاستجابة للمكلف بحسم الاستثمارات التي لم تؤيد مستندياً والتي لم يقدم المستندات المؤيدة لسداد الزكاة الشرعية عنها.

ب) استثمارات داخلية، وتتألف مما يلي:

1- شركتا (.....) وهما شركتان تحت التأسيس.

ترى اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه قبول حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي، حيث لم يقدم مستنداته واكتفى بالإشارة إلى أن الشركتين من الشركات المحلية المسجلة لدى الهيئة التي تقدم إقراراتها الزكوية، ولم يقدم أي مستند يثبت ما ذكره للجنة.

2- استثمارات في شركة (.....) لعام 2006م بمبلغ (325,600) ريال.

ترى اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه قبول حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي، حيث لم يقدم مستندات هذا الفرق واكتفى بالإشارة إلى أن شركة ..... من الشركات المحلية المسجلة لدى الهيئة التي تقدم إقراراتها الزكوية، ويزكي عنها.

3- شركة..... بمبلغ (3.570.000) ريال.

برجوع اللجنة إلى مستندات هذا الاستثمار تبين لها أنه تم تحويل مبلغ المساهمة في 2006/11/15م وتم استرداده في 2007/4/5م لعدم تحويل الشكل القانوني إلى شركة مساهمة.

وترى اللجنة أنه برجوع المبلغ في ظرف خمسة أشهر تبين عدم تحقق الاستثمار طويل الأجل في المشروع، مما ترى معه رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات في شركة.....البالغة (3,750,000) ريال لعام 2006م.

4- استثمارات في شركة ..... للفنادق المحدودة ومقدارها (71,798,136) ريال.

برجوع اللجنة لعقد تأسيس شركة ..... للفنادق المحدودة المؤرخ في 1410/10/1هـ الموافق 1990/4/26م تبين من خلاله أن المكلف يملك نسبة (99%) في الشركة بمبلغ (49.500.000) ريال، وحيث أثبت المكلف قيمة الاستثمار في الشركة، فإن اللجنة تقبل حسم هذا الاستثمار في حدود ملكية المكلف من الشركة.

5- صندوق ..... :

ترى اللجنة أن غرض ونشاط الصناديق الاستثمارية هو المتاجرة بيعاً وشراء، والمستثمر يقصد هذه الصناديق وهو على بينة بطبيعة أعمال وأنشطة هذه الصناديق، وأنه قائم على تقليب الأموال والمتاجرة بها بيعاً وشراءً وليس الاقتناء، وبالتالي فإن الاستثمار في هذه الصناديق يعد في حكم عروض التجارة فلا يجوز حسمه من وعاء الزكاة.

البند السابع: أرصدة دائنة، ومستحقات مدورة، ومقابل أصول للأعوام.

2004م	21.905.235 ريال
2005م	21.990.326 ريال
2006م	21.301.876 ريال
2007م	24.628.014 ريال

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/البند السابع) بتأييد الهيئة في إضافة الأرصدة الدائنة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من 2004م إلى 2008م،

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت الهيئة في إضافة الأرصدة الدائنة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من 2004م حتى 2007م، بحجة عدم وجود علاقة بين الأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة.

ويرد على ذلك بأن الأرصدة الدائنة والمستحقات المدورة لا يقابلها أصول ثابتة حيث تم بيع الأصول الثابتة التي تقابلها (فندق .....) في 2003/12/25م كما في (إيضاح رقم 8 من القوائم المالية)، وبالتالي ينطبق بشأنها قرار الهيئة القضائية العلياء رقم (155) وتاريخ 1394/4/9هـ الصادر بشأنه منشور هيئة الزكاة والدخل رقم (2) وتاريخ 1394/6/1هـ الذي يقضى بأن ما يضاف إلى الوعاء الزكوي هو الأرصدة الدائنة الممولة لأصول ثابتة فقط، وحيث أن هذه الأرصدة لا يقابلها أصول ثابتة مما يستلزم عدم إضافتها للوعاء الزكوي.

لذا نطالب اللجنة بإصدار قرار يؤيد مطلب الشركة بعدم إضافة الأرصدة الدائنة والمستحقات المدورة ومقابل الأصول إلى وعاء الزكاة للأعوام من 2004م حتى 2007م لكونها لا ترتبط بأصول ثابتة خلال الأعوام أعلاه.

وبعد أن اطلع ممثلو الهيئة على استئناف المكلف قدموا مذكرة مؤرخة في 1438/8/20هـ ذكروا فيها أن الهيئة توضح بأن تلك الأرصدة هي أرصدة مستحقة لشركة ..... ومجموعة إدارة المشروعات عن أعمال مقاولات وضمانات حسن الأداء ودائني سيارات وهي بمثابة قيمة أصول لم تسدد حتى تاريخ الإقفال وتم إضافة تلك الأرصدة مقابل حسم كامل رصيد الأصول الثابتة في تاريخ الإقفال، كما تتضمن تلك الأرصدة مبالغ مدورة حال عليها الحول وهي في حوزة المكلف طبقا للفتوى الشرعية رقم (22665) لعام 1424هـ وأن المكلف لا يعترض على إضافة الأرصدة الدائنة المدورة في حال قبول الهيئة حسم الأرصدة المدينة المدورة من الوعاء الزكوي وهذا الإجراء غير مقبول كون الأرصدة المدينة من عروض التجارة التي تجب فيها الزكاة تطبيقا للفتوى الشرعية رقم (3077) لعام 1426هـ حيث إن ما يحسم من عروض القنية فقط في حين أن تلك الأرصدة نشأت عن معاملات تجارية .

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 إضافة الأرصدة الدائنة والمستحقات المدورة ومقابل الأصول إلى وعاء الزكاة للأعوام من 2004م حتى 2007م، في حين تتمسك الهيئة بإضافة الأرصدة الدائنة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من 2004م حتى 2008م 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 إعدامه 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 الحول 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 يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين ، بينما المدين يزكي مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته" .

وبناء على القاعدة أعلاه فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الأرصدة الدائنة والمستحقات المدورة ومقابل الأصول إلى وعاء الزكاة للأعوام من 2004م حتى 2007م، وتؤيد الهيئة في إضافة الأرصدة الدائنة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من 2004م إلى 2007م.

البند الثامن: تأييد المكلف في حسم حصته من الإيرادات بشركة ..... وشركة ..... لعامي 2004م و2005م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/البند الثاني: 3و4و5و6) بتأييد وجهة نظر المكلف في حسم حصته من الإيرادات بشركة ..... من وعائه الزكوي لعام 2004م بمبلغ (2,497,545) ريالاً، ولعام 2005م بمبلغ (1,246,907) ريالاً، وفي حسم حصته من الإيرادات بشركة ..... لعام 2004م بمبلغ (2,035,979) ريالاً، ولعام 2005م بمبلغ (2,737,900) ريال.

استأنفت الهيئة هذا البند من القرار فذكرت أنه بالإضافة إلى ما ورد ضمن وجهة نظر الهيئة في مذكرتها المرفوعة إلى اللجنة برقم (7333) وتاريخ 1434/12/4هـ وما ورد في الصفحات (17 و 18) من القرار المتضمنة تعليق وبيانات ممثلي الهيئة على هذا البند فإن الهيئة تؤكد أنها قدمت جميع المستندات المتاحة لديها والكشوفات والبيانات الإيضاحية التي تثبت وجهة نظرها في حين أن ممثل المكلف لم يقدم أية مستندات إضافية ولا دفوعات حول تلك الإيرادات وإنما اقتصرت دفوعاته على إيرادات شركة .....وقد أوضح ذلك ممثلو الهيئة أمام مقام اللجنة الابتدائية ومع ذلك فقد أيدت اللجنة المكلف في هذا البند .

ولا يخفى على علم اللجنة أن أساس الدورة المحاسبية وبدايتها هو المستند، ولم يقدم المكلف ولا ممثله مستندات الحركة الدائنة والمدينة والقيود المحاسبية المتعلقة بها بالرغم من طلبها من قبل الهيئة، كما أنه لم يقدمها إلى اللجنة أثناء وبعد انعقاد جلسة مناقشة القضية والتي يمكن من خلالها معرفة تفاصيل الحركة على الاستثمارات.

وقد ذكرت اللجنة الابتدائية في حيثيات قرارها أن الحركة السالبة لا يمكن أن تكون سببًا لرفض نصيب المكلف بالكامل في أرباح شركة .....، وتوضح الهيئة بأنها لم تذكر ذلك في وجهة نظرها أمام اللجنة الابتدائية ولا في مذكرتها وأن ما ذكرته الهيئة هو أن السبب في رفض حسم تلك الإيرادات أن المكلف لم يقدم المستندات والقيود المحاسبية المؤيدة للحركة السالبة والموجبة التي تمت على الاستثمارات، بالإضافة إلى أن تلك الإيرادات هي نفس إيرادات العام حتى يمكن حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف منعا للثني الزكوي.

وبعد أن اطلع ممثل المكلف على استئناف الهيئة قدم مذكرة مؤرخة في 1438/10/15هـ ذكر فيها أن هيئة الزكاة والدخل قامت بالاستئناف على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم (1) لعام 1436هـ الصادر في اعتراض شركة ..... التجارية على الربط الزكوي للأعوام من 2003م حتى 2008م، في موضوع فرق إيرادات شركة ..... وشركة..... لعامي 2004م و2005م.

قرار اللجنة الإبتدائية رقم (1) لعام 1436هـ	اسم الشركة المستثمر فيها	فرق الإيرادات لعامى	
		2005م	2004م
انتهى القرار (ص 21و22) إلى قبول حسم نصيب شركة ..... من إيرادات شركة ..... في حدود حصتها فقط، ليصبح المبلغ لعام 2004م 2.497.545 وليس مبلغ 4.564.562 ريال الذي تطالب به الشركة، ولعام 2005م 1.246.907 ريال وهو أقل من حصة شركة ..... البالغة 1.875.062 ريال، حيث ترى اللجنة أن كون الحركة بالسالب ليس سبباً في عدم القبول، ذلك أن الحركة السالبة تؤدي إلى تخفيض الاستثمارات، وبالتالي تخفيض ما يحسم من الوعاء، وذلك أن الهيئة قد قبلت نتيجة حركة الاستثمار وحسمت صافي الاستثمار في نهاية العام من وعاء الزكاة بناء على هذه الحركة.	.....	1.246.907	2.497.545
انتهى القرار (ص 22) إلى قبول حسم نصيب شركة ..... من إيرادات شركة ..... في حدود حصتها فقط، ليصبح المبلغ المعتمد لعام 2004م 2.035.979 ريال، وليس مبلغ 2.271.068 ريال الذي تطالب به الشركة، ولعام 2005م 2.737.900 ريال وهو أقل من حصة ..... البالغة 3.998.089 ريالا، حيث ترى اللجنة أن كون الحركة بالسالب ليس سبباً في عدم القبول، ذلك أن الحركة السالبة تؤدي إلى تخفيض الاستثمارات، وبالتالي تخفيض ما يحسم من الوعاء، وذلك أن الهيئة قد قبلت نتيجة حركة الاستثمار وحسمت صافي الاستثمار في نهاية العام من وعاء الزكاة بناء على هذه الحركة.	.....	2.737.900	2.035.979
المجموع :		**3.984.807**	**4.533.524**

وبما أن الهيئة قد قبلت نتيجة حركة الاستثمار وحسمت صافي الاستثمار في نهاية العام من وعاء الزكاة بناء على هذه الحركة، كما أن هذه الإيرادات ناشئة عن استثمارات طويلة الأجل في شركات شقيقة يتم التحاسب عنها وفقاً لطريقة حقوق الملكية، ومزكاة لدى تلك الشركات، فإن دفع الشركات الشقيقة للزكاة هو في حقيقته دفع للزكاة بالنيابة عن الشركة المستثمرة وهي شركة ..... التجارية. وعليه نطلب من اللجنة إصدار قرار برفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل المتعلق بفروقات إيرادات شركة ..... وشركة ..... لعامي 2004م و2005م، وتأييد ما انتهى إليه قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم (1) لعام 1436هـ بقبول حسم فروقات الإيرادات في حدود حصة شركة ..... التجارية في تلك الشركتين، تجنباً لثني الزكاة.

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 فروقات إيرادات شركة .....، وشركة ..... لعامي 2004م و2005م، في حين تتمسك الشركة بحسم فروقات إيرادات شركة .....، وشركة ..... لعامي 2004م و2005م، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وحيث رأت اللجنة في البند الثاني من هذا القرار أن الأصل في الأرباح الموزعة من الشركات المحلية المسجلة لدى الهيئة والتي تقدم إقراراتها الزكوية، أنها مزكاة عما مضى ولا تضاف للوعاء الزكوي عند الشركة المستثمرة إلا بعد حولان الحول عليها ما لم تثبت الهيئة عدم تزكيتها عند الشركة المستثمر فيها، فإن اللجنة ترفض مطالبة الهيئة بعدم حسم حصة المكلف من الإيرادات بشركة ..... من وعائه الزكوي لعام 2004م بمبلغ (2,497,545) ريالاً، ولعام 2005م بمبلغ (1,246,907) ريالاً، وعدم حسم حصته من الإيرادات بشركة ..... لعام 2004م بمبلغ (2,035,979) ريالاً، ولعام 2005م بمبلغ (2,737,900) ريالاً.

البند التاسع: الاستثمارات الخارجية التي وعاؤها بالسالب.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيا: البند السادس/1و3) بتأييد وجهة نظر المكلف في حسم الاستثمارات الخارجية التي يكون وعاؤها سالباً من وعائه الزكوي بعد استيفاء المستندات اللازمة، ومطالبة المكلف بتقديم القوائم المالية للشركات الخارجية المستثمر فيها التي لم يتم تزكيتها ودفع الزكاة عنها ليتم قبول حسم الاستثمارات فيها من وعائه الزكوي.

استأنفت الهيئة هذا البند من القرار فذكرت أنه بالإضافة إلى ما ورد ضمن وجهة نظر الهيئة في مذكرتها المرفوعة إلى اللجنة وما ورد في الصفحات من (64-78) من القرار المتضمنة تعليق وبيانات ممثلي الهيئة على هذا البند، وبخصوص حسم الاستثمارات الخارجية التي يكون وعاؤها سالبا فإن الهيئة توضح أن القرار الوزاري (1005) لعام 1428هـ قد اشترط في الفقرة ثانيا منه لحسم الاستثمارات الخارجية توريد زكاتها للهيئة أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم تحسم تلك الاستثمارات من الوعاء تجنبا للثني الزكوي، وإذا لم يتم استيفاء ذلك فلا تحسم من الوعاء، وحيث إن الزكاة لم تدفع عن تلك الاستثمارات لأن وعاءها بالسالب فإن الهيئة تتمسك بوجهة نظرها في عدم استيفاء شرط الحسم المنصوص عليه في القرار الوزاري. وأضافت الهيئة بأن العلة في القرار ليست كون تلك الاستثمارات عروض قنية وإنما تجنبا لثني الزكاة ويستنتج من ذلك أن الاستثمارات الخارجية مال زكوي تجب فيه الزكاة في كل الأحوال إما في البلد المستثمر فيه أو لدى الهيئة. كما أضافت بأن القرار الوزاري لم ينص على أية استثناءات تخص الاستثمارات الخارجية وعليه فلا مجال للاجتهاد في ذلك وتحميل النصوص النظامية ما لا تحتمل، ويمكن هنا الاستئناس بالفقرة رابعا من القرار الخاصة بالسندات الحكومية طويلة الأجل حيث قيدها القرار بالسندات الجديدة التي

تصـدر بعد تاريخ القرار بالرغم من أنه نص في الفقرة الثالثة على عدم حسـمها وبالتالي فلو كان هناك أي مجال للاسـتثناءات على الاستثمارات الخارجية التي يكون وعاؤها سالبا لنص عليه القرار.

وبخصـوص مطالبة المكلف بتقديم القوائم المالية للشـركات الخارجية ليتم قبول حسـمها، فقد قررت اللجنة أن يتم مطالبة المكلف بالقوائم المالية للاســتثمارات الخارجية التي لم تزكى وحســاب الزكاة عنها وتوريدها للهيئة أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاســتثمار ثم تحســم تلك الاســتثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف، وتؤكد الهيئة بأنها قد طلبت ذلك فعلا من المكلف ولم يقدمها للهيئة كما أنه لم يقدمها إلى اللجنة وعليه فلا مجال لمطالبته مجددا بذلك حيث إنه لو كانت متاحة لديه لقدمها ولسدد زكاتها كما فعل ذلك في الاستثمارات الخارجية التي حسمت .

وبعد أن اطلع ممثل المكلف على اســتئناف الهيئة قدم مذكرة مؤرخة في 1438/10/15هـــــ ذكر فيها أن لجنة الاعتراض الزكوية الضـريبية الابتدائية الثانية بجدة قبلت في قرارها رقم (1) لعام 1436هـــ ص (79) حسـم الاسـتثمارات التي وعاؤها بالسالب بعد استيفاء المستندات اللازمة، لعدم وجود نص يقضي بعدم الحسم في حالة عدم وجود وعاء زكوي، مستندة في ذلك إلى أن القوائم المالية المقدمة للهيئة العامة للزكاة والدخل قبل تعديل الربط أظهرت وجود أوعية سالبة لم تقبل الهيئة حسـم الاسـتثمارات المرتبطة بها، بمعنى أن القرار لم يشـترط مطالبة شـركة ..... التجارية بتقديم القوائم المالية للشركات الخارجية، مرة أخرى، لسبق تقديمها للهيئة ومعرفة أن وعاءها بالسالب.

وبما أن قبول حســم الاســتثمارات الأجنبية ذات الأوعية الســالبة يتوقف على تقديم القوائم المالية التي ســبق تقديمها للهيئة مرة ثانية، نقدم اللجنة القوائم المالية التي سبق تقديمها للهيئة، وذلك للشركات الأجنبية التالية:

اسم الشركة	2003م	2004م	2005م	2006م	2007م	2008م
.....	5,535,714	5,535,714	4,392,298	--	--	--
.....	4,015,441	4,015,441	4,015,441	4.015.441	4,015,441	--
.....	--	--	--	1,381,250	--	--
.....	--	--	--	1,373,100	--	--
.....	--	--	--	33.529.212	96.300.964	97.836.975
.....	--	--	--	--	468,750	--
.....	-	--	--	--	468,750	468,750
الإجمالي :	**9,551,155**	**9,551,155**	**8,407,739**	**40.299.003**	**101.253.905**	**98.305.725**

وعليه نطلب من اللجنة إصدار قرار برفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل المتعلق بالاستثمارات الخارجية التي وعاؤها بالسالب، وتأييد ما انتهى إليه قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم (1) لعام 1436هـ بقبول حسم الاستثمارات الخارجية التي وعاؤها بالسالب للأعوام من 2003م حتى 2008م.

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 الاستثمارات الخارجية التي يكون وعاؤها سالباً من وعاء المكلف الزكوي، وعدم مطالبته بتقديم القوائم المالية للشركات الخارجية المستثمر فيها التي لم يقدم مستنداتها حيث تمت مطالبته من قبل. في حين يتمسك المكلف بحسم الاستثمارات الخارجية التي يكون وعاؤها سالباً من وعائه الزكوي، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة أن القرار الوزاري رقم (1005) وإن نص على سداد الزكاة كشرط لقبول حسم الاستثمار إلا أنه لم ينص على عدم قبول حسم الاستثمار في حالة عدم وجود وعاء زكوي، ولذلك فإن اللجنة ترى قبول حسم الاستثمارات التي وعاؤها بالسالب.

وحيث قبلت اللجنة في البند السادس من هذا القرار حسم الاستثمارات التي وعاؤها بالسالب ، فإنها ترفض استئناف الهيئة في طلبها عدم حسم الاستثمارات الخارجية التي يكون وعاؤها سالباً من وعاء المكلف الزكوي للأعوام من 2003م حتى 2008م .

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئنافين المقدمين من الهيئة العامة للزكاة والدخل ومن شركة ..... التجارية على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (1) لعام 1436هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

1/أ- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة خسائر شركات خارجية للأعوام من 2003م حتى 2008م، إلى صافي الربح، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم استثماره في شركة ..... (مساهمة مصرية) لعام 2007م ، وتخفيض الاستثمار بخسارة الشركة البالغة (131,250) ريال ، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

ج- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمار في صندوق "....." للمضاربة في الأوراق المالية لعام 2008م من الوعاء الزكوي، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

د- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة خسائر الاستثمار في صندوق "....." للمضاربة في الأوراق المالية لعام 2008م بمبلغ (14,713,560) ريال إلى الربح المعدل ، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

2- تأييد استئناف المكلف في طلبه اعتماد حسم كامل إيرادات الاستثمارات المحلية التي لم يحل عليها الحول في حدود ملكية الشركة من الشركة المستثمر فيها، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

3- رفض استئناف المكلف في طلبه إضافة رصيد حساب جاري الشركاء الدائن أول العام أو آخر العام أيهما أقل، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

4- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة القروض البنكية والقروض لأجل، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

5/أ- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم بند مديني دفعات مؤجلة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2003م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم بند مديني دفعات مؤجلة من الوعاء الزكوي للمكلف، للأعوام من 2004م حتى 2007م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

6/أ- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات التي وعاؤها بالسالب، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات التي لم تؤيد مستندياً أو التي لم يقدم المستندات المؤيدة لسداد الزكاة الشرعية عنها، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ج- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمار في شركتي (.....) من الوعاء الزكوي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

د- رفض استئناف المكلف في طلبه قبول حسم الاستثمارات في شركة (.....) لعام 2006م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

هـ- رفض استئناف المكلف في طلبه قبول حسم الاستثمارات في شركة .....، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

و- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات في شركة ..... للفنادق المحدودة في حدود ملكيته، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ز- رفض استئناف المكلف في طلبه قبول حسم الاستثمارات في صندوق ..... وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

7- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الأرصدة الدائنة والمستحقات المدورة ومقابل الأصول إلى وعاء الزكاة للأعوام من 2004م حتى 2007م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

8- رفض استئناف الهيئة في طلبها عدم حسم حصة المكلف من الإيرادات بشركتي ..... و"....." لعامي 2004م و2005م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

9- رفض استئناف الهيئة في طلبها عدم حسم الاستثمارات الخارجية التي يكون وعاؤها سالباً من وعاء المكلف الزكوي، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،

عضو	عضو	عضو
.....	.....	.....
.....	.....	.....

نائب الرئيس	رئيس اللجنة
.....	.....
.....	.....