

## زكاة

القرار رقم (ISR-2021-163) |

الصادر في الدعوى رقم (Z-2019-10140) |

## لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبية  
الدخل في مدينة الرياض

## المفاتيح:

ربط زكوي - حسم قروض مساندة - صكوك زكاة - أرباح مبقاة للوعاء الزكوي -  
تخفيض الربح للمعدل - خسائر مرحلة

## الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م - أسست المدعية اعتراضها على البنود التالية: البند الأول: (عدم حسم القروض المساندة للاستثمار للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، حيث إن القروض المساندة في جوهرها عبارة عن استثمارات وإن اختلف مسمها وهي قروض حسنة لشركة تابعة. البند الثاني: (إخضاع الصكوك للزكاة للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، إذ إن هذه الصكوك لا تعد بمثابة قروض، كما أن الدين يمنع الزكاة وأن هذه الديون تستخدم في تمويل رأس المال العامل، وفي حال اعتبار هذه الصكوك قروضاً فيجب الأخذ بالفتاوى الشرعية التي تؤكد أن الزكاة على المقرض وليس على المقترض. البند الثالث: (إضافة الأرباح المبقاة للوعاء الزكوي بدلاً من احتساب الخسائر المرحّلة المعدلة وحسمها من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، لإضافة الأرباح المبقاة وفقاً لقوائمها المالية، إضافة إلى أن تلك الأرباح المبقاة تمثل حصتها في أرباح لم تستلمها ولم تقبضها وأنه لا يجوز احتساب دوران حول على أموال لم تستلمها. البند الرابع: (عدم تخفيض الربح المعدل بالخسائر المرحلة عند تحديد الوعاء الزكوي حال كان الوعاء هو الربح المعدل)، لعدم تخفيض الربح المعدل بالخسائر المرحلة المعدلة للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م. البند الخامس: (عدم حسم النفقات الرأسمالية المؤجلة)، استناداً إلى أن النفقات الرأسمالية المؤجلة تأخذ حكم النفقات الرأسمالية طويلة الأجل التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي. البند السادس: (احتساب الزكاة على استثمارات الشركة الخارجية «شركة ... للتوزيع الإماراتية» للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، لاحتساب الزكاة على الاستثمارات الخارجية بشركة ... وتدفع بأحقيتها بحسم تلك الاستثمارات طالما تم تزكية أرباحها من تلك الاستثمارات - أجابت الهيئة بأنه فيما يتعلق بالبند الأول: لم يتم حسم هذه القروض الممنوحة للغير من الوعاء الزكوي، لأنها ليست من البنود التي تحسم من الوعاء الزكوي، وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (إخضاع الصكوك للزكاة للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، فقد تمت إضافة رصيد هذا البند للوعاء الزكوي، وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (إضافة

الأرباح المبقة للوعاء الزكوي بدلاً من احتساب الخسائر المرحلة المعدلة وحسمها من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م، فتمت إضافة رصيد هذا البند لعامي ٢٠١٥م و ٢٠١٦م فقط وليس في جميع الأعوام، وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (عدم حسم النفقات الرأسمالية المؤجلة)، فترى المدعى عليها أن هذا البند ليس من البنود التي تحسم من الوعاء الزكوي التي حددتها اللائحة، وتمسكت بصحة إجراءاتها بناء على النصوص فيما يخص البند السادس. - ثبت للدائرة أنه فيما يتعلق بالبند الأول: تبين أن المدعية تملك نسبة (٦٠ ٪) من رأس مال الشركة المقترضة - والتي تقدم إقراراتها الزكوية للمدعى عليها- مما يعني أن الذمة المالية واحدة بنسبة التملك، وتجنباً للثني في الزكاة ترى الدائرة أحقية المدعية في حسم القروض المساندة بما يعادل نسبة تملكها في الشركة التابعة، وفيما يتعلق بالبند الثاني: تبين من خلال الإيضاح رقم (١١) من القوائم المالية بأن المدعية أصدرت صكوكاً في عام ٢٠١٤م، وحال عليها الحول للأعوام ٢٠١٥م و ٢٠١٦م، ولم تقدم المدعية ما يوضح استخدام هذه الصكوك وأنها لم تمول الأصول، وفيما يتعلق بالبند الثالث: تبين أن المدعية تقوم بتسجيل الاستثمارات بطريقة حقوق الملكية والتي تعني تعليية الاستثمارات المحسومة من الوعاء بقيمة حصة المدعية من الأرباح التي لم تستلمها وهذا يعني أن إضافة الأرباح المبقة الناتجة عن تراكم حصة المدعية من الاستثمارات بطريقة حقوق الملكية إلى وعاء الزكاة يقابلها حسم الاستثمارات من وعاء الزكاة، وعليه لا يوجد أثر لهذه الأرباح على وعاء الزكاة، وفيما يتعلق بالبند الرابع: وافقت المدعى عليها على حسم هذا المبلغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صحة وسلامة إجراء المدعى عليها في هذا البند، وفيما يتعلق بالبند الخامس: المدعية لم تقدم ما يوضح طبيعة هذه الدفعات والأرصدة المدينة، وإذا ما كان ينطبق عليها حكم المصاريف الرأسمالية، وفيما يتعلق بالبند السادس: تبين أن المدعية لم ترفق كافة المستندات المؤيدة، لطلبها حسم استثماراتها في (شركة ...). - مؤدى ذلك: تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند عدم حسم القروض المساندة للاستثمار للشركة التابعة بما يعادل نسبة الملكية فيها، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند إضافة الأرباح المبقة للوعاء الزكوي بدلاً من احتساب الخسائر المرحلة المعدلة وحسمها من الوعاء الزكوي للعام ٢٠١٤م، ورفض الدعوى فيما يتعلق بعامي ٢٠١٥م و ٢٠١٦م، ورفض الدعوى فيما يتعلق بسائر البنود - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

- المادة (٤) البند (أولاً) الفقرة (٢)، والفقرة (٥) والفقرة (ثانياً/ ١) و(٧/ ثانياً) والفقرة (٨)، والفقرة (٩)، والفقرة (١١)، والمادة (٨)، والمادة (١/٢٢)، من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ: ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.
- المادة (٢/١٥)، من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ.
- التعميم رقم (١/١٢٢) لعام ١٤١٤هـ.



## الوقائع:

### الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

في يوم الثلاثاء ٢٥/٧/١٤٤٢هـ، الموافق ٢٠٢١/٠٣/٢١م، اجتمعت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (١٠٤٠-٢٠١٩-Z) وتاريخ ٢٧/٠١/١٤٤١هـ، الموافق ٢٠١٩/٠٩/٢٦م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى، أنه في تاريخ ٢٣/٠٩/١٤٣٩هـ، تقدمت المدعية/ الشركة... للبترولكيماويات، سجل تجاري رقم (...)، أمام المدعى عليها باعتراضها على قرارها بشأن الربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م، والمبلغ للمدعية بتاريخ ٣٠/٧/١٤٣٩هـ. وحصرت الاعتراض في البنود التالية: البند الأول: (عدم حسم القروض المساندة للاستثمار للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، مستندتاً إلى أن القروض المساندة في جوهرها عبارة عن استثمارات وإن اختلف مسميها وهي قروض حسنة لشركة تابعة، ونسبة الملكية في الشركة التابعة (٦٥٪)، وأن المدعية استخدمت القروض المساندة للاستثمار في تملك عروض قنية والمتمثلة في أصول ثابتة في الشركة المستثمر فيها. البند الثاني: (إخضاع الصكوك للزكاة للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، مستندتاً إلى أن هذه الصكوك لا تعد بمثابة قروض، كما أن الدين يمنع الزكاة وأن هذه الديون تستخدم في تمويل رأس المال العامل، وفي حال اعتبار هذه الصكوك قروضاً فيجب الأخذ بالفتاوى الشرعية التي تؤكد أن الزكاة على المقرض وليس على المقترض. البند الثالث: (إضافة الأرباح المبقة للوعاء الزكوي بدلاً من احتساب الخسائر المرحلة المعدلة وحسمها من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، تعترض المدعية على إضافة الأرباح المبقة وفقاً لقوائمها المالية، وعدم الأخذ في الاعتبار الخسائر المرحلة المعدلة من سنوات سابقة وفقاً لربوط المدعى عليها، استناداً إلى البند (ثانياً) الفقرة (٩) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، إضافة إلى أن تلك الأرباح المبقة تمثل حصتها في أرباح لم تستلمها ولم تقبضها وأنه لا يجوز احتساب حوالان الحول على أموال لم تستلمها. البند الرابع: (عدم تخفيض الربح المعدل بالخسائر المرحلة عند تحديد الوعاء الزكوي حال كان الوعاء هو الربح المعدل)، تعترض المدعية على عدم تخفيض الربح المعدل بالخسائر المرحلة المعدلة للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م، وتطالب بتطبيق التعميم رقم (١/١٢٢) لعام ١٤١٤هـ. البند الخامس: (عدم حسم النفقات الرأسمالية المؤجلة)، استناداً إلى أن النفقات الرأسمالية المؤجلة تأخذ حكم النفقات الرأسمالية طويلة الأجل التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي مثل مصاريف التأسيس ومصاريف ما قبل التشغيل، استناداً إلى البند (ثانياً) الفقرة (٧) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، إضافة إلى أن هذه الدفعات هي أموال مدفوعة خرجت من ذمتها قبل حوالان الحول. البند السادس: (احتساب الزكاة على استثمارات الشركة الخارجية «شركة... للتوزيع الإماراتية» للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، تعترض

المدعية على احتساب الزكاة على الاستثمارات الخارجية بشركة ... وتدفع بأحققتها بحسم تلك الاستثمارات طالما تم تزكية أرباحها من تلك الاستثمارات.

وأبلغت المدعية برفض اعتراضها المشار إليه، فتقدمت أمام المدعى عليها بطلب تصعيد الاعتراض إلى لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، فتم قيد الدعوى في تاريخ ٢٧/٠١/١٤٤١هـ، أمام الأمانة العامة للجان الضريبية.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنه: فيما يتعلق بالاعتراض على بند (عدم حسم القروض المساندة للاستثمار للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، فلم يتم حسم هذه القروض الممنوحة للغير من الوعاء الزكوي، لأنها ليست من البنود التي تحسم من الوعاء الزكوي، استناداً إلى البند (ثانياً) المادة (الرابعة) من لائحة جباية الزكاة، إضافةً إلى أن الربط تم طبقاً للقوائم المالية غير الموحدة (المستقلة) لأنه يتم حساب الزكاة على الشركة القابضة وعلى كل شركة من الشركات التابعة لها كل على حدة، باعتبار أن لكل شركة شخصية اعتبارية وذمة مالية مستقلة، مع مراعاة حسم استثمارات الشركة القابضة في الشركات التابعة لها. وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (إخضاع الصكوك للزكاة للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، فقد تمت إضافة رصيد هذا البند للوعاء الزكوي استناداً إلى البند (أولاً) من المادة (الرابعة) فقرة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة باعتبارها مصدر من مصادر التمويل المستخدمة في تمويل الأصول للوعاء الزكوي حيث تعالج زكويّاً باعتبار ما آلت إليه. وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (إضافة الأرباح المبقة للوعاء الزكوي بدلاً من احتساب الخسائر المرحلة المعدلة وحسمها من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، فتمت إضافة رصيد هذا البند لعامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م فقط وليس في جميع الأعوام، وذلك استناداً إلى البند (أولاً) من المادة (الرابعة) الفقرة (٨) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، كما أن المدعية لم تقدم أي مستندات تثبت توزيع أو تجنيب أرباح في حساب خاص بالبنك وذلك استناداً إلى الفقرة (١١) من المادة (الرابعة). وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (عدم تخفيض الربح المعدل بالخسائر المرحلة عند تحديد الوعاء الزكوي حال كان الوعاء هو الربح المعدل)، فإن الهيئة توافق على حسم الخسائر المرحلة لعام ٢٠١٤م فقط بمبلغ (٢٧٤،٣١٠،٥٢٨) ريال، أما عامي ٢٠١٥م و٢٠١٦م فلا يوجد خسائر مرحلة، وفيما يتعلق بطلب المدعية تطبيق التعميم رقم (١/١٢٢) لعام ١٤١٤هـ، بحيث يتم خصم الخسائر المرحلة من الربح فهو مرفوض؛ لأن اللائحة الزكوية الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٠٦/١٤٣٨هـ ألغت جميع التعميمات الصادرة قبل ذلك؛ ولأن الزكاة تم احتسابها بناءً على القوائم المالية والإقرارات المقدمة بموجب المادة (الرابعة) البند (أولاً، ثانياً) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة وكانت النتيجة وجود وعاء زكوي في جميع الأعوام من عام ١٤١٤هـ حتى ١٤١٦هـ ولم يكن الوعاء الزكوي في أي سنة متمثلاً في صافي الربح فقط، حيث إن ما طالبت به المدعية يتطابق مع التعميم المشار إليه لا يطبق إلا في حال كان الوعاء بالسالب وبالتالي يكون الوعاء هو صافي الربح فقط. وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (عدم حسم النفقات الرأسمالية المؤجلة)، فترى المدعى عليها أن هذا البند ليس من البنود التي

تحسم من الوعاء الزكوي التي حددتها اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة في البند (ثانياً) المادة (الرابعة)، علماً بأن هذا البند ظهر في الحسابات ضمن الأصول المتداولة. وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (احتساب الزكاة على استثمارات الشركة الخارجية «شركة...» للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، فتم إخضاع الاستثمارات في الشركة التابعة الخارجية للزكاة استناداً إلى المادة (الثامنة) فقرة (١) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وإلى المادة (الرابعة) الفقرة (٤/ب) من البند (ثانياً) كونها استثمارات في منشآت خارج المملكة.

وبعرض مذكرة المدعى عليها الجوابية على المدعية، أجابت عنها بمذكرة لم تخرج عما ورد في مذكرتها الاعتراضية المقدمة أمام المدعى عليها.

وفي يوم الثلاثاء ٢٠١٦/٠٦/١٤هـ، الموافق ٢٠٢١/٠٢/٠٢م، وفي تمام الساعة السادسة مساءً، الموعد المحدد لنظر الدعوى، وبعد الاطلاع على الفقرة رقم (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، المتضمنة جواز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة وسائل التقنية الحديثة، تمت المناداة على الطرفين، فحضر /... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٠٩/٠٧هـ، كما حضر /... بصفته ممثلًا للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وفي الجلسة تم فتح باب المرافعة بسؤال وكيل المدعية عن الدعوى فأجاب: أعترض على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م، وأحصر الاعتراض على البنود التالية: البند الأول: (عدم حسم القروض المساندة للاستثمار للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، البند الثاني: (إخضاع الصكوك للزكاة للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، البند الثالث: (إضافة الأرباح المبقة للوعاء الزكوي بدلاً من احتساب الخسائر المرحلة المعدلة وحسمها من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، البند الرابع: (عدم تخفيض الربح المعدل بالخسائر المرحلة عند تحديد الوعاء الزكوي حال كان الوعاء هو الربح المعدل)، البند الخامس: (عدم حسم النفقات الرأسمالية المؤجلة)، البند السادس: (احتساب الزكاة على استثمارات الشركة الخارجية «شركة...» للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفعوع. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أكتفي بالمذكرة المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفعوع. عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى لمزيد من الدراسة إلى جلسة يوم الثلاثاء ١٤٤٢/٠٧/١١هـ الساعة الخامسة مساءً.

وفي يوم الثلاثاء ١٤٤٢/٠٧/١١هـ، الموافق ٢٠٢١/٠٢/٢٣م، وفي تمام الساعة الخامسة مساءً، الموعد المحدد لنظر الدعوى، وبعد الاطلاع على الفقرة رقم (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، تمت المناداة على الطرفين، فحضر وكيل المدعية /...، السابق حضوره وتعريفه، كما حضر ممثل المدعى عليها /...، السابق حضوره وتعريفه. وفي الجلسة طلبت الدائرة من وكيل المدعية تقديم مذكرة توضح وجهة نظر المدعية فيما

يتعلق ببندي (إضافة الأرباح المبقاة للوعاء الزكوي بدلاً من احتساب الخسائر المرحطة المعدلة وحسمها من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٦م)، و(تخفيض الربح المعدل بالخسائر المرحطة عند تحديد الوعاء الزكوي حال كان الوعاء هو الربح المعدل)، وتقديم كافة المستندات الداعمة، ورفع كافة الطلبات على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية. وحددت الدائرة جلسة يوم الثلاثاء ١٤٤٢/٠٧/٢٥هـ الساعة الخامسة مساءً موعداً لنظر النزاع.

وفي يوم الثلاثاء ١٤٤٢/٠٧/٢٥هـ، الموافق ٢٠٢١/٠٣/٠٩م، وفي تمام الساعة الخامسة مساءً، الموعد المحدد لنظر الدعوى، وبعد الاطلاع على الفقرة رقم (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، تمت المناداة على الطرفين، فحضر وكيل المدعية /...، السابق حضوره وتعريفه، كما حضر ممثل المدعى عليها /...، السابق حضوره وتعريفه. وفي الجلسة اطلعت الدائرة على المذكرة الجوابية الإلحاقية للمدعية المؤرخة في ١٤٤٢/٧٠/٢٣هـ، والمقدمة بناءً على طلب الدائرة في جلسة نظر النزاع السابقة، والمكونة من ثلاث صفحات، والتي لم تخرج في مضمونها عما ورد في اعتراضها أمام المدعى عليها، وعما ورد في مذكرتها المقدمة أمام الأمانة العامة للجان الضريبية، وبعرضها على ممثل المدعى عليها أجاب بالاكْتفاء بما سبق تقديمه. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكْتفاء بما سبق تقديمه. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.



## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٣٧٦/٠٣/١٤هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ، وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثاً) من الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

**أما من حيث الشكل؛** فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها المؤرخ في ١٤٣٩/٠٧/٣٠هـ، بشأن الربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م. وحيث يعد هذا النزاع من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وفقاً للبند (ثالثاً) من الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ. وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالاعتراض لدى الجهة مصدرة القرار خلال (ستين) يوماً من تاريخ التبليغ به، حيث نصت الفقرة (١) من المادة (الثانية والعشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، على أنه «يحق للمكلف

الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط، ويجب أن يكون اعتراضه بموجب مذكرة مكتوبة ومسببة يقدمها إلى الجهة التي أبلغته بالربط. وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية يكون الاعتراض مقبولاً إذا سُلم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة».

وحيث إن الثابت من ملف الدعوى أن المدعية أبلغت بالقرار محل الاعتراض في تاريخ ١٤٣٩/٠٧/٣٠ هـ، واعتزضت عليه مسبباً أمام المدعى عليها في تاريخ ١٤٣٩/٠٩/٢٣ هـ، فإن الدعوى بذلك تكون قد استوفت الشروط النظامية الخاصة بها من الناحية الشكلية المشار إليها، مما يتعين معه قبولها شكلاً.

**وأما من حيث الموضوع؛** فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وإجابات طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لتقديم ما لديهما، تبين للدائرة الآتي:

فيما يتعلق ببند (عدم حسم القروض المساندة للاستثمار للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، فيكمن الخلاف في أن المدعية ترى أن القروض المساندة في جوهرها عبارة عن استثمارات وإن اختلف مسمّاها، وهي قروض حسنة لشركة تابعة، ونسبة الملكية في الشركة التابعة (٦٠٪)، وأنها استخدمت القروض المساندة للاستثمار في تملك عروض قنية والمتمثلة في أصول ثابتة في الشركة المستثمر فيها، في حين ترى المدعى عليها أن القروض الممنوحة للغير ليست من البنود التي تحسم من الوعاء الزكوي، وذلك استناداً إلى البند (ثانياً) المادة (الرابعة) من لائحة جباية الزكاة، إضافة إلى أن الربط تم طبقاً للقوائم المالية غير الموحدة (المستقلة)؛ لأنه يتم حساب الزكاة على الشركة القابضة وعلى كل شركة من الشركات التابعة لها كل على حدة، باعتبار أن لكل شركة شخصية اعتبارية وذمة مالية مستقلة، مع مراعاة حسم استثمارات الشركة القابضة في الشركات التابعة لها.

وحيث إن المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ، والمتعلقة بتحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون حسابات نظامية نصت في البند (ثانياً) على أن «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:

٤- (أ) الاستثمارات في منشآت داخل المملكة -مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية فلا يحسم من الوعاء»، كما نصت الفقرة (٤) من المادة (الثامنة) على أنه «عند محاسبة الشركة القابضة والشركات التابعة لها مشاركة مع آخرين المسجلة محلياً، يتم حساب الزكاة على الشركة القابضة وعلى كل شركة من شركاتها التابعة لها كل على حدة، باعتبار أن لكل شركة شخصية اعتبارية وذمة مالية مستقلة، مع مراعاة حسم استثمارات الشركة القابضة في الشركات التابعة لها، ويتعين على الشركة القابضة وعلى كل شركة من شركاتها التابعة تقديم إقراراتها الزكوية المستقلة كل على حدة للهيئة».

وحيث إن القروض والسلف المقدمة لشركة تابعة والتي تقدم إقراراتها الزكوية للمدعى عليها تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة، حيث إن جزءاً من



القروض والسلف (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً لطرف آخر، ومن ثم فإنه يحق للمدعية (المقرض) حسم جزء من القروض والسلف المقدمة للشركة التابعة من وعائها الزكوي بمقدار ما يساوي نسبة استثمارها في الشركة التابعة التي قُدم القرض لها.

وبرجوع الدائرة لملف الدعوى، تبين أن المدعية تملك نسبة (10 %) من رأس مال الشركة المقترضة -والتي تقدم إقراراتها الزكوية للمدعى عليها- مما يعني أن الذمة المالية واحدة بنسبة التملك، وتجنباً للثني في الزكاة ترى الدائرة أحقية المدعية في حسم القروض المساندة بما يعادل نسبة تملكها في الشركة التابعة، مما يتقرر معه تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند عدم حسم القروض المساندة للاستثمار للشركة التابعة بما يعادل نسبة الملكية فيها.

وفيما يتعلق ببند (إخضاع الصكوك للزكاة للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، فيكمن الخلاف في أن المدعية ترى أن هذه الصكوك لا تعد بمثابة قروض، وترى أن الدين يمنع الزكاة وأن هذه الديون تستخدم في تمويل رأس المال العامل، وفي حال اعتبار هذه الصكوك قروضاً فيجب الأخذ بالفتاوى الشرعية التي تؤكد أن الزكاة على المقرض وليس على المقترض، في حين ترى المدعى عليها أنها أضافت رصيد هذا البند إلى الوعاء الزكوي، باعتباره مصدراً من مصادر التمويل، استناداً إلى البند (أولاً) من المادة (الرابعة) الفقرة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة.

وحيث إن البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة نص على أنه: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلّف الخاضعة للزكاة ومنها:

٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلّف وفقاً للآتي:

أ- ما بقي منها نقداً وحال عليه الحال.

ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية.

ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحال.»

وحيث إن الصكوك تُعد مصدراً من مصادر التمويل، والتي يتعين إضافتها إلى الوعاء الزكوي وفقاً للفقرة (٥) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، المشار إليها، وذلك متى ما حال عليها الحال، وحيث إن المدعية لا تنازع المدعى عليها في ذلك، وإنما تدفع بأن الصكوك لا تعد بمثابة القروض، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى تبين من خلال الإيضاح رقم (١١) من القوائم المالية بأن المدعية أصدرت صكوكاً في عام ٢٠١٤م، وحال عليها الحال للأعوام ٢٠١٥م و٢٠١٦م، ولم تقدم المدعية ما يوضح استخدام هذه الصكوك وأنها لم تمويل الأصول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية المتعلق بإخضاع الصكوك للزكاة للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م.



وفيما يتعلق ببند (إضافة الأرباح المبقاة للوعاء الزكوي بدلاً من احتساب الخسائر المرحلة المعدلة وحسمها من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، فيمكن الخلاف في أن المدعية ترى أن إضافة الأرباح المبقاة تمت وفقاً للقوائم المالية دون الأخذ في الاعتبار الخسائر المرحلة المعدلة من سنوات سابقة وفقاً لربوط المدعى عليها، وأن تلك الأرباح المبقاة تمثل حصتها في أرباح لم تستلمها ولم تقبضها ولا يجوز احتساب حولان الحول على أموال لم تستلمها، في حين ترى المدعى عليها بأنها أضافت رصيد هذا البند لعامي ٢٠١٥م و ٢٠١٦م فقط وليس في جميع الأعوام، استناداً إلى البند (أولاً) من المادة (الرابعة) الفقرة (٨) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، كما أن المدعية لم تقدم أي مستندات تثبت توزيع أو تجنب الأرباح في حساب خاص في البنك، استناداً إلى الفقرة (١١) من المادة (الرابعة).

وحيث إن البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة نص على أنه: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلّف الخاضعة للزكاة ومنها:

٨-رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام.

١١-الأرباح تحت التوزيع، ويستثنى من ذلك الأرباح المعلن عن توزيعها ولم يتقدم أصحابها لتسلمها بشرط أن تكون مودعة في حساب خاص لا يسمح للشركة بالتصرف فيه»، كما نص البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) ذاتها على إنه: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:

٩-صافي الخسارة المرحلة المعدلة طبقاً لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها».

وباطلاع الدائرة على مذكرة المدعى عليها والتي تضمنت في معرض إجابتها على البند الرابع والمتعلق بالاعتراض على عدم تخفيض الربح المعدل بالخسائر المرحلة المعدلة لعام ٢٠١٤م مانصه «...توافق الهيئة على حسم الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٤م فقط بمبلغ (٢٧٤,٣١٠,٥٢٨) ريال، أما عامي ٢٠١٥م و ٢٠١٦م فلا يوجد خسائر مرحلة...»، كما أجابت المدعية على وجهة نظر المدعى عليها في مذكرتها الجوابية المودعة في نظام حياذ في تاريخ ٢٠٢٠/١٦/٠٢م، بأنه «بالنسبة للعام ٢٠١٤م فقد ارتأت الهيئة الموافقة على حسم خسائر مرحلة كما في ٢٠١٤/٠١/٠١م بمبلغ (٢٧٤,٣١٠,٥٢٨) ريال بدلاً من القيمة التي احتسبتها الشركة بواقع (١١٩,٤٦٧,٥٢٨) ريال حيث لم تأخذ الهيئة في اعتبارها فرق الإهلاك للعام ٢٠١٣م وبهذا الخصوص تعترض الشركة على عدم إضافة فرق الإهلاك للعام ٢٠١٣م بمبلغ (٨٤٥,١٥٦) ريال لاحتساب الهيئة وذلك لأن الشركة قد اعتمدت قيمة الأصول الثابتة والإهلاك كما وردت بالقوائم المالية ومن ثم فإنه ينبغي إلغاء أثر فرق الإهلاك بالخسائر المرحلة طالما تم اعتماد الإهلاك المحاسبي والأصول الثابتة حسب القوائم المالية»، أما فيما يتعلق بحسم الخسائر لعامي ٢٠١٥م و ٢٠١٦م، فإنه بمراجعة القوائم المالية تبين أنه لا توجد خسائر مرحلة ليتم حسمها من الوعاء وقد تمت تغطيتها بصافي دخل العام ٢٠١٤م ولا يوجد رصيد خسائر متراكمة ليتم ترجيلها لأعوام لاحقة، كما تبين وجود أرباح مبقاة لعامي ٢٠١٥م و ٢٠١٦م، الأمر الذي يتعين

معه إضافة هذه الأرباح المبقاة والمتعلقة بعامي ٢٠١٥م و ٢٠١٦م فقط إلى الوعاء الزكوي. ولا ينال من ذلك ما تثيره المدعية بعدم جواز إضافة الأرباح المبقاة إلى وعاء الزكاة لأنها تمثل حصتها من أرباح لم تستلمها ولم تقبضها، وذلك لأنه بالرجوع إلى القوائم المالية وبالاطلاع على الإيضاح المتعلق بالاستثمارات تبين أن المدعية تقوم بتسجيل الاستثمارات بطريقة حقوق الملكية والتي تعني تعليقه الاستثمارات المحسومة من الوعاء بقيمة حصة المدعية من الأرباح التي لم تستلمها وهذا يعني أن إضافة الأرباح المبقاة الناتجة عن تراكم حصة المدعية من الاستثمارات بطريقة حقوق الملكية إلى وعاء الزكاة يقابلها حسم الاستثمارات من وعاء الزكاة، وعليه لا يوجد أثر لهذه الأرباح على وعاء الزكاة. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند إضافة الأرباح المبقاة إلى الوعاء الزكوي بدلاً من احتساب الخسائر المرحلة المعدلة وحسمها من الوعاء الزكوي للعام ٢٠١٤م فقط، ورفض الاعتراض المتعلق بهذا البند عن عامي ٢٠١٥م و ٢٠١٦م.

وفيما يتعلق ببند (عدم تخفيض الربح المعدل بالخسائر المرحلة عند تحديد الوعاء الزكوي حال كان الوعاء هو الربح المعدل)، فيمكن الخلاف في أن المدعية تطلب تطبيق التعميم رقم (١/١٢٢) لعام ١٤١٤هـ، ومن ثم تخفيض الربح المعدل بالخسائر المرحلة المعدلة عند تحديد الوعاء الزكوي حال كان الوعاء هو الربح المعدل، في حين ترى المدعى عليها بأنها توافق على حسم الخسائر المرحلة لعام ٢٠١٤م فقط بمبلغ (٥٢٨,٣١٠,٢٧٤) ريال، أما عامي ٢٠١٥م و ٢٠١٦م فلا يوجد خسائر مرحلة.

وحيث إنه باطلاع الدائرة على المادة (الرابعة) البند (ثانياً) الفقرة (٩) من من من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، المشار إليها، وعلى الفقرة (ط) من البند (ثانياً) والتي نصت على أنه: «يراعى عند حساب وعاء الزكاة للمكلف ألا يقل الوعاء عن صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة كحد أدنى».

وحيث تم حساب زكاة المدعية بناءً على ما ورد في القوائم المالية المقدمة منها، وتبين وجود وعاء زكوي في كافة أعوام الخلاف، كما تبين عدم وجود خسائر مرحلة لعامي ٢٠١٥م و ٢٠١٦م، عدا عام ٢٠١٤م حيث بلغت خسائره المرحلة مبلغ قدره (٥٢٨,٣١٠,٢٧٤) ريال، وقد وافقت المدعى عليها على حسم هذا المبلغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صحة وسلامة إجراء المدعى عليها في هذا البند. ولا ينال من ذلك طلب المدعية تطبيق التعميم رقم (١/١٢٢) لعام ١٤١٤هـ، حيث إن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، قد نسخت كافة التعاميم والقرارات السابقة، وتمت محاسبة المدعية وفقاً لأحكام هذه اللائحة التنفيذية.

وفيما يتعلق ببند (عدم حسم النفقات الرأسمالية المؤجلة)، فيمكن الخلاف في أن المدعية ترى أن النفقات الرأسمالية المؤجلة تأخذ حكم النفقات الرأسمالية طويلة الأجل التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي مثل مصاريف التأسيس ومصاريف ما قبل التشغيل، في حين ترى المدعى عليها أن هذا البند ليس من البنود التي تُحسم من الوعاء الزكوي، وقد ظهر هذا البند في الحسابات ضمن الأصول المتداولة.

وحيث إن البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة نص على أنه «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:

٧- صافي مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل وما في حكمها من المصاريف الرأسمالية ، مثل الحملات الاعلانية».

وحيث إن مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل وما في حكمها من المصاريف الرأسمالية التي تخص فترات أكثر من سنة مالية واحدة وتُسهم في تحقيق الإيراد للسنوات القادمة تحسم من الوعاء الزكوي، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، تبين أن المبالغ المعترض عليها قد ظهرت في القوائم المالية وإيضاحاتها، تحت بند أخرى ضمن بند دفعات مقدمة وأرصدة مدينة أخرى، وحيث إن المدعية لم تقدم ما يوضح طبيعة هذه الدفعات والأرصدة المدينة، وإذا ما كان ينطبق عليها حكم المصاريف الرأسمالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية المتعلق بعدم حسم النفقات الرأسمالية المؤجلة.

وفيما يتعلق ببند (احتساب الزكاة على استثمارات الشركة الخارجية «شركة ...» للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م)، فيكمن الخلاف في أن المدعية ترى أحقيتها بحسم استثمارات الشركة الخارجية في شركة ... طالما تمت تركية أرباحها من تلك الاستثمارات، في حين ترى المدعى عليها عدم جواز حسم تلك الاستثمارات، وذلك استناداً إلى الفقرة (٤/ب) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، لكونها استثمارات في منشآت خارج المملكة.

وحيث إن البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، نص على أن «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:

٤- (ب) الاستثمارات في منشآت خارج المملكة -مشاركة مع آخرين- بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي.»

وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، تبين أن المدعية لم ترفق كافة المستندات المؤيدة، لطلبها حسم استثمارات الشركة (شركة ...)، وفقاً لما ورد في الفقرة (٤/ب) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، المشار إليها، أو ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند احتساب الزكاة على استثمارات الشركة (شركة ...) للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م.



## القرار:

**ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:**

### **أولاً: من الناحية الشكلية:**

- قبول الدعوى المقامة من المدعية/ الشركة ... للبترولكيماويات، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل.

### **ثانياً: من الناحية الموضوعية:**

- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند عدم حسم القروض المساندة للاستثمار للشركة التابعة بما يعادل نسبة الملكية فيها، وفقاً لما ورد في الأسباب.
  - رفض الدعوى فيما يتعلق ببند إخضاع الصكوك للزكاة للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م.
  - إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند إضافة الأرباح المبقة للوعاء الزكوي بدلاً من احتساب الخسائر المرحلة المعدلة وحسمها من الوعاء الزكوي للعام ٢٠١٤م، ورفض الدعوى فيما يتعلق بعامي ٢٠١٥م و ٢٠١٦م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
  - رفض الدعوى فيما يتعلق ببند تخفيض الربح المعدل بالخسائر المرحلة عند تحديد الوعاء الزكوي حال كان الوعاء هو الربح المعدل.
  - رفض الدعوى فيما يتعلق ببند حسم النفقات الرأسمالية المؤجلة.
  - رفض الدعوى فيما يتعلق ببند احتساب الزكاة على الاستثمارات الخارجية في (شركة ...) للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٦م.
- صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وحددت الدائرة يوم الاثنين ١٤٤٢/٠٩/٢٨هـ، الموافق ٢٠٢١/٠٥/١٠م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأي من أطراف الدعوى استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة، في حال عدم استئنافه.

**وصلَّ الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**