(1741)

القرار رقم (1741) الصادر في العام 1438هـ
في الاستئناف رقم (1991/ز) لعام 1436هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 19/8/1438هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 9/11/1436هـ ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (22) وتاريخ 1/1/1437هـ القاضي باستمرار اللجنة
في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة (الهيئة العامة للزكاة والدخل حالياً) قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (3321) وتاريخ 21/1/1370هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع

(1741)

بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة محمد عبداللطيف جميل للاستثمار التجاري المحدودة (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة
رقم (25) لعام 1437هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للعام للأعوام من 2002م حتى 2011م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 23/6/1438هـ كل من : أحمد الشهري وناهر الانصاري وعبدالرحمن سعيد العمري، كما مثل المكلف ناصر الدين السقا .

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

<u>الناحية الشكلية</u> :

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (25) لعام 1437هـ بموجب الخطاب رقم (432/2/ص ج) وتاريخ 7/9/1437هـ وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (418) وتاريخ 6/11/1437هـ , كما قدم ضماناً

(1741)

بنكياً صادراً من البنك السعودي الفرنسي برقم (ج 76249) وتاريخ 1/11/1437هـ بمبلغ (253.090.482) 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 :

بند : حصة المكلف من الحسابات الجارية الدائنة في الشركات المستثمر بها .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) بتأييد الهيئة في عدم قبول حسم حصة الشركة (المكلف) من الحسابات الجارية في الشركات المستثمر بها من وعائه الزكوي للأعوام من 2002م حتى 2011م وفقاً لحيثيات القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر إن لجنة الاعتراض جانبها الصواب في افتراضها بأن حصة الشركة من الحسابات الجارية الدائنة في الشركتين المستثمر فيهما (شركة عبداللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة ، وشركة آفاق للتنمية والإستثمار التجاري المحدودة) لا تمثل استثماراً إضافياً ، وإنما تمثل ديوناً على الشركتين المذكورتين ، لأن المبالغ المستثمرة مصنفة ضمن

(1741)

الحسابات الجارية للشركاء وليس ضمن رأس المال في القوائم المالية للشركتين المستثمر فيهما ولم يتخذ الإجراءات اللازمة لزيادة رأس مال الشركتين المستثمر فيهما ، وذكر المكلف أن تعميم الهيئة رقم (2/8443/2/1) في 8/8/1392هـ بهذا الخصوص جاء جلياً واضحاً لا يقبل التأويل أو الاجتهاد أو التفسير ، وأن تفسير اللجنة ليس له سند من النظام وبعيد كل البعد عن الحقيقة , كما إن المعالجات المحاسبية لبنود الإستثمارات تتوافق مع المعايير المحاسبية وأن هذه المعالجات المحاسبية ليس لها أثر على احتساب الزكاة ، حيث أن هذه المعالجات هى عبارة عن قيود نظامية لإثبات الاستثمارات , كما إن الزكاة الشرعية حق معلوم ، ويقتضي تحقيقها وفقا للحقيقة والواقع وليس الافتراض أو التأويل ، وتؤكد الشركة أن تلك المبالغ هى استثمارات إضافية وليست ديوناً على الشركتين المستثمر فيهما المذكورتين ، موضحة الآتي :

أن جميع مبالغ الاستثمارات الإضافية مسجلة في حسابات الشركة ضمن الموجودات غير المتداولة ، أي أنها استثمارات طويلة الأجل لغرض القنية ، وقد ظهرت في حسابات الشركتين المستثمر فيهما أعلاه ضمن حقوق الشركاء طبقا لما هو ظاهر في قوائمهما المالية ، وهي ثابتة منذ نشأتها ولم يطرأ عليها أي تعديل أو تغيير بالنقص (البيع) ولم يطرأ

(1741)

عليها أي تسديدات مما يؤكد أنها إستثمارات طويلة الأجل ، والجدول أدناه يوضح تفاصيل تلك الاستثمارات والإضافات عليها خلال سنوات الاستئناف :

شركة عبد اللطيف جميل للاستثمارات العقارية		**شركة أفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة**	
السنة	الحركة خلال العام	الاستثمارات الاضافية	الحركة خلال العام	الاستثمارات الاضافية
2002م	157.784.828	157.784.828	--	--
2003م	(529.229)	157.255.599	--	--
2004م	--	157.255.599	--	--
2005م	--	157.255.599	--	--
2006م	57.142.857	214.398.456	--	--
2007م	--	214.398.456	--	--
2008م	12.000.000	226.398.456	1.554.700.000	1.554.700.000
2009م	--	226.398.456	744.000.000	2.298.700.000
20	--	226.398.	422.000.	2.720.70

(1741)

0.000	000	456		10 م
2.870.700.000	150.000.000	--	226.398) (.456	20 11 م

أ- بخصوص الاستثمارات في شركة عبد اللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة :

قام الشريك الرئيسي بالشركة محمد عبد اللطيف جميل في عام 2002م بتحويل بعض الاستثمارات الخاصة به إلى الشركة بقيمتها الدفترية البالغة (1.103.824.700) ريال ، وقد تضمنت الاستثمارات المحولة استثمارات في شركة عبد اللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة بلغت قيمتها (305.133.050) ريال ، وهي تمثل حصته في صافي حقوق الشركاء فيها وفقا لقوائمها المالية كما في 31/12/2001م البالغ نسبتها (28.5714%) وهي تشتمل على حصته فيها من حسابات الشركاء الجارية الدائنة بمبلغ (157.784.828) ريال ، ويتضح مما ذكر أن حصة الشركة من الحسابات الجارية للشركاء الدائنة في شركة عبد اللطيف جميل للإستثمارات العقارية المحدودة بالمبلغ المذكور نشأت عن معاملات غير نقدية من جراء تحويل هذا الاستثمار للشركة ، كما قامت الشركة خلال عام 2006م بزيادة استثماراتها في الشركة المستثمر فيها بمبلغ (57.142.857) ريال تم دفعها من خلال الحسابات الشخصية للشركاء وقيدت لدى الشركة والشركة

(1741)

المستثمر فيها من ضمن حسابات الشركاء الجارية الدائنة ضمن حقوق الشركاء التي تعاملها الهيئة معاملة رأس المال .

كما أنه خلال عام 2008م قامت الشركة بزيادة استثماراتها في الشركة المستثمر فيها بمبلغ (12.000.000) ريال تم تحويلها من الشركة وتم تسجيلها في حسابات الشركة المستثمر فيها من ضمن حسابات الشركاء الجارية الدائنة ضمن حقوق الشركاء , وهذه الإضافات تعتبر من المساهمات الرأسمالية الإضافية التي تمت من الشركة للشركة المستثمر فيها ، وعليه تم عرضها من ضمن حقوق الشركاء في الشركة المستثمر فيها ، كما أن الاستثمارات المحولة بما فيها الاضافات ثابتة منذ نشأتها حتى تاريخ استبعادها من حسابات الشركة وتحويلها إلى شركة محمد عبد اللطيف جميل المحدودة بصافي قيمته الدفترية خلال عام 2011م ، وبالتالي فإن تلك الاستثمارات لا يصح وصفها بأنها أداة تمويلية بين أطراف ذات علاقة دفعها المكلف مباشرة إلى الشركة المستثمر فيها في شكل سلف أو قروض على نحو ما ذهبت في تفسيره الهيئة وأيدتها فيه اللجنة ،

(1741)

حيث أنها معاملات غير نقدية , وأن جوهر المعاملة مساهمات رأسمالية إضافية من الشركاء .

ب- بخصوص الاستثمارات في شركة آفـاق للتنميـة والإستثمار التجاري المحدودة :

أنه خلال عام 2008م قامت الشركة بتحويل مبلغ (1.554.700.000) ريال لشركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة كاستثمار إضافي للاستحواذ على حصص شريك منسحب في شركات زميلة ، وقد تم عرضها في القوائم المالية للشركة المستثمر فيها من ضمن حقوق الشركاء ، كما قامت الشركة خلال الأعوام 2009م و2010م و2011م بزيادة استثماراتها في الشركة المستثمر فيها بمبلغ (744.000.000) ريال ، ومبلغ (422.000.000) ريال ، ومبلغ (150.000.000) ريال على التوالي ، وهي ثابتة منذ نشأتها حتى تاريخ زيادة رأسمال الشركة المستثمر فيها الذي تم تمويله من حساب مساهمات الشركاء (جاري الشركاء الدائن) بمبلغ (5.741.400.000) ريال الذي يتضمن حصة الشركة في حساب جاري الشركاء الدائن في الشركة المستثمر فيها (الاستثمارات الإضافية) ، وقد تم الانتهاء من الإجراءات القانونية فيما يخص زيادة رأس المال في عام 2014م ، وبالتالي فإن ذلك الاستثمار لا يصح وصفه بأنه أداة تمويلية بين أطراف ذات علاقة

(1741)

دفعه المكلف مباشرة إلى الشركة المستثمر فيها في شكل سلف أو قروض على نحو ما ذهبت في تفسيره الهيئة وأيدتها فيه اللجنة ، وكما سبق إيضاحه فإن جوهر الإضافة مساهمات رأسمالية إضافية من الشركاء تم استخدامها في زيادة رأسمال الشركة المستثمر فيها في الفترة اللاحقة .

كما تود شركة محمد عبداللطيف جميل للاستثمار التجاري المحدودة الإفادة بأنها قد استثمرت أموالاً في الشركتين التابعتين (شركة عبداللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة ، وشركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة) بنية الاستثمار طويل الأجل ، وقد صرحت الشركتان أعلاه عن هذه المبالغ في بند حسابات الشركاء الجارية الدائنة (الذي تتعامل الهيئة معه وتعده بمثابة رأسمال في تعاميمها وعند اجراء ربوطها الزكوية) ولم يتم إدراجها في حسابات الشركتين المستثمر فيهما ضمن الأرصدة الدائنة كقروض أو ذمم دائنة أو ما شابه ذلك ، كما أنه لم يتم ادراجها في حسابات الشركة المستثمرة (شركة محمد عبداللطيف جميل للاستثمار التجاري المحدودة) ضمن أو تحت مسمى ذمم مدينة وقد تم توضيح هذه الحقيقة للهيئة وللجنة الاعتراض الابتدائية ، ويدل على ذلك ما تحقق لاحقاً من أن الشركة قد زادت رأسمالها في شركة آفاق للتنمية

(1741)

والاستثمار التجاري المحدودة ، حيث تم الانتهاء واستكمال الإجراءات القانونية المطلوبة فيما يخص زيادة رأس المال في عام 2014م ، وقدم المكلف للجنة المستندات التي تؤكد ذلك ومنها صورة من عقد التأسيس المعدل لشركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة وصورة من السجل التجاري الذي يؤكد ذلك وكذلك صورة من القوائم المالية لعام 2014م ، ومنها يتضح أن جميع هذه البيانات والمستندات تثبت أن الأموال قد تم تحويلها إلى رأس المال وبالتالي تعد استثمارات في رأس مال الشركة المستثمر فيها أي أنها تعد استثمارات قنية ومن العناصر التي لا تجب فيها الزكاة وتحسم من الوعاء الزكوي للشركة المستثمرة (شركة محمد عبداللطيف جميل للاستثمار التجاري المحدودة) .

كما تود الشركة إفادة اللجنة بأن الشركتين التابعتين مسجلتين لدى فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بجدة برقم مميز (3002486758) لشركة عبداللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة ، وبرقم مميز (3000981422) لشركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة وهاتان الشركتان ملتزمتان بتقديم اقراراتهما الزكوية وقوائمهما المالية وسداد المبالغ المستحقة عليها بموجب هذه الاقرارات ، وتقوم الهيئة العامة للزكاة

(1741)

والدخل من جانبها بمحاسبتهما زكويا بموجب الاقرارات التي تم ويتم تقديمها وقد اصدرت الهيئة ربوطها الزكوية على شركة عبداللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة للأعوام من 2001م حتى عام 2008م ، ولم يصدر بعد الربط الزكوي على شركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة ، وأن الأموال المستثمرة من قبل شركة محمد عبداللطيف جميل للاستثمار التجاري المحدودة في الشركتين المذكورتين تم ادراجها في وعائهما الزكوي سنويا كما هو موضح في الاقرارات والربوط كعنصر من عناصر الوعاء الزكوي الموجبة بمسمى الحسابات الجارية الدائنة للشركاء .

ومن ذلك يتضح أن الأموال المقدمة من الشركة (شركة محمد عبداللطيف جميل للاستثمار التجاري المحدودة) للشركتين أعلاه قد خضعت للزكاة في الشركتين التابعتين ، وبما أن الأموال محل الخلاف مقدمة من الشركة لشركتين تابعتين فإن إضافتها للأوعية الزكوية للشركتين التابعتين وتسديد الزكاة عنها هو في حقيقته دفع للزكاة بالنيابة عن الشركة ، مما ترى معه الشركة احقيتها في مطالبتها بحسم المبالغ المقدمة للشركتين المذكورتين سواء ظهرت في قوائمهما المالية ضمن رأس المال أو ضمن الحساب الجاري الدائن للشركاء .

(1741)

كمـا إن الاسـتثمارات الإضـافية أعلاه تمت بشـكل رئيسي من مصدرين أساسيين هما :
- المصدر الأول : استثمارات إضافية بمبلغ (214.398.466) ريال ، تم تحويلها بشكل مباشر من حسابات الشركاء الشخصية ، وتم تسجيلها في حساب جاري الشركاء الدائن في حسابات كل من الشركة ، والشركات المستثمر فيها .
- المصدر الثاني : استثمارات إضافية بمبلغ (2.882.700.000) ريال ، تم تحويلها من خلال مساهمات نقدية من الشركاء بمبلغ (949.500.000) ريال , حولت للشركة وسجلت في حسابات الشركاء الجارية الدائنة في حسابات الشركة ، بالإضافة إلى مبلغ (1.933.200.000) ريال من توزيعات الأرباح التي استلمتها الشركة من الشركات الزميلة المستثمر فيها ، وأعيد استثمارها في كل من شركة عبد اللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة ، وشركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة ، حيث تم تخفيض هذه التوزيعات من حساب الأرباح المستبقاة في الشركات الزميلة التي قامت بتوزيع هذه الأرباح ، وإضافتها لرصيد حساب جاري الشركاء الدائن ضمن حقوق الشركاء في كل من الشركتين المستثمر فيهما المذكورتين .
وبناء على ما ذكر أعلاه لا يصح أبداً افتراض الهيئة بأن الاستثمارات الإضافية تمويل مساند أو اضافي أو أموال مستفادة تستخدم في نشاط الشركتين المستثمر فيهما أو أداة تمويلية بين أطراف ذات علاقة دفعها المكلف في شكل سلف ، وعدم اعتبارها

(1741)

استثمارا في الشركات المستثمر فيها ، حيث أن جزء من أرصدة الحسابات الجارية الدائنة للشركاء نشأ في الأصل ، طبقاً لما هو ظاهر في الإيضاح رقم (9) حول القوائم المالية لعام 2002م ، وكذلك بالأعوام اللاحقة نتيجة قيد تلك الاستثمارات الإضافية في حسابات الشركاء الجارية الدائنة التي تم إضافتها للوعاء الزكوي .

كما إن ما ورد في حيثيات قرار اللجنة "بأنها ترى أنه إذا كانت نية المالك ، كما يدعي أن هذه المبالغ تمثل استثمارا إضافياً فإنه كان يتعين عليه أن يتخذ الاجراءات اللازمة لزيادة رأسمال الشركتين المستثمر فيهما ومن ثم زيادة حصته في رأس المال بهذه المبالغ لكي يتم اعتبارها استثمارا اضافياً وليس ديناً" جانبه الصواب ، لأن ذلك ليس له سند نظامي ولا يتفق مع تعميم الهيئة رقم (2/8443/2/1) تاريخ 8/8/1392هـ والذي نص صراحة في الفقره رقم (3 من 7) من البند أولا منه على "أن الاستثمارات في منشأة أخرى تحسم من الوعاء الزكوي سواء أكانت مأخوذة من رأس المال أو من الاحتياطيات أو من الحساب الجاري الدائن .

وإن ما نص عليه تعميم الهيئة أعلاه ، إنما يؤكد أن حصة الشركة من الحسابات الجارية الدائنة الظاهرة من ضمن حقوق الشركاء في الشركات المستثمر فيها هي جزء لا يتجزأ من الاستثمارات ،

(1741)

فلم يشترط أن تكون الاستثمارات حصص في رأسمال الشركة المستثمر فيها ليتم حسمها من الوعاء الزكوي ، علماً بأن الشركة قامت بمعالجتها في إقراراتها الزكوية وفقا لتعميم الهيئة المذكور والذي لازال ساري المفعول ولم يتم إلغاؤه حتى هذا التاريخ .

كما أن الهيئة أفادت في تعميمها المذكور أعلاه في الفقرة رقم (6) من البند أولا أن الحساب الجاري الدائن لصاحب المنشأة في أول العام يضاف للوعاء لأنه يعد بمثابة رأس المال ويستثمر في أغراض المنشأة ، وكذلك أفادت في تعميمها رقم (122/1) وتاريخ 19/8/1414هـ في الفقرة رقم (9) بأن الحساب الجاري الدائن بمثابة رأس المال ، حيث تنص الفقرة المذكورة على "تقرر الهيئة أن الحساب الجاري الدائن بمثابة رأس مال بالمؤسسات الفردية التي تحاسب بموجب حسابات نظامية , وعليه يتم حسم الأصول الثابتة عند تحديد الوعاء الزكوي بشرط أن يوجد ما يقابلها من حقوق الملكية والتي من ضمنها الحساب الجاري الدائن طبقا لما ورد بخطاب الهيئة رقم (5002/2) في 14/5/1414هـ" , وعليه فإنه من مبدأ المساواة لا فرق في ذلك بين المؤسسات الفردية أو الشركات في شأن تحديد الوعاء الزكوي .

(1741)

كما أصدرت الهيئة تعليمات محددة لمعالجة الحساب الجاري الدائن منها التعميمين المشار إليهما أعلاه ، والتعميم رقم (35/1) وتاريخ 2/3/1413هـ الذي قضت فيه بأن يضاف للوعاء الزكوي رصيد الحساب الجاري الدائن للمكلف في أول العام أو آخر العام أيهما أقل والذي تم تطبيقه عند إعداد الإقرارات الزكوية للشركة والشركات المستثمر فيها .

كما أن أياً من تعليمات الهيئة لم يرد به نص يقطع بأنه يشترط لحسم الاستثمارات من الوعاء أن تكون حصصاً في رأس المال ، بل أن كافة التعليمات الصادرة عن الهيئة بشأن معالجة الاستثمارات وضعت شرطاً واحداً هو أن تكون الاستثمارات طويلة الأجل ليتم حسمها من الوعاء ، وهو ما ينطبق على حالة الشركة خاصة وأن كافة استثماراتها محلية وليست خارجية .

وذكر المكلف أن المعالجة المحاسبية للاستثمارات المسجلة في حسابات الشركة تتماشى مع معيار المحاسبة عن الاستثمار وفقاً لطريقة حقوق الملكية الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبيين القانونيين حيث نص المعيار في الفقرة (107) والخاصة بقياس واثبات الاستثمار بعد اقتنائه على "يجب قياس وإثبات الاستثمار وإظهاره في الفترات المالية التي تلي تاريخ اقتنائه وفقاً للتكلفة التاريخية بعد تعديلها بما يخص

(1741)

المنشأة المستثمرة من صافي دخل (خسارة) المنشأة المستثمر فيها وأرباحها الموزعة" .

وقد أيد ذلك رأي لجنة المعايير المحاسبية حول المعالجة المحاسبية لمعاملات الملاك مع المنشأة برقم (14/1) وتاريخ 21/4/1433هـ ، بأنه يجب على إدارة المنشأة أن تبوب العمليات مع الملاك ضمن الأصول أو الالتزامات أو حقوق الملكية اعتماداً على جوهر العملية , وقد جاء في البند ثالثاً ضمن رأي اللجنة حول المعاملات التي تتم مع الملاك ولها خصائص حقوق الملكية مثالاً ينطبق على حالة الشركة والذي نص على "المساهمات الرأسمالية الإضافية والتي يقوم الملاك بتقديمها في المنشأة سواء كانت نقدية أو أصول غير نقدية لتمويل المنشأة بشكل دائم دون وجود نية لتسجيل هذه الزيادة رسمياً في رأس المال النظامي , وقد يتم استلام هذه الأصول من كل الملاك أو من بعضهم , وبما أن هذه المساهمات تتم من المالك للمنشأة باعتباره مالكاً ، فإنها يجب أن تُعرض ضمن حقوق الملكية" ، وقدم المكلف صورة من رأي لجنة المعايير المحاسبية المشار إليه , وذكر أن هذا يتفق أيضاً مع معيار المحاسبة والذي تم ذكره في الفقرة أعلاه , وعليه يجب أن لا يشترط أن يكون الاستثمار حصة في رأسمال الشركة المستثمر فيها كما تطالب به لجنة الاعتراض حتى يتم حسمه من الوعاء الزكوي ، حيث لا يقتصر

(1741)

الاستثمار على الحصص في رأس المال للاعتراف به كاستثمارات ، وإنما هو الحصة من إجمالي حقوق الشركاء في الشركات المستثمر فيها ، وهو ما يتفق مع ما نص عليه تعميم الهيئة المشار إليها أعلاه في شأن المعالجة الزكوية ، وكذلك مع معيار المحاسبة عن الاستثمار ورأي لجنة المعايير المحاسبية ، خاصة وأن أرصدة الحسابات الجارية الدائنة للشركاء قد نتجت من جراء إضافة تلك الاستثمارات .

وأكد المكلف بأن الهيئة واللجنة جانبهما الصواب في اعتبار هذه الاستثمارات الإضافية ديون تنطبق عليها الفتوى الشرعية رقم (3077/2) وتاريخ 8/11/1426هـ المبنية على الفتوى رقم (18497) وتاريخ 18/11/1408هـ بسبب عدم قيام الشركة بالإجراءات النظامية لزيادة رأسمال الشركتين المستثمر فيهما أعلاه ، حيث أن الفتوى المذكورة تنطبق على القروض ، ولا تنطبق إطلاقاً على حصة الشركة من الحساب الجاري الدائن للشركاء في الشركات المستثمر فيها (الاستثمارات الإضافية) لأن هذه الإضافات في جوهرها تمثل مساهمات رأسمالية إضافية من الشركاء في الشركات المستثمر فيها، ولا تعد حسابات جارية مدينة مقيدة ضمن الحسابات الجارية الدائنة لدى الشركات المستثمر فيها كما فسرتها الهيئة ، والتي افترضت أن معالجتها الزكوية

(1741)

تتماثل مع معالجة الذمم المدينة التي لا تحسم من الوعاء .

وإن جميع المبالغ الظاهرة ضمن الحسابات الجارية الدائنة للشركاء في الشركات المستثمر فيها مسجلة وفقا لنسبة الملكية في رأس المال ، وأن حصة الشركة في الحسابات الجارية الدائنة للشركاء مساوية لنسبة ملكيتها في رأسمالها والبالغة (28.5714%)

في شركة عبداللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة ، و50% في شركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة ، وهذا يؤكد صحة نية الشركة بأن كافة المبالغ التي لم يتم حسمها من الوعاء الزكوي تمثل استثمارات إضافية وليست حسابات جارية مدينة أو قروض كما فسرته الهيئة واللجنة ، خصوصا أن هذه الإستثمارات هي خاضعة للربح والخسارة كجزء من رأس المال حيث تم توزيع أرباح للشركة عن هذه الإستثمارات بنسبة حصتها في رأس المال باعتبارها حصص للشركة كما هو ثابت في القوائم المالية للشركات المستثمر فيها وهما (شركة عبد اللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة ، وشركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة) .

وذكر المكلف إن حصة الشركة من الحسابات الجارية الدائنة في الشركات المستثمر فيها تختلف في مفهومها ومضمونها عن الديون التي تعتبرها الهيئة غير جائزة الحسم من الوعاء الزكوي ، فهي مسجلة

(1741)

من ضمن الاستثمارات الظاهرة في حسابات الشركة وتعتبر عروض قنية تحقق فيها الشرطان الأساسيان وهما توفر نية الاستثمار من ناحية ، واستقرار هذه الاستثمارات من حيث عدم وجود حركة تداول عليها من ناحية ثانية ، ويقتضي حسمها من الوعاء الزكوي طبقاً لتعميم الهيئة المشار إليه أعلاه ، وهي تمثل حصة الشركة في الحسابات الجاريةِ الدائنة للشركاء المدرجة ضمن حقوق الشركاء طبقاً لما هو ظاهر في قوائم المركز المالي للشركات المستثمر فيها .

كما أن رأس المال والحساب الجاري الدائن هما وجهان متشابهان لعملة واحدة من حيث المعالجة الزكوية فكلاهما يضاف للوعاء الزكوي في الشركتين المستثمر فيهما ، ولا يصح الخلط بين مفهوم الحسابات الجارية الدائنة المسجلة ضمن حقوق الشركاء والقروض ، فالقروض تحكمها الفتاوى الشرعية الصادرة بشأن القروض ولا يصح التوسع في تفسيرها وتطبيقها على ما لم يرد به نص فيها .

كما إن عدم حسم الاستثمارات الإضافية من الوعاء الزكوي والتي ظهرت من ضمن حسابات الشركاء الجارية الدائنة في الشركتين المستثمر فيهما ، وإضافتها لوعائهما الزكوي أدى إلى الازدواجية في احتساب الزكاة ، وقد وضح المكلف ذلك كما يلي :

أن الهيئة قد أضافت للأوعية الزكوية بموجب الربوط لسنوات الاستئناف رصيد الحسابات

(1741)

الجارية الدائنة للشركاء في الشركة والتي نتج جزء منها من جراء الاستثمارات الإضافية في كل من الشركتين المستثمر فيهما كما هو موضح أعلاه ، ولم تقم بخصم هذه الاستثمارات الإضافية من وعاء الزكاة .

كما إن حصة الشركة في الحسابات الجارية الدائنة في الشركات المستثمر فيها (الاستثمارات الإضافية) قد خضعت للزكاة لدى الشركتين المستثمر فيهما (شركة عبد اللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة ، وشركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة) نتيجة إضافة أرصدة حقوق الشركاء المتمثلة في رأس المال والاحتياطي النظامي والأرباح المستبقاة وحساب جاري الشركاء الدائن للوعاء الزكوي لهاتين الشركتين ، كما أخضعتها مرة أخرى نتيجة تخفيض استثمارات الشركة ، المخصومة من الأوعية الزكوية بموجب الربوط الزكوية لسنوات الاستئناف ، بتلك الاضافات ، مما يعنى اخضاع هذه الاستثمارات الإضافية مرتين بسبب عدم قبول حسمها من الوعاء ، وفي ذلك مخالفة لما نص عليه تعميم الهيئة رقم (2/8443/2/1) لعام 1392هـ .

كما أن الأرباح الموزعة التي استلمتها الشركة من استثماراتها في بعض الشركات المستثمر فيها والبالغة (1.933.200.000) ريال والتي أعيد استثمارها في شركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة ، كما هو موضح أعلاه ، تم تسجيلها من

(1741)

ضمن الحسابات الجارية للشركاء الدائنة فيها من ضمن حقوق الشركاء ، وأضيفت لوعائها الزكوي ، كما أن حساب الأرباح المستبقاة في الشركات الزميلة التي قامت بتوزيع هذه الأرباح تم تخفيضه بهذه التوزيعات ، وقد خصمت هذه التوزيعات المستلمة نتيجة تخفيض رصيد الاستثمارات في الشركات التي قامت بإجراء تلك التوزيعات المخصومة من الوعاء الزكوي بها ، وأن عدم قيام الهيئة بحسم الاستثمارات الإضافية المسجلة ضمن استثمارات الشركة في شركة آفاق من الوعاء الزكوي للشركة خلال سنوات الاستئناف قد أدى إلى إخضاعها مرة أخرى للزكاة , ومما ذكر فإنه من المفترض أن لا يكون هناك أي أثر على الوعاء الزكوي للشركة ، حيث تم تخفيض رصيد استثمارات الشركة في الشركات التي قامت بتوزيع تلك الأرباح ، ومن جهة أخرى تم زيادة استثمار الشركة في شركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة .

وبخصوص ما ذكرته الهيئة بأن البند من حيث الجوهر حسابات جارية مدينة لدى المكلف مقيدة ضمن الحسابات الجارية الدائنة للشركاء لدى الشركات المستثمر فيها ، وما ذكرته بأن الشركة أوضحت في مرفقات الاعتراضات والقوائم المالية أن البند يمثل حسابات جارية مدينة مدرجة ضمن الاستثمارات ليس صحيحا حيث لا يوجد في دفاتر الشركة أي حسابات جارية مدينة ، وإنما ظهرت

(1741)

من ضمن الاستثمارات في القوائم المالية للشركة ، وذلك تماشياً مع معيار العرض والإفصاح العام الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين حيث تم عرض الاستثمار في الإيضاح المرفق بالقوائم المالية ليتماشى مع ما تم عرضه في القوائم المالية للشركات المستثمر فيها ، وعليه فهي ليست حسابات جارية مدينة للشركاء ، حسبما ذكرت الهيئة ، وإنما هي استثمارات تؤكدها حسابات الشركة وتدمغ تأكيدها القوائم المالية للشركتين المستثمر فيهما المذكورتين بإظهارها ضمن حقوق الشركاء المتمثلة في رأس المال والاحتياطيات والأرباح المستبقاة وحسابات الشركاء الجارية الدائنة .

وبخصوص ما ذكرته الهيئة بوجود تباين في مبالغ الاستثمارات التي اعترضت عليها الشركة غير صحيح حيث يرجع للأسباب التالية :

قامت الهيئة بإصدار الربط الزكوي الأصلي الصادر للأعوام من 2002م حتى 2006م المرفق بالخطاب رقم (53/5313/2) وتاريخ 16/5/1430هـ , حيث حسمت الاستثمارات من الوعاء الزكوي لعام 2002م بمبلغ مساوٍ لرصيد حساب جاري الشركاء الدائن المضاف بنفس الربط بمبلغ (1.038.290.060) ريال ، بخلاف ما تم تطبيقه للسنوات حتى 2006م ، وعليه قامت الشركة بالاعتراض على إجراء الهيئة وطالبتها

(1741)

بتطبيق ما نص عليه تعميم الهيئة رقم (2/8443/2/1) وتاريخ 8/8/1392هـ بحسم أرصدة الاستثمارات في حدود رأس المال والاحتياطيات والحساب الجاري الدائن ، وليس بحسمها في حدود الحساب الجاري الدائن فقط ، وذلك بموجب خطاب الاعتراض رقم (ج د/31000) وتاريخ 27/6/1430هـ .

لاحقا لاعتراض الشركة قامت الهيئة بإصدار ربط معدل بالخطاب رقم (3498/22/1434) بتاريخ 21/5/1434هـ ، للأعوام من 2002م حتى 2006م ، وربط للسنوات من 2007م حتى 2011م ولكن لم تقم بحسم رصيد الاستثمارات بالكامل وفقا لحسابات الشركة حيث خفضت الاستثمارات المحسومة من الأوعية الزكوية بمبالغ إضافات الاستثمارات المتمثلة في حصة الشركة من حساب الشركاء الجاري الدائن في الشركتين المستثمر فيهما مخالفة بذلك التعميم المذكور سلفاً ، ودون الأخذ في الاعتبار ما طالبت بتطبيقه الشركة في خطاب الاعتراض المقدم على الربط الأصلي الصادر للأعوام من 2002م حتى 2006م ، وعليه قامت الشركة بالاعتراض على إجراء الهيئة مرة أخرى مطالبة بحسم الاستثمارات بالكامل .

لاحقا لاعتراض الشركة على الربط المعدل للأعوام من 2002م حتى 2006م وربط الأعوام

(1741)

من 2007م حتى 2011م ، قامت الهيئة بإصدار ربط معدل بالخطاب رقم (3869/22/1435) بتاريخ 20/3/1435هـ ، لعامي 2005م و2011م ، ولكن لم تقم بتعديل الربط كما طالبت به الشركة .

ووفقا لربوط الهيئة الموضحة أعلاه كانت الاستثمارات المحسومة من الاوعية الزكوية تختلف من ربط إلى آخر في بعض السنوات ، مع العلم أن المبلغ المعترض علية بربط عام 2002م والبالغ (65.543.640) ريال يمثل الفرق بين رصيد الاستثمارات الواجب حسمها طبقا للإقرار الزكوي لعام 2002م وبين رصيد الاستثمارات المحسوم من الوعاء بموجب الربط الأصلي الصادر عن الهيئة ، بينما أصبح المبلغ المعترض عليه بعد تعديل الربط للعام المذكور مبلغ (222.356.828) ريال ، وهو يتمثل في مبلغين ، المبلغ الأول حصة الشركة من الحساب الجاري للشركاء الدائن في شركة عبد اللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة الذي لم يتم حسمه من الوعاء الزكوي بمبلغ (157.784.828) ريال ، والمبلغ الثاني يتمثل في أرباح موزعة من الشركة المتحدة للبيع بالتقسيط المحدودة والمستثمر فيها من قبل الشركة ومقداره (64.572.000) ريال ، حيث قامت الهيئة بإضافته للوعاء الزكوي ، علماً بأن المبلغ المذكور

(1741)

قد خفضت به استثمارات الشركة في الشركة المذكورة ، وحساب جاري الشريك الدائن طبقا لما هو ظاهر في قائمة حقوق الشركاء لعام 2002م ، وقدم المكلف صورة من الاعتراضات السابق تقديمها على الربط الأصلي والربوط المعدلة التي أصدرتها الهيئة للأعوام من 2002 حتى 2011م .

وذكر إن أرصدة حقوق الشركاء المشتملة على أرصدة حسابات الشركاء الجارية الدائنة في الشركتين المستثمر فيهما قد تم اضافتها للوعاء الزكوي لشركة عبداللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة بموجب الربوط الصادرة للأعوام من 2001م حتى 2008م طبقاً لخطابات الهيئة رقم (12/3677/2) وتاريخ 10/3/1427هـ ، ورقم (12/4633/2) وتاريخ 21/5/1429هـ ، ورقم (7359/22/1436) وتاريخ 11/11/1436 هـ ، وقدم صوراً منها ، أما فيما يتعلق بشركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة فلم تصدر لها بعد الربوط الزكوية ، وقد اشتملت إقراراتها الزكوية المقدمة للهيئة عن الأعوام من 2008م حتى 2011م على إضافة حقوق الشركاء بما فيها أرصدة الحسابات الجارية الدائنة للشركاء التي حال عليها الحول للوعاء الزكوي ، وقدم صورة من تلك الإقرارات .

(1741)

وذكر المكلف إن ما تطالب به الهيئة واللجنة بأنه يتعين على الشركة أن تتخذ الإجراءات اللازمة لزيادة رأس المال لكي يتم اعتبار مبالغ الاستثمارات استثمارات اضافية وليس ديناً ليس له سند نظامي ، حيث أن ملكية الشركة في كل من شركة عبد اللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة ، وشركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة تبلغ (28.571%)، و(50%) على التوالي وأن قرار زيادة رأس المال يرجع إلى قرار الشركاء في تلك الشركتين المذكورتين وليس بقرار الشركة كما تطالب به الهيئة ولجنة الاعتراض ، حيث أن الشركتين ذات كيان مستقل وليس لدى شركة محمد عبداللطيف جميل أي سيطرة عليهما ، ولا يغير ذلك من الأمر لأن أرصدة رأس المال والحساب الجاري الدائن للشركاء في الشركات المستثمر فيها قد تم إضافتها للوعاء الزكوي .

وقدم المكلف بيانات توضح حصة الشركة من إجمالي حقوق الشركاء في الشركتين المستثمر فيهما (شركة عبد اللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة ، وشركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة) والتي بلغت نسبة ملكية الشركة في كل منهما على التوالي (28.5714%) و(50%) ، وذلك من واقع القوائم المالية للشركات المستثمر فيها ، لكي يؤكد بأن استثمارات الشركة موضوع هذا الاستئناف في كل

(1741)

منهما لا تشتمل على أي قروض ، وأن حصة الشركة من إجمالي حقوق الشركاء في كل من الشركتين المذكورتين مساوية تماماً لأرصدة الاستثمارات المسجلة في حسابات الشركة والظاهرة في قوائمها المالية لسنوات الاعتراض ، وهي مساوية لنسبة ملكية الشركة في كل منهما ، وذكر أنه يتضح من الجداول المقدمة أن حصة الشركة من مجموع حقوق الشركاء بموجب القوائم المالية لكل من شركة عبد اللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة ، وشركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة مساوية تماماً لأرصدة الاستثمارات الظاهرة في حساباتها ضمن الموجودات غير المتداولة ، وذلك يؤكد على أن أرصدة الاستثمارات الظاهرة في حسابات الشركة للأعوام من 2002م حتى 2011م لا تشتمل على أي قروض ، كما يؤكد على أنها استثمارات طويلة الأجل ، وبالتالي فإنه يقتضي حسم أرصدة استثمارات الشركة في هاتين الشركتين بالكامل من الوعاء الزكوي للشركة .

وبخصوص ما أشارت إليه الهيئة في مذكرتها المرفوعة إلى لجنة الاعتراض من أن إجرائها مؤيد بموجب عدة قرارات صادرة عن بعض لجان الاعتراض الابتدائية واللجنة الاستئنافية وبعض الأحكام القضائية في حالات أخرى , افاد المكلف بأنه رغم عدم اطلاعه على القرارات والأحكام التي

(1741)

أشارت إليها الهيئة ، إلا أنه لا يجوز القياس على تلك القرارات والأحكام ، أو تعميم تطبيقها ، أو إصدار الحكم بتطبيق مضمونها على حالة الشركة ، لأن لكل حالة ظروفها وملابساتها وطبيعتها الخاصة بها، ولا ينسحب تطبيقها على الحالة نفسها الصادر بشأنها تلك القرارات والأحكام التي ذكرتها الهيئة ، وقد أكد هذا المضمون خطاب وزير المالية رقم (3/8365) وتاريخ 23/12/1413هـ على النحو الوارد في خطاب الهيئة رقم (3394/1) وتاريخ 22/5/1419هـ الذي أكد على أن القرار الصادر عن اللجنة الاستئنافية هو بمثابة حكم قضائي يستنفذ قوته بتطبيقه على القضية التي صدر بشأنها فلا يمتد أثره إلى أي قضية أخرى ، وأن من المعلوم وفقا للقواعد العامة للأحكام القضائية ولو لم يرد بذلك نص أنه يطبق على المكلف الصادر لصالحه وبخصوص السنوات المالية التي كانت محل اعتراضه فقط .

كما إن حصة الشركة في ملكية شركة عبد اللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة نسبتها (28.5714%) في رأس المال وهي نفس نسبة ملكيتها في رصيد الحساب الجاري الدائن للشركاء ، كما أن حصة الشركة في ملكية شركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة نسبتها 50% وهي نفس نسبة ملكيتها في رصيد الحساب الجاري الدائن للشركاء ، الأمر الذي يؤكد على أن

(1741)

تلك المبالغ هي استثمارات وليست قروضا ، يؤكد على ذلك أيضا عوائد تلك الاستثمارات التي حققتها الشركتان التابعتان فقد بلغ صافي أرباح شركة عبد اللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة في عامها الأول نتيجة زيادة استثمارات الشركة فيها عام 2002م مبلغ (24) مليون ريال تقريباً ، كما أن صافي الأرباح المحققة من زيادة استثمارات الشركة في شركة آفاق للتنمية والإستثمار التجاري المحدودة قد تزايدت من سنة إلى أخرى نتيجة زيادة الإستثمارات ، فقد بلغت أرباحها في عام 2008م وهي السنة الأولى لتسجيل استثمارات الشركة فيها (32) مليون ريال تقريبا حتى بلغت في عام 2011م (939) مليون ريال تقريباً ، ولا شك أن أرباح كلتا الشركتين التابعتين بالمبالغ المذكورة كانت نتيجة زيادة الاستثمارات في كل منهما ومن بينها حصة الشركة التي تمثلت في الإستثمار الأصلي المتمثل في رأس المال والاستثمار الإضافي المتمثل في الحساب الجاري الدائن للشركاء ، وقد خضعت حقوق الشركاء وكذلك الأرباح المحققة في كلتا الشركتين في جميع السنوات للزكاة الشرعية ، من ناحية ثانية فإنه لا توجد أي فوائد متعلقة بقروض محملة على حسابات كلتا الشركتين التابعتين تتعلق بقروض ممنوحة من الشركة لأي منهما ، ولم تشتمل قوائمهما

(1741)

المالية على قروض مطلوبة للشركة ، وهو أمر طبيعي ، حيث لا توجد إتفاقيات مبرمة بشأن قروض ممنوحة من الشركة لأي من الشركتين ، الأمر الذي يؤكد بما لا يدع مجالا لأي شك بأن جميع المبالغ المستثمرة من الشركة في كلتا الشركتين التابعتين المذكورتين ما هي إلا استثمارات انعقدت نية الشركة عليها منذ نشأتها وتأكدت من زيادة رأس المال بها في شركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة في عام 2014م .

وبالتالي وحيث أن الأرباح الموزعة كعائد من تلك الاستثمارات قد أتت متغيرة لكل سنة من سنوات الاستئناف فإن هذا يعكس حقيقة أن المبالغ محل الخلاف تمثل إستثمارات وليست قروضاً , ولو تم التسليم جدلاً بأن المبالغ محل الخلاف لا تمثل استثماراً إضافياً في الشركتين التابعتين (شركة عبد اللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة ، وشركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة) ، كما ذكرته الشركة ، وإنما هي كما ذكرته الهيئة وأيدتها اللجنة الابتدائية تمثل ديوناً على الشركتين المستثمر فيهما وتعد أداة تمويلية بين أطراف ذات علاقة دفعتها الشركة مباشرة إلى الشركتين في شكل سلف أو قروض ، فإن الأمر يستدعي أن تتم معالجة تلك القروض أو السلف المقدمة لشركات تابعة تقدم إقراراتها للهيئة معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة حيث أنها لا

(1741)

تمثل إقراضاً لطرف آخر ومن ثم فإنه يحق للشركة حسم القروض المقدمة للشركتين التابعتين من وعائهما الزكوي خاصة وأنها تمثل حصصاً مساوية لحصة الشركة في رأس المال ، وقد أكد هذا المضمون قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (1564) الذي قضي بحسمها من الوعاء الزكوي في حالة كونها قروضاً أو سلفاً وليس استثماراً بما نصه ، وترى اللجنة في هذه الحالة أن القروض المقدمة لشركات تابعة تقدم إقراراتها للمصلحة تتطلب معالجة زكوية خاصة تجنباً لثني الزكاة حيث أن جزءٍ منها (بحسب نسبة الاستثمار) لا يمثل إقراضاً لطرف آخر ومن ثم فإنه يحق للمكلف (المقرض) حسم جزء من القروض المقدمة لشركات تابعة من وعائه الزكوي بمقدار يساوي نسبة استثماره في الشركة التابعة التي قدم القرض لها ، وعليه فإنه من الأولى أن تحسم استثمارات الشركة الإضافية في كلتا الشركتين المذكورتين خاصة وأن حصة الشركة في أرصدة الحساب الجاري الدائن للشركاء مساوية لحصص ملكيتها في كلتا الشركتين ، ولا توجد إتفاقيات مبرمة بشأن قروض أو فوائد محملة ، بالإضافة إلى أن أرباح تلك الشركتين التي نتجت من تلك الإستثمارات قد خضعت للزكاة .

وبناءً عليه تطلب الشركة قبول الاستئناف من الناحية الشكلية كونه مقدم خلال الفترة النظامية ومستوفيا الشروط المنصوص عليها نظاما , وقبول

(1741)

الاستئناف من الناحية الموضوعية وإلغاء القرار الابتدائي فيما يختص بالبند المستأنف عليه .

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في 23/6/1438هـ تضمنت الافادة بأن الشركة استئنافت قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة المؤيد للهيئة في عدم حسم حصة الشركة من الحسابات الجارية في الشركات المستثمر بها من وعائه الزكوي للأعوام من 2002م الى 2011م ومقدارها للأعوام المذكورة موضح في الجدول التالي :

السنة	المبلغ/ريال	السنة	المبلغ/ريال
2002م	222.356.828	2007م	214.398.546
2003م	157.255.599	2008م	1.781.098.456
2004م	157.255.599	2009م	2.525.098.456
2005م	157.255.599	2010م	2.947.098.456
2006م	214.398.546	2011م	2.870.700.000

وفي هذا الخصوص أفادت الهيئة بأنه تم قبول حسم رصيد الاستثمارات للشركة لجميع الأعوام حسب حصتها في رؤوس الأموال طبقا للسجلات التجارية وعقود التأسيس للشركات المستثمر فيها ,

(1741)

أما حصتها من الحسابات الجارية في الشركات المستثمر فيها فإنها تعتبر(تمويل مساند أو اضافي) وهي أموال مستفادة تستخدم في نشاط الشركات المستثمر بها وتُعالج فيها زكوياً حسب طريقة استخدام هذه الأموال، كما أن تمويل الحسابات الجارية لا يعد استثماراً في الشركات المستثمر فيها وإنما هو أداة تمويلية بين أطراف ذات علاقة دفعها المكلف مباشرة إلى هذه الشركات في شكل سلف أو قروض أو حتى كما أدعى المكلف في اعتراضه من كونها تمثل أنصبة الشركة في الأرباح الموزعة عن استثماراتها في الشركات المستثمر فيها ، حيث أنه بناءً على أنظمة وزارة التجارة والصناعة فإنه لا يشترط لاعتبار هذا الرصيد رأس مال إضافي حتى يقوم كلاً من الشركتين بتوثيق ذلك بموجب عقد تأسيس معدل حسب أنظمة وزارة التجارة والصناعة ، ويمثل البند من حيث الجوهر حسابات جارية مدينة لدى المكلف مقيدة ضمن الحسابات الجارية الدائنة لدى هذه الشركات المستثمر بها ، وبالتالي فإن التكييف الزكوي لهذه المبالغ يتماثل مع الذمم المدينة التي لا تحسم من الوعاء ، وذلك طبقاً لما أستقر به العمل في المصلحة بناءً على عدد من الفتاوى الشرعية الخاصة بالقروض منها الفتوى رقم (20977) بتاريخ 4/6/1420هـ ، والفتوى رقم (18497) بتاريخ 18/11/1408هـ ، والفتوى رقم (19643) بتاريخ 23/5/1418هـ ، ولا يوجد ثني في الزكاة على المقرض والمقترض ، ويعزز هذا الرأي

(1741)

نص فتوى هيئة كبار العلماء رقم (3077/2) بتاريخ 8/11/1426هـ الذي ورد فيه (أن 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 الانسان والمال الذي في ذمته) كما نشير إلى أن المبلغ المعترض عليه خلال عام 2002م طبقاً للاعتراض المقدم من المكلف وارد برقم (1569) وتاريخ 28/6/1430هـ بمبلغ (65.534.640) ريالاً ، وتم تعديله في الاعتراض رقم (295) وتاريخ 10/7/1434هـ ليصبح (222.356.828) ريالاً ، مما يشير إلى وجود تباين في قيمة الاستثمارات لدى الشركة خاصة وأن الشركة أوضحت في مرفقات الاعتراضات والقوائم المالية أن البند يمثل حسابات جارية مدينة مدرجة ضمن الاستثمارات وأوضحت ما نصه (لقد تم تحويل الاستثمارات من قبل الشريك/محمد عبداللطيف جميل خلال عام 2002م وذلك بقيمتها حسب حقوق الملكية في 1/1/2002م والبالغة (1.103.824.700) ريالاً بما فيها الحصة من الحسابات الجارية المدينة الظاهرة ضمن رصيد الاستثمار في شركة عبداللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة وتم قيدها في حسابات الاستثمارات ولحساب الشريك) وكذلك أفادت

(1741)

الشركة في إيضاحات القوائم المالية منها الإيضاح رقم (4) لعام 2004م أن الحسابات الجارية المدينة في الشركات المستثمر فيها (شركة عبداللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة) تمثل حصة الحسابات الجارية للشركاء ، كما إن أجراء المصلحة مؤيد بموجب عدة قرارات صادرة من لجنة الاستئناف منها القرار رقم (1223) لعام 1433هـ ، والقرار رقم (1453) لعام 1435هـ ، والقرار رقم (1257) لعام 1434هـ ، وكذلك طبقاً لحكم ديوان المظالم رقم (8/د/إ/27) لعام 1430هـ المؤيد بالحكم الاستئنافي رقم (248/إس/8) لعام 1431هـ وكذلك الحكم رقم (116/د/إ/5) لعام 1433هـ المؤيد بالحكم الإستئنافي رقم (635/6) 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 حصته من الحسابات الجارية الدائنة في الشركتين المستثمر بهما من وعائه الزكوي للأعوام من 2002م حتى 2011م ، في حين تتمسك الهيئة بعدم حسم حصة المكلف من الحسابات الجارية الدائنة ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

(1741)

وبعد الدراسة وإطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف وكذلك الاقرارات والربوط الزكوية للأعوام من 2002م حتى 2011م تبين أن حصة المكلف من رصيد الحسابات الجارية الدائنة في شركات زميلة وهي شركة عبداللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة ، وشركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة ظهرت في القوائم المالية للمكلف على النحو الأتي :

بالنسبة لاستثمارات المكلف في شركة عبداللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة فقد ظهرت في قائمة المركز المالي للمكلف لعام 2002م تحت الموجودات غير المتداولة ضمن بند استثمارات في الشركات الزميلة وظهرت في الايضاح رقم (4) بمسمى الحصة من الحسابات الجارية من الشركاء وظهرت في نهاية عام 2002م بمبلغ (157.784.828) ريال ، كما ظهرت في نهاية عام 2003م بمبلغ (157.255.599) ريال ، وفي نهاية عام 2004م بمبلغ (157.255.599) ريال ، وفي نهاية عام 2005م بمبلغ (157.255.599) ريال ، وفي نهاية عام 2006م بمبلغ (214.398.456) ريال ، وفي نهاية عام 2007م بمبلغ (214.398.456) ريال ، وفي نهاية عام 2008م بمبلغ (226.398.456) ريال ، وفي نهاية عام 2009م بمبلغ (226.398.456) ريال ، وفي نهاية عام 2010م بمبلغ (226.398.456) ريال ، وفي

(1741)

نهاية عام 2011م (صفر) ريال ، وأفصح الإيضاح رقم (4) عن تفاصيل الشركات الزميلة ونسب الملكية فيها ، وقد ظهر من ضمنها شركة عبداللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة والمملوكة للمكلف بنسبة 28.57% ، كما أفصح الإيضاح رقم (4/5) من إيضاحات القوائم المالية لعام 2011م عن قيام الشركة بتحويل استثمارها إلى شركة محمد عبداللطيف جميل المحدودة شركة شقيقة بصافي قيمتها الدفترية من خلال حسابات الشركاء ، كما تبين أن إقرار المكلف لعام 2002م تضمن حسم استثمارات بمبلغ (1.103.824.700) ريال من ضمنها مبلغ (157.784.828) ريال ، إلا أن الهيئة في ربطها لعام 2002م حسمت جزء من هذه الاستثمارات ولم تقبل حسم مبلغ (157.784.828) ريال وطبقت نفس الاجراء على الأعوام اللاحقة .

وبالنسبة لاستثمارات المكلف في شركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة فقد ظهرت في قائمة المركز المالي للمكلف لعام 2008م تحت الموجودات غير المتداولة ضمن بند استثمارات في شركات زميلة بمسمي الحصة من الحسابات الجارية وظهرت في نهاية عام 2008م بمبلغ (1.554.700.000) ريال ، وفي نهاية عام 2009م بمبلغ (2.298.700.000) ريال ، وفي نهاية عام 2010م بمبلغ (2.720.700.000) ريال ، وفي نهاية عام 2011م بمبلغ (2.870.700.000) ريال ،

(1741)

وأفصح الايضاح (4) عن تفاصيل الشركات الزميلة ونسبة الملكية فيها وظهر من ضمنها شركة آفاق للتنمية والاستثمارات التجارية المملوكة للمكلف بنسبة 50% ، كما تبين أن إقرار المكلف لعام 2008م تضمن حسم استثمارات بمبلغ (3.070.192.859) ريال ومن ضمنها استثمارات في شركة آفاق للتنمية والأستثمار التجاري المحدودة ، إلا أن الهيئة حسمت جزء من هذه الاستثمارات ولم تقبل حسم مبلغ (1.554.700.000) ريال وطبقت نفس الاجراء على الأعوام اللاحقة .

وبناء عليه وحيث اتضح من المستندات المقدمة أن المكلف يملك حصصاً في رأس مال الشركات التابعة (شركة عبداللطيف جميل للاستثمارات العقارية بنسبة 28.57% ، وشركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة بنسبة 50%) ، وحيث اتضح أن المبالغ المستثمرة ظاهرة في الشركتين المستثمر فيهما ضمن حقوق الملكية تحت حساب جاري الشركاء الدائن بنفس نسبة ملكية الحصص في رأس المال ، وحيث أن هاتين الشركتين مسجلة لدى الهيئة وتقدم إقراراتها الزكوية لها وتحاسب زكوياً من خلالها ، فإن اللجنة ترى أن المبالغ المدرجة في القوائم المالية للمكلف للأعوام من 2002م حتى 2011م تحت بند استثمارات في شركات زميلة بمسمى الحصة من الحسابات الجارية للشركاء تمثل حصصاً للمكلف في حقوق الملكية في الشركتين المذكورتين أعلاه ولا تمثل اقراضاً لهما ، وفي ضوء

(1741)

ذلك وتجنباً للثني في الزكاة فإنه يحق للمكلف حسم هذه الاستثمارات من وعائه الزكوي للأعوام المذكورة .

لذا فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه حسم استثماراته في شركة عبداللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة , وفي شركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة والمدرجة في قوائمه المالية ضمن بند استثمارات في الشركات الزميلة بمسمى ـ الحصة من الحسابات الجارية للشركاء ـ من وعائه الزكوي للأعوام من 2002م حتى 2011م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : الناحية الشكلية .

قبول الاستئناف المقدم من شركة محمد عبداللطيف جميل للاستثمار التجاري المحدودة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (25) لعام 1437هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : الناحية الموضوعية .

تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم استثماراته في شركة عبداللطيف جميل للاستثمارات العقارية المحدودة , وفي شركة آفاق للتنمية والاستثمار التجاري المحدودة والمدرجة في قوائمه المالية ضمن بند استثمارات في الشركات الزميلة بمسمى ـ الحصة من

(1741)

الحسابات الجارية للشركاء ـ من وعائه الزكوي للأعوام من 2002م حتى 2011م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق ،،،

عضو	عضو	عضو
ياسر بن فضل	عبدالرحمن بن	محمد بن
نائب الرئيس		رئيس اللجنة
سعد بن		عبدالله بن