(1937)

القرار رقم (1937) الصادر في العام 1439هـ
في الاستئناف رقم (1827/ز) لعام 1436هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 20/9/1439هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 9/11/1436هـ, والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (22) وتاريخ 1/1/1437هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (3321) وتاريخ 21/1/1370هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة رنا للاستثمار على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (27) لعام 1436هـ الصادر بشأن الاعتراض على

(1937)

الربـط الزكـوي للسـنة الماليـة المنتهيـة في 31 ديسمبر 2009م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ (24/3/1439هـ) كل من: (عبدالرحمن بن أحمد الغانم وأحمد عبداللطيف الجري)، كما حضر ممثلا عن المكلف: (عبدالرحمن بن حسن بن صالح آل الشيخ).

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 :

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (27) لعام 1436هـ، بموجب الخطاب رقم (67/1/36)وتاريخ (24/7/1436هـ) وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (188) وتاريخ (22/9/1436هـ)، كما قدم ضماناً بنكياً بمبلغ (4،925،055) 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.

(1937)

<u>الناحية الموضوعية</u> :

البند الأول: اخضاع الأرباح غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات بغرض الاتجار للزكاة البالغة: 45،801،616 ريالا سعوديا.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) بتأييد وجهة نظر الهيئة بإضافة الأرباح غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات بغرض الاتجار للوعاء الزكوي .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الأرباح والخسائر الناتجة عن تقييم الاستثمارات تتحقق فقط عند البيع أو التخلص من هذه الاستثمارات، فلا يعتد بها لأغراض الزكاة قبل تحققها، وقد قامت الشركة بتعديل الأرباح الدفترية باستبعاد هذه الأرباح غير المحققة لأغراض الزكاة في إقرارها الزكوي المقدم للهيئة، وأضاف بأنه طبقا للسياسة المتبعة من قبل الشركة والمتفقة مع المعايير المحاسبية بشأن الاستثمارات، تقوم الشركة بقيد الاستثمارات المقتناة بغرض الاتجار بقيمتها العادلة أو القيمة السوقية ويعامل الفرق الناتج عن التغيير في قيم هذه الاستثمارات بنهاية العام كأرباح أو خسائر غير محققة عن تقييم الاستثمارات يتم إدراجها

(1937)

بقائمة الدخل، وذكر أن الهيئة قد سمحت باستبعاد الأرباح غير المحققة الناتجة عن اعادة تقييم الاستثمارات بغرض الاتجار ولم تعتد بها لأغراض الزكاة في ربطها الزكوي على الشركة للأعوام 2003م وحتى 2007م، وكذلك قامت برد الخسائر غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات بغرض الاتجار للأرباح الخاضعة للزكاة وأيضاً لم تعتد بها لأغراض الزكاة في الربط الزكوي للعام 2011م مما يعنى استقرار العمل بهذه الممارسة لدى الهيئة أي استبعاد الأرباح غير المحققة عن الربح الخاضع للزكاة وكذلك رد الخسائر غير المحققة للربح واخضاعها للزكاة. وفي عام 2009م (موضوع الاستئناف) لم توافق الهيئة على استبعاد الأرباح غير المحققة الناتجة من تقييم الاستثمار وقد أيدتها اللجنة في ذلك، وهذا مخالف تماماً لما ظلت تمارسه الهيئة دائماً وما استقر عليه العمل بأن الأرباح والخسائر غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات لا يعتد بها لأغراض الزكاة .

وبعد أن اطلع ممثلو الهيئة على استئناف المكلف قدموا مذكرة مؤرخة في 24/3/1439هـ ذكروا فيها أن الهيئة لم تقم بحسم الأرباح المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات بغرض

(1937)

الاتجار والمدرجة بقائمة الدخل من صافي الربح لأنها قامت بحسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي في الربط المعترض عليه، وقد تضمنت هذه الاستثمارات المحسومة هذا المبلغ، ولذلك فإن حسمه مرة أخرى من صافي الربح يؤدي لحسمه مرتين والتأثير سلبا على الوعاء الزكوي بغير وجه حق، كما أن ما ينتج عن إعادة تقييم الأوراق المالية للإتجار من ربح أو خسارة يعتد به للأغراض الزكوية من قبل الهيئة ولو كانت الأرباح أو الخسائر غير محققة؛ لأن المعتبر في الأموال الزكوية قيمتها السوقية وقت وجوب الزكاة والمتأثرة بما قد تحققه من ربح متوقع أو خسارة .

وأضافت الهيئة أن ما قامت به الشركة من تطبيق معايير المحاسبة وذلك بقيد الاستثمارات المقتناة بغرض الاتجار بقيمتها السوقية بقائمة المركز المالي وإدراج الأرباح غير المحققة عنها بقائمة الدخل وعند التصرف بالبيع لهذه الاستثمارات فإن الأرباح أو الخسائر الفعلية المحققة تدرج بقائمة الدخل وذلك بقيمة البيع للاستثمار مطروحا منها القيمة السوقية للاستثمار بعد التقييم وبالتالي فإن الأرباح غير المحققة والسابق إدراجها بقائمة الدخل لا تظهر مرة أخرى

(1937)

بقائمة الدخل للأعوام اللاحقة كأرباح فعلية وعليه تجب زكاتها .

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 الأرباح غير المحققة البالغة (45،801،616) ريالا و الناتجة عن تقييم الاستثمارات بغرض الاتجار للوعاء الزكوي، في حين تتمسك الهيئة بإضافة هذه الأرباح للوعاء الزكوي؛ للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجوع اللجنة إلى المستندات التي أرفقها (المكلف) والدفوع التي ذكرتها الهيئة تبين أن الهيئة أضافت للوعاء الزكوي مبلغ (45،801،616) ريالا، وهو عبارة عن مكاسب غير محققة ناتجة عن إعادة تقييم الاستثمارات في أوراق مالية للاتجار .

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية تبين أن الإيضاحات (2-5) الاستثمارات تنص على: " يتم تحديد القيمة العادلة للاستثمارات المدرجة في الأسواق المالية بأسعار السوق في آخر يوم عمل لتاريخ قائمة المركز المالي"، كما يتضح من الإيضاح رقم (6) أن هذه الاستثمارات في أوراق

(1937)

مالية محلية ودولية في أسواق منتظمة وتقتنيها الشركة لغرض المتاجرة .

وحيث تبين للجنة أن هذه الاستثمارات تمثل أوراقاً مالية (أسهم شركات) متداولة في سوق الأوراق المالية السعودي، وفي أسواق دولية، ويحتفظ بها المكلف لغرض المتاجرة، وتمثل عرضاً من عروض التجارة التي تخضع للزكاة في تمام الحول، وتقوّم في تاريخ قائمة المركز المالي بالسعر السائد والمحايد لسوق منتظم (سوق الأوراق المالية)، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الأرباح غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات بغرض الاتجار للوعاء الزكوي .

البند الثاني: عدم حسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي والبالغ قدرها(44،226،942) ريالا سعوديا.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/3)بتأييد وجهة نظر الهيئة في عدم حسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه من حيث المبدأ، يجب أن تحسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي دون شروط؛ لأنه قد صدر عن هيئة كبار العلماء عدة فتاوى مرتبطة مباشرة بالاستثمار في شركات خارج المملكة وعن كيفية احتساب الزكاة عنها، ووضحت تلك الفتاوى عدم

(1937)

وجوب الزكاة على قيمة الاستثمار وإنما على ريعه فقط، وفرقت الفتاوى الشرعية الصادرة عن هيئة كبار العلماء في كيفية احتساب الزكاة على الاستثمارات في الأوراق المالية بناء على نية الاستثمار، فإن كانت النية مطلقة للمضاربة والتجارة، وجبت الزكاة في كامل قيمتها، وإن كانت النية للقنية أو الاستغلال فإن الزكاة تكون في الأرباح، وأضاف المكلف بأن حسم الاستثمارات في أوراق مالية من وعاء الزكاة لا يختلف شرعا أكانت تلك الاستثمارات في داخل المملكة أو في خارجها متى ما كانت استثمارات طويلة الأجل ولم تتوفر فيها نية المتاجرة، لأنها تعتبر عروض قنية. وقد نصت الفتوى رقم 22665 التي صدرت عن اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء بتاريـــخ 15/4/1424هـ على أن من يضارب في الأسهم بيعا وشراءاً تجب عليه الزكاة فيها باعتبارها عروض تجارة ، أما من يقتنيها لغرض الحصول على أرباحها ابتداء وإذا طلبت منه بسعر مناسب باعها فليس عليه زكاة ، لأنه لم يجعلها عروض تجارة ، بل غلب على ظنه أنها للقنية ، لكن إن غلب على ظنه اعتبارها عروض تجارة يتربص بها ارتفاع الأسعار فإنه تجب عليه زكاتها. وأشار المكلف إلى أن ما أوردته اللجنة

(1937)

الابتدائية في قرارها من أسانيد وحجج قد جانبه الصواب؛ لأن الشركة قامت بالحصول على القوائم المالية المدققة من بلد الاستثمار بشأن كافة الاستثمارات في الشركات والبنوك الخارجية وقدمت ما يثبت ملكيتها لهذه الاستثمارات وقدمتها للهيئة مع الترجمة الرسمية الى اللغة العربية قبل انعقاد جلسة مناقشة الاعتراض، كما أن الشركة لم تدع أن استثماراتها بالخارج قد خضعت للزكاة في بلد الاستثمار لعدم وجود أنظمة زكاة أصلاً في البلدان المستثمر فيها، بل قدمت للهيئة القوائم المالية المدققة لهذه الاستثمارات مع الترجمة الرسمية للغة العربية طبقاً لمتطلبات القرار الوزاري (1005) كما قدمت الشركة بياناً بحصص الملكية في هذه الشركات بغرض أن تقوم الهيئة باحتساب الزكاة الشرعية عليها.

وذكرت الهيئة في جوابها وفقا للقرار الابتدائي أنها طالبت الشركة بتقديم بيان تفصيلي باستثماراتها خارج المملكة موضحا به حركتها مع تقديم المستندات المؤيدة لها وذلك بخطاب الهيئة رقم (8/105/4) وتاريخ 5/2/1432هـ وبناء عليه طلبت الشركة منحها مهلة حتى تاريخ 25/3/1432هـ لتقديم البيانات بالصورة المطلوبة

(1937)

بشأن الاستثمارات الخارجية حتى تاريخ إجراء الربط في 3/7/1432هـ .

كما أن الشركة لم تثبت مستنديا أن الغرض من الاستثمار هو القنية وليس الاتجار أو المضاربة كما تدعي، ولم تقدم للهيئة أي حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار الخارجي ولم تقدم ما يثبت دفع الزكاة عن هذه الاستثمارات بالمخالفة للقرار الوزاري (1005) لعام 1428هـ الذي ألزم المكلفين عند حسمهم للاستثمارات الخارجية في الإقرار أو عند المطالبة بحسمها في الاعتراض أن يتم تقديم حسابات معتمدة من محاسب قانوني في بلد الاستثمار الخارجي وتقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها .

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 الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي والبالغ قدرها (44،226،942) ريالا ، في حين تتمسك الهيئة بإضافة هذه الاستثمارات للوعاء الزكوي , للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

(1937)

وبرجوع اللجنة إلى القوائم المالية والإقرارات والربوط تبين أن الهيئة لم تحسم الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل من الوعاء الزكوي والبالغ قدرها (44،226،942) ريالا ، كما تبين أن المكلف قدم رفق خطابه المؤرخ في 7/4/1439هـ القوائم المالية للاستثمارات الخارجية مع كشف يبين نسبة المشاركة في ملكيتها، وقد تم تدقيقها بواسطة محاسبين قانونيين معتمدين في بلد الاستثمار وتم ترجمتها إلى اللغة العربية بواسطة مترجم معتمد .

وترى اللجنة أنه يحق للمكلف حسم استثماراته في شركات خارج المملكة وذلك بشرط أن يلتزم بما ورد في القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 28/4/1428هـ الذي ينص على "ثانياً : يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة ــ مشاركة مع آخرين ــ بشرط أن يقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار , وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة , أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار , ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات ، فإن لم يقدم المكلف ما

(1937)

أشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي ... ".

وحيث إن المكلف قدم القوائم المالية للشركات المستثمر فيها تطبيقاً للفقرة (ثانياً) من القرار الوزاري المذكور أعلاه , لذا فإن اللجنة تؤيد المكلف في حسم هذه الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل من الوعاء الزكوي، على أن تقوم الهيئة في نفس الوقت باحتساب الزكاة المستحقة على حصص المكلف في هذه الشركات ومطالبته بسدادها.

البند الثالث: عدم السماح بحسم الهبوط في القيم السوقية للاستثمارات من وعـــاء الزكاة (- 1،394،193) ريالا سعوديا .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/4) بتأييد وجهة نظر الهيئة في عدم السماح بحسم الهبوط في القيم السوقية للاستثمارات من وعـــاء الزكاة (1،394،193) ريالا .

استأنف (المكلف) هذا البند من القرار فذكر أن هذه خسائر ناتجة عن الهبوط في القيم السوقية للاستثمارات وليست مخصصات وإنما خسائر فعلية ناتجة عن انخفاض دائم في قيم الاستثمارات المتاحة للبيع نتيجة إعسار أو إفلاس هذه الشركات مما يترتب عليه انخفاض في حقوق الملكية وبالتالي انخفاض قيمة الأسهم في هذه

(1937)

الشركات ولا تتوقع الشركة أن ترتفع هذه القيم مرة أخرى، وأشار المكلف إلى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (7) لعام 1426هـ الذي أيدت فيه اللجنة وجهة نظر الشركة في حسم الانخفاض غير المؤقت في قيمة الاستثمار ضمن المصاريف واجبة الحسم من الوعاء الزكوي للأعوام 1996م وحتى 1999م .

وذكرت الهيئة في جوابها –كما في القرار الابتدائي-أنها لم تقم بحسم هذه الخسائر لأنها عبارة عن المخصص المكون لمقابلة هبوط أسعار الاستثمارات الدولية المتاحة للبيع وهو غير جائز الحسم نظاما كما أن الشركة لم تقدم المستندات الثبوتية التي تؤيد وجهة نظرها بأن هذه الخسائر فعلية نتيجة إعسار أو إفلاس هذه الشركات كما تدعي .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم, وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات, تبين أن الاستئناف يكمن في طلب (المكلف) السماح بحسم الهبوط في القيم السوقية للاستثمارات من وعـــاء الزكاة البالغ (1،394،193) ريالا سعوديا، في حين تتمسك الهيئة بعدم السماح بحسم هذا الهبوط من وعـــاء

(1937)

الزكاة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبرجوع اللجنة إلى المستندات التي أرفقها المكلف والدفوع التي ذكرتها الهيئة تبين أن الهيئة لم تقبل حسم مبلغ (1،394،193) ريالا من الوعاء الزكوي،
وهو عبارة عن خسائر الهبوط في القيم السوقيـة للاستثمارات .

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية تبين أن قائمة الدخل تذكر خسائر هبوط القيمة السوقية للاستثمارات كبند فعلي وليس مخصصا، وبرجوع اللجنة إلى الإيضاح (11) المتعلق بهذه الخسائر تبين أنها متعلقة بالاستثمارات الدولية في الأوراق المالية المتاحة للبيع وليست مدرجة في أسواق المال، وتبين من خلال الإيضاح أن المكلف لم يصنفها على أنها مخصص وإنما خسائر فعلية، وأن المخصصات لها بنود أخرى بلفظ المخصص .

وبرجوع اللجنة للإيضاح (2-5) في بند الاستثمارات (ج) أوراق مالية متاحة للبيع تبين أنه ينص "يتم إثبات أية مكاسب أو خسائر ناتجة عن التغيير في القيمة العادلة في قائمة حقوق المساهمين إلى أن يتم التخلص من هذه الاستثمارات أو اعتبار قيمتها منخفضة بشكل دائم وعندها يتم إثبات المكاسب أو الخسائر المتراكمة

(1937)

والتي أثبتت سابقا في حقوق الملكية في قائمة الدخل للسنة".

وحيث تبين للجنة أن بند الخسائر ليس من قبيل المخصصات، وأنه لم يسجل في قائمة الدخل إلا بعد تحقق الهبوط في القيمة السوقية بشكل دائم، فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه حسم بند خسائر الهبوط في القيم السوقية للاستثمارات من الوعاء الزكوي .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : الناحية الشكلية .

قبول الاستئناف المقدم من شركة رنا للاستثمار على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (27) لعام (1436هـ) من الناحية الشكلية.

ثانياً : الناحية الموضوعية.

1-رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الأرباح غير المحققة الناتجة عن تقييم الاستثمارات بغرض الاتجار للوعاء الزكوي، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

2- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمارات الخارجية طويلة الأجل من الوعاء الزكوي، على أن تقوم الهيئة في نفس الوقت

(1937)

باحتساب الزكاة المستحقة على حصص المكلف في هذه الشركات ومطالبته بسدادها، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
3-تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم بند خسائر الهبوط في القيم السوقية للاستثمارات من الوعاء الزكوي، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضي به في هذا الخصوص.
ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق ،،،

عضو	عضو	عضو
ياسر بن فضل السريحي	عبدالرحمن بن محمد الرزين	محمد بن سلطان السهلي
نائب الرئيس		رئيس اللجنة
سعـــد بن صالح الرويتع		عبدالله بن منصور الغفيلي