(قرار رقم (٤٥) لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر في القضية رقم (٣٤/٢٢)

بشأن اعتراض المكلف/ شركة (أ)

برقم (٣٤/٢٢)

على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م

بسم الله والحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله.. وبعد:

فإنه بتاريخ ١٤٣٥/١٢/٢٧هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بمقرها بالإدارة العامة، وذلك للبت في اعتراض المكلف/ شركة (أ)، المحال إلى اللجنة بخطاب سعادة مدير عام المصلحة رقم ١٤٣٤/١٦/٣٩٣١ وتاريخ ١٤٣٤/٦/١٧هـ، وقد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة في ١٤٣٥/١١/١٢هـ كلٌ من **.....** و **.....** كما مثل المكلف **.....** بموجب التفويض المصادق عليه من الغرفة التجارية.

وبعد الاطلاع على ملف القضية، قرّرت اللجنة البت في الاعتراض على النحو الآتي:

أولًا: الناحية الشكلية:

تم الربط بخطاب المصلحة الصادر برقم ١٤٣٤/١٦/٢٣٢ وتاريخ ١٤٣٤/١/١١هـ فاعترض عليه المكلف بخطابه الوارد برقم ١٤٣٤/١٦/٨٦٩٥وتاريخ ١٤٣٤/٣/٩هـ، لذا فإن الاعتراض مقبول شكلًا لتقديمه خلال الأجل المقرر نظامًا.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

فيما يلي وجهة نظر كل طرف حول بند الاعتراض ومن ثم رأي اللجنة.

١- عدم حسم الأرباح المؤجلة عن مبيعات الفترة إلى الربح الخاضع للزكاة.

أ) وجهة نظر المكلف:

السنة	المبلغ (ريال سعودي)
٢٠٠٨م	٧٨,٦٣٨,٨٩٩
٢٠٠٩م	٣٧,٩٥٦,١٦٠
٢٠١٠م	١٦٠,٢٥٥,٥٥١
٢٠١١م	٢٠٤,١٩٣,٢٤٩

المكلف لا يوافق على إجراء المصلحة المتمثل في إضافة الأرباح المؤجلة عن مبيعات الفترة إلى الربح الخاضع للزكاة. وفي هذا الخصوص أفاد بما يلي:-

١/١) أن الشركة تعمل في مجال البيع بالتقسيط الآجل لعدة سنوات، وأن التحصيل النقدي غير مؤكد في مجال البيع بالتقسيط. عليه تقوم الشركة بتحصيل قيمة مبيعاتها من العملاء على أقساط وتقوم بإثبات الإيرادات والتكاليف المتعلقة بعملية البيع في تاريخ عملية البيع في حين يتم تأجيل إثبات مجمل ربح المبيعات إلى أن تتم عملية التحصيل النقدي وفقًا للدفعات والأقساط المستلمة.

٢/١) نص معيار الإيرادات الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بشأن طريقة إثبات مبيعات التقسيط على أنه عندما يكون التحصيل النقدي غير مؤكد بدرجة معقولة كما هو الحال في مبيعات التقسيط غير المغطاة من خلال ضمانات بنكية أو غير المغطاة خلال أي شكل من أشكال التأمين يجوز إثبات إيرادات مبيعات التقسيط باستخدام طريقة الأقساط ووفقًا لهذه الطريقة يجب إثبات الإيرادات والتكاليف المتعلقة بعملية البيع في تاريخ العملية في حين يؤجل إثبات الأرباح (إجمالي الربح) إلى أن تتم عملية التحصيل النقدي وذلك وفقًا للدفعات أو الأقساط المستلمة.

٣/١) استنادًا إلى معيار الإيرادات المذكور أعلاه قامت الشركة بإثبات إجمالي الربح المحقق للسنوات أعلاه في قائمة الدخل وفقًا للدفعات والأقساط المستلمة وتم إظهار المتبقي من إجمالي الربح (غير المستلم) كأرباح مؤجلة غير محققة يتم إثباتها عند استلامها.

٤/١) كذلك قامت الشركة بإثبات الربح المحقق عن مبيعات السنوات السابقة في السنوات اللاحقة في قائمة الدخل وفقًا للأقساط المستلمة من مبيعات السنوات السابقة في كل سنة وأخضعتها للزكاة الشرعية وسددت الزكاة عليها.

على ضوء الإيضاحات والمستندات المقدمة من قبل الشركة فإن الأرباح المؤجلة هي أرباح غير محققة ونصت المعايير المحاسبية على إثباتها عند تمام عملية التحصيل النقدي وعليه يأمل المكلف تعديل الربط الزكوي وعدم اعتبار هذه الأرباح غير المحققة من الربح الخاضع للزكاة الشرعية.

ب) وجهة نظر المصلحة:

البيان	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
قيمة البند (ريال)	٧٨,٦٣٨,٨٩٩	٣٧,٩٥٦,١٦٠	١٦٠,٢٥٥,٥٥١	٢٠٤,١٩٣,٢٤٩
قيمة الزكاة (ريال)	١,٩٦٥,٩٤٧	٩٤٨,٩٠٤	٤,٠٠٦,٣٨٩	٥,١٠٤,٨٣١

توضح المصلحة أن واقعة البيع هي المنشئة للقيد بالدفاتر وأن أساس القيد بالدفاتر هو إثبات الإيرادات والمصاريف التي تخص الفترة بغض النظر عن واقعة تحصيل الإيرادات الفعلية أو سداد المصروفات وذلك طبقًا لأساس الاستحقاق، وتوضح المصلحة أن نشاط الشركة يتمثل في البيع بالتقسيط ويتم ذلك مقابل استلام الشركة كمبيالات (أو أي مستند يضمن حقوقها) موقعه من العميل وضامن له ويتم إدراجها بالدفاتر كأوراق قبض، وفي حالة الشركة المعترضة تم إدراجها تحت مسمى مدينو مبيعات أقساط ضمن الأصول المتداولة وقامت بإدراج بعضها ضمن الأصول غير المتداولة وذلك لا يغير من طبيعتها من كونها ديون مستحقة على العملاء وتمثل قيمة الأقساط المستحقة على العملاء شاملة الربح المؤجل عن مبيعات بالتقسيط (وهو ما تطالب الشركة بحسمه) وبالتالي فإن إجمالي الربح المؤجل المدرج ضمن مديني مبيعات أقساط لا يمكن حسمه من الوعاء الزكوي لأنه يعد من عروض التجارة سواءً كانت قصيرة الأجل أو طويلة الأجل فهي أصل متداول مثل أوراق القبض التي لا تحسم من الوعاء الزكوي طبقًا للفتوى الشرعية رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ التي أوضحت بأن (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 مالًا آخرًا يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه، وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته).

كما نوضح للجنة الموقرة أن الشركات التي تقوم بالشراء من الشركة المعترضة سواءً كان الشراء لعقارات أو أراضي أو سيارات أو خلافه مما تعمل الشركة على بيعه والموضح في نشاط الشركة بالسجل التجاري تقوم هذه الشركات بإدراج كامل قيمة هذه العقارات وخلافها ضمن أصولها الثابتة (شاملة مجمل الربح المؤجل الذي تريد الشركة حسمه من الوعاء) وتقوم هذه الشركات بحسم هذه الأصول من وعائها الزكوي بكامل قيمتها وعليه فإن مطالبة الشركة المعترضة بحسم مجمل الربح المؤجل يؤدي إلى الثني في الحسم. أما ما أوضحته الشركة المعترضة في اعتراضها من أن عمليات التحصيل النقدي غير مؤكدة في مجال البيع بالتقسيط وعليه قامت بمعالجة مجمل ربح المبيعات على أساس نقدي فالرد على ذلك أن الشركة لها كامل الحق في تكوين مخصوص للديون المشكوك في تحصيلها وإعدام ما تشاء من ديون في هذا الحساب بعد اتخاذها لكافة الإجراءات القانونية والمحاسبية لتحصيل هذه الديون، إضافة إلى أن الشركة تمتلك من الضمانات ما يجعل التحصيل النقدي مضمون، ومن هذه الضمانات على سبيل المثال: حفظ حق الملكية للأصول المباعة لحين إتمام تحصيل كامل الأقساط بالإضافة إلى أوراق القبض، كالكمبيالات والشيكات الموقعة من العملاء كضمان للالتزام بسداد الأقساط في موعدها، كل ذلك يجعل هذه الديون مضمونة التحصيل بشكل كبير، خاصة وأن مبيعات الشركة تمثل عقارات وأراضي وآلات ومعدات وخلافه وهي من الأصول الثابتة وليست من المنقولات التي يصعب تتبع مشتريها، كما يمكن للشركة تحويل أوراق القبض وأرصدة مدينو مبيعات أقساط إلى نقدية عن طريق خصمها بقيمتها الحالية لدى البنوك.

كما أن ما أوضحته الشركة المعترضة في اعتراضها من أنها قامت بإثبات الربح المحقق عن مبيعات السنوات السابقة في السنوات اللاحقة في قائمة الدخل وفقًا للأقساط المستلمة عن مبيعات السنوات السابقة في كل سنة وأخضعتها للزكاة الشرعية وسددت الزكاة عليها فنوضح للجنة الموقرة أن المصلحة قامت بحسم هذه المبالغ التي سبق وأن أضافتها الشركة من الوعاء الزكوي كما هو موضح بالربط المرفق وذلك لكونها لا تخص السنوات محل الربط كل على حده.

وقد تأيد إجراء المصلحة بالقرار الاستئنافي رقم (٤٨٥) لعام ١٤٢٥هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٨٥٥٩/١) وتاريخ ١٤٢٥/٦/٧هـ وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة اتضح أن المكلف يقوم بقيد الإيرادات والأرباح الناتجة عنها عملًا بنص معيار الإيرادات الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بشأن طريقة إثبات مبيعات التقسيط والذي ينص على أنه عندما يكون التحصيل النقدي غير مؤكد بدرجة معقولة كما هو الحال في مبيعات التقسيط غير المغطاة من خلال ضمانات بنكية أو غير المغطاة خلال أي شكل من أشكال التأمين يجوز إثبات إيرادات مبيعات التقسيط باستخدام طريقة الأقساط، ووفقًا لهذه الطريقة يجب إثبات الإيرادات والتكاليف المتعلقة بعملية البيع في تاريخ العملية، في حين يؤجل إثبات الأرباح (إجمالي الربح) إلى أن تتم عملية التحصيل النقدي وذلك وفقًا للدفعات أو الأقساط المستلمة،

واستنادًا إلى معيار الإيرادات المذكور أعلاه قامت الشركة بإثبات إجمالي الربح المحقق للسنوات أعلاه في قائمة الدخل وفقًا للدفعات والأقساط المستلمة وتم إظهار المتبقي من إجمالي الربح (غير المستلم) كأرباح مؤجلة غير محققة يتم إثباتها عند استلامها، وكذلك قامت الشركة بإثبات الربح المحقق عن مبيعات السنوات السابقة في السنوات اللاحقة في قائمة الدخل وفقًا للأقساط المستلمة من مبيعات السنوات السابقة في كل سنة وأخضعتها للزكاة الشرعية وسددت الزكاة عليه وحيث إن

المكلف قام بقيد الإيرادات والأرباح الناتجة عنها طبقًا للمعيار أعلاه فاللجنة ترى تأييد وجهة نظره وعدم إخضاع الأرباح المؤجلة عن مبيعات الفترة قبل تحققها.

٢- إضافة القروض قصيرة الأجل للوعاء الزكوي:

أ) وجهة نظر المكلف:

السنة	المبلغ (ريال سعودي)
٢٠٠٩م	١٥٠٠٠٠,٠٠٠
٢٠١٠م	١٥٠,٠٠٠,٠٠٠
٢٠١١م	٣٠٠,٠٠٠,٠٠٠

أضافت المصلحة رصيد القروض قصيرة الأجل للوعاء الزكوي على أساس الرصيد الافتتاحي أو الختامي، أيهما أقل باعتبار أن أرصدة هذه القروض قد حال عليها الحول خلال السنة المالية. وقد خلصت المصلحة إلى ذلك بالرغم من أنها لم تطلب الحركة المفصلة للقروض للتأكد من حولان الحول من عدمه.

من خلال الربوط التي أجرتها المصلحة مؤخرًا على بعض مكلفي الزكاة، فإن المصلحة تستند على الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) الصادرة بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ في إخضاع القروض للزكاة. ويرى المكلف أن تطبيق المصلحة للفتوى رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ على جميع القروض قصيرة الأجل المبينة أعلاه واستنتاج المصلحة بأن كامل أرصدة القروض في بداية العام أو نهاية العام أيهما أقل قد حال عليها الحول ليس صحيحًا للأسباب التالية:

الأعوام ٢٠٠٩م و٢٠١٠م

• قامت الشركة بسداد كافة أرصدة القروض القائمة في بداية العام خلال عامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م. وعليه يمثل إجمالي أرصدة القروض القائمة في نهاية السنة طبقًا للقوائم المالية القروض قصيرة الأجل التي تم الحصول عليها خلال السنة، حيث إن الأرصدة الافتتاحية للقروض تم سدادها بالكامل خلال السنة وعليه فهي غير خاضعة للزكاة الشرعية لعدم حولان الحول.

• حصلت الشركة على عدة قروض قصيرة الأجل من بنوك مختلفة لتمويل متطلبات رأس المال العامل علمًا بأن الفترة المحددة لسداد كل قرض كانت أقل من سنة.

العام ٢٠١١م

• قامت الشركة بإخضاع مبلغ ١٤١,١٦٦,٦٦٧ ريالًا سعوديًا الذي حال عليه الحول للزكاة الشرعية في العام ٢٠١١م كما يتبين من بيان حركة القروض قصيرة الأجل المشار إليه أدناه.

• قامت المصلحة بإخضاع مبلغ ٣٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال سعودي للزكاة الشرعية بافتراض حولان الحول على المبلغ وهذا ليس صحيحًا كما يتبين من بيان حركة القروض قصيرة الأجل المشار إليه أدناه.

• قامت المصلحة كذلك بإخضاع مبلغ ١٤١,٦٦٦,٦٦٧ ريالًا سعوديًا للزكاة الشرعية تمشيًا مع الإقرار وبذلك يكون هذا المبلغ قد خضع للزكاة الشرعية مرتين حيث إنه يدخل ضمن مبلغ رصيد أول العام (٣٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال سعودي) الذي أخضعته المصلحة للزكاة الشرعية بافتراض حولان الحول. وتأييدًا لما ذكر المكلف قام بإرفاق بيان بالمعلومات التالية:

أ) أرصدة القروض في بداية العام.

ب) بيان القروض الجديدة التي حصلت عليها الشركة خلال العام.

ج) السداد الذي تم خلال العام للقروض.

د) أرصدة القروض في نهاية العام.

على ضوء الإيضاحات والمستندات المقدمة من قبل الشركة فإن القروض قصيرة الأجل لم يحل عليها الحول لدى الشركة وبناءً عليه يطلب المكلف تعديل الربط الزكوي واستبعاد هذه القروض من الوعاء الزكوي.

ب) وجهة نظر المصلحة:

البيان	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
قيمة البند (ريال)	١٥٠,٠٠٠٠	١٥٠,٠٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠,٠٠٠
قيمة الزكاة (ريال)	٣,٧٥٠٠٠	٣,٧٥٠,٠٠٠	٧,٥٠٠,٠٠٠

أفادت الشركة باعتراضها أن هذه القروض لم يحل عليها الحول وبالتالي لا يجب أن تخضع للزكاة ولكنها قدمت حركة القروض ولم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها، كما أنه بمراجعة حركة القروض من خلال إيضاحات القوائم المالية منها على سبيل المثال حركة قرض بنك (ط) تبين أن رصيده خلال السنوات محل الخلاف كما يلي:

البيان	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
قيمة الرصيد (بالريال السعودي)	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠,٠٠٠

إضافة إلى ما هو موضح تفصيلًا بالقوائم المالية للقروض الخاصة من البنك (س) والبنك (ش) توضح جميعها حولان الحول على هذه القروض حتى وإن تم تبويبها تحت مسمى قروض قصيرة الأجل ويجب على الشركة تقديم المستندات المؤيدة لعدم حولان الحول على هذه الأرصدة وما يؤكد حولان الحول أن الشركة في إيضاحات القوائم المالية أفادت بأنها جددت عقود واتفاقيات القروض مع البنوك ولم توضح أنها قامت بسداد القروض ثم قامت بإبرام عقود جديدة مع البنوك.

وقامت المصلحة بإضافة هذه القروض للوعاء الزكوي تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ وقد تايد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (١٠٩١) لعام ١٤٣٢هـ والمصادق عليه من قبل وزير المالية بالخطاب رقم (١٠٥٦٥) وتاريخ ١٤٣٢/١١/٢٦هـ وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة وبعد الاطلاع على الحركة المالية للقروض قصيرة الأجل اتضح أن الحركة لا تفي بغرض إثبات تجدد التعاقد بعقود تمويل خلال العام حيث لم ترفق الشركة مستندات سداد القروض خلال العام كما أنه لا يقبل عمليًا أن تسدد الشركة قيمة القرض كاملة خلال العام وتجدد التعاقد بنفس القيمة خلال العام أيضًا مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة، أما بخصوص ما ذكره المكلف من إخضاع المصلحة لمبلغ ١٤١,٦٦٦,٦٦٧ ريالًا مرتين مرة تحسب

تمويل زيادة رأس المال ومرة أخرى ضمن مبلغ ٣٠٠ مليون ريال المتمثلة في القروض التي حال عليها الحول، وبالاطلاع على القوائم المالية اتضح عدم وجود ما يبرر إدراج المبلغ المشار إليه ضمن العناصر الموجبة للوعاء في إقرار المكلف، مما ترى معه اللجنة عدم إخضاعه للزكاة وتأييد وجهة نظر المكلف.

٣- عدم حسم الاستثمار في عقود التأجير التمويلي من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١١م.

بمبلغ (٣٣١,٩٢٨,٦٧٥) ريالًا.

أ) وجهة نظر المكلف:

المكلف لا يوافق على إجراء المصلحة المتمثل في عدم حسم قيمة الاستثمار في عقود التأجير التمويلي المبينة أعلاه من الوعاء الزكوي.

وفي هذا الخصوص يفيد بما يلي:

أ/١) إن عقود التأجير التمويلي عبارة عن استثمارات طويلة الأجل في أصول ثابتة مملوكة للشركة ومؤجرة للغير وتتحمل الشركة كافة المخاطر المرتبطة بملكيتها.

أ/٢) صرحت الشركة عن كامل الإيرادات المحققة من تأجير هذه الأصول خلال هذه السنوات في قراراتها الزكوية وقامت بسداد الزكاة الشرعية عليها.

أ/٣) إن تعميم المصلحة رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ المتعلق بكيفية تحديد وعاء الزكاة الشرعية قد نص على حسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي وفقًا للشروط التالية:

- أن تكون الاستثمارات طويلة الأجل ونية الشركة الاحتفاظ بها لفترات طويلة للحصول على عوائدها.

- أن لا تكون الاستثمارات مقتناه لأغراض المتاجرة.

- أن تكون الاستثمارات ممولة من رأس المال والاحتياطيات.

- أن يتم التصريح عن الدخل المحقق من هذه الاستثمارات في الإقرار الزكوي وإخضاعه للزكاة.

وحيث إن استثمارات الشركة في عقود التأجير التمويلي تستوفي كافة الشروط المشار إليها أعلاه، فيجب السماح بحسمها من وعاء الزكاة.

أ/٤) تود الشركة كذلك الدفع بحكم ديوان المظالم رقم ١٦٤/د/إ/هـ لعام ١٤٣٠هـ الصادر من الدائرة الإدارية الخامسة بالمحكمة الإدارية والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بحكمها رقم ٢٣٥/إس/٢ لعام ١٤٣٢هـ، والذي قضى بعدم وجوب الزكاة في قيمة السيارات المؤجرة، ولا في مجموع إيجاراتها على مدى سنوات الإيجار وإنما تجب الزكاة فقط في صافي غلتها، إذا بلغت النصاب وحال عليها الحول.

كما ورد في حيثيات القرار المذكور، أن تصنيف الاستثمارات في عقود الإيجار بالقوائم المالية كإيجار تمويلي أو تشغيلي لا يغير من تكييفها ووضعها الشرعي. وأن اعتماد مصلحة الزكاة والدخل على القوائم المالية المعدة وفقًا للمعايير المحاسبية المتبعة، كمرجع وحيد لتحديد الأموال الخاضعة للزكاة والأموال غير الخاضعة للزكاة يعد مخالفة لأحكام الزكاة المقررة في الشريعة الإسلامية. كما أوضح منطوق الحكم أن من يشتري بقصد التأجير، تبقى عينه، وتجدد غلتها بشكل دوري، سنويًا أو شهريًا، لا زكاة في أعيانه وإنما الزكاة في أجرته إذا بلغت النصاب وحال عليها الحول.

وبما أن مصلحة الزكاة والدخل قد خالفت ذلك المبدأ في ربطها الزكوي، فإن هذا يجعل ما قامت به المصلحة من عدم حسم صافي الاستثمارات في السيارات المؤجرة غير صحيح من الناحية الشرعية وكذلك قرار اللجنة الاستئنافية المؤيد له.

أ/٥) إن القرار الوزاري رقم ٨٦٧٦/٤ بتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ قد أوضح أن الاستثمارات غير المتداولة التي تتمثل في الأصول غير المعدة للبيع التي يتم اقتناؤها أو الإبقاء عليها لفترة طويلة بغرض الحصول على عوائدها هي التي يتعين حسمها من الوعاء الزكوي.

أ/٦) تعتبر الاستثمارات في عقود التأجير التمويلي بمثابة أدوات الإنتاج المستخدمة بصفة أساسية في تحقيق الإيرادات للشركة وبالتالي فهي عروض قنية غير خاضعة للزكاة وليست عروض تجارة. إن فرض الزكاة على هذه الاستثمارات يعتبر مخالفًا للمبادئ الأساسية لشعيرة الزكاة حيث تكون الشركة قد سددت الزكاة على أدوات الإنتاج إضافة إلى الدخل المحقق منها مما يتعارض مع روح ونص تشريع الزكاة.

أ/٧) لا تخضع الاستثمارات في المعدات والآلات في المنشآت الصناعية للزكاة، وذلك لأن هذه الآلات والمعدات هي أصول مستخدمة في تحقيق الدخل الذي يخضع للزكاة. كذلك فإن الاستثمارات طويلة الأجل في عقود التأجير التمويلي المستخدمة من قبل الشركة في تحقيق إيرادات للشركة يجب أن تخصم من الوعاء الزكوي.

أ/٨) صدر العديد من الفتاوى عن هيئة كبار العلماء بشأن الاستثمارات وكيفية احتساب الزكاة عليها وأكدت تلك الفتاوى على عدم وجوب الزكاة في قيمة الاستثمار وإنما تجب الزكاة في ريعه فقط. وفرقت الفتاوى في كيفية احتساب الزكاة على الاستثمارات بناءً على نية المكلف، فإن كانت النية مطلقة للمضاربة والتجارة وجبت الزكاة في كامل قيمتها، وإن كانت النية القنية وجبت الزكاة في الأرباح.

ومما تقدم ذكره فإن الاستثمارات في عقود التأجير التمويلي هي استثمارات طويلة الأجل وإن الغرض من اقتنائها هو إبقاؤها للحصول على عوائدها وقد صرحت الشركة عن إيراداتها وبالتالي فهي واجبة الحسم من الوعاء الزكوي باعتبارها عروض قنية غير خاضعة للزكاة وليست عروض تجارة.

ب) وجهة نظر المصلحة:

توضح المصلحة في البداية أن نشاط الشركة هو البيع بالتقسيط طبقًا لما هو موضح بالاعتراض وفي حالة اعتبار عملية البيع هي بيع عن طريق التأجير التمويلي فإن وجهة نظرها في عدم حسم الاستثمار في التأجير التمويلي تتمثل في النقاط الآتية:

ب/١- أن الشركة المعترضة -شركة (أ)- تمارس نشاط التأجير التمويلي أو التأجير المنتهي بالتمليك، وحيث إن طبيعة هذا النشاط هو اجتماع عقدين في عقد واحد إن صحت التسمية وقد ذهب المالكية والشافعية إلى جواز اجتماع عقد البيع مع عقد الإيجار، وذلك كما في المدونة الكبرى للإمام مالك بن أنس ١٨٨/٣ والمهذب للشيرازي ٢٨٠/١.

ب/٢- أن طبيعة النشاط الحقيقي للشركة هو عروض تجارة وليس نشاط التأجير المعروف لنا والمعتاد، وذلك باعتبار أن عقد التأجير المنتهي بالتمليك في حقيقته بيع، وظهور العقد بمظهر الإجارة إنما هو الاحتياط وحماية له، بعبارة أخرى إن هذا العقد أقرب للبيع منه إلى الإيجار لأن المؤجر يتقاضى أجر أعلى من هذا العقد الذي تلجأ إليه شركات التمويل من شراء هذه الأصول هو التمليك وأما التأجير فهو مرحلي لغرض توثيق حق شركة التمويل عند إبرام العقد.

ويتضح أن الصفة لهذا العقد والغرض منه هو البيع، وأن العبرة في العقود بالمقاصد والمعاني لا بالألفاظ والمباني وهي قاعدة معروفة لدى جمهور الفقهاء، حيث يقول ابن القيم يرحمه الله تعالى (وقد تظاهرت أدلة الشرع وقواعده على أن المقصود في العقود وأنها تؤثر في صحة العقد وفساده، وفي حله وحرمته، بل أبلغ من ذلك وهي أنها تؤثر في الفعل الذي ليس بعقد تحليلًا وتحريمًا، فيصير حلالًا تارة وحرامًا تارةً أخرى باختلاف النية والقصد كما يصير صحيحًا تارةً وفاسدًا تارةً أخرى

باختلافها...." وبناءً على ذلك فاعتبار ذلك النشاط عروض تجارة هو الأقرب، وهو ما أكده إجابات أعضاء الهيئة الإسلامية العالمية للاقتصاد والتمويل المرفقة بخطاب الهيئة الموجه للمصلحة والمؤرخ في ١٤٣٠/١١/٢١هـ، حيث تضمنت تلك الإجابات تأييد المصلحة وفق رأي الأغلبية.

ب/٣- إن إجراء المصلحة بخصوص الإيجار التمويلي، يتحدد بنية الشركة في عقد الإيجار المنتهي بالتمليك حيث يعامل العقد معاملة عرض التجارة بأن يزكى العرض وغلته وفقًا للفتوى الصادرة من هيئة كبار العلماء رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/١/٢هـ والتي نصت على: "أن الأصول إذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة"، كما أنه طبقًا لمعيار المحاسبة عن عقود الإيجار رقم (١٤) فإن عقود الإيجار تصنف كإيجار تمويلي إذا توافرت فيها أي من الحالات الواردة في الفقرة (١٠٧) من المعيار المذكور والتي يترتب عليها تحويل جوهري لمنافع ومخاطر الملكية المتعلقة بالأصل موضوع العقد إلى المستأجر، كما أن الأصل المؤجر إيجارًا تمويليًا لا يظل مسجلًا كأصل في دفاتر المؤجر ويحل محله حساب آخر هو (ح/ ذمم مدينة- اتفاقيات إيجار) بينما يسجل في دفاتر المستأجر من الأصول الثابتة (القنية) التي تحسم من الوعاء الزكوي للمستأجر، وإن استعاد المؤجر الأصل المؤجر تأجيرًا منتهيًا بالتمليك فإن بإمكانه أن يعرضه مرة أخرى بنفس الشروط،

أما ما يتعلق بإجراء المصلحة فيما يتعلق بالإيجار التشغيلي فإن المصلحة تقبل بحسم الأصول في حسابات المؤجر لأنها تظهر في حساباته كأصول ثابتة (قنية).

ب/٤- أن القول بعدم وجوب الزكاة على الشركات التي تمارس ذات النشاط -التأجير التمويلي أو التأجير المنتهي بالتمليك- يؤدي إلى إفلات كثير من الشركات وتهربها من دفع الزكاة عن نشاطها، مع أن القول بوجوب الزكاة في نشاطها له وجه من الصحة لما سبق بيانه.

ب/٥- على سبيل الإيضاح نوضح أن النظام الضريبي عالج هذا الموضوع حيث أشارت المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية إلى بعض النقاط الخاصة بالتأجير المنتهي بالتمليك منها.

- إذا أجر مؤجر أصلًا إلى مستأجر وفقًا لعقد تأجير مالي فإنه يعامل المستأجر على أنه المالك.

- يتوافر في عقد التأجير التمويلي نية بيع الأصل بنهاية العقد وأن تتجاوز مدة الإيجار نسبة (٧٥%) من العمر الإنتاجي للأصل المؤجر.

- لا يجوز للمؤجر حسم قسط استهلاك للأصل حيث إن الحق في ذلك أصبح للمستأجر.

- إذا كان المؤجر مالكًا للأصل قبل بداية الإيجار المنتهي بالتمليك تعد العملية بيع من المؤجر وشراء من المستأجر.

وعليه تعتبر هذه العملية الخاصة بعقود التأجير التمويلي من عروض التجارة لأنها عملية بيع وشراء تخضع للزكاة.

ب/٦- القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ نص في البند (ثالثًا) منه على أنه لا يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف أي استثمار داخلي أو خارجي في معاملات آجلة أو في صكوك تمثل ديونًا أو سندات بغض النظر عن المصدر لها مهما كانت مدة ذلك الاستثمار وهو ما ينطبق على عقود التأجير التمويلي.

وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦هـ والمصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم ٥٧٥٢/١ وتاريخ ١٤٢٦/٥/٢٧هـ، والقرار رقم (٨٣٦) لعام ١٤٢٩هـ والمصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم ٤٣٢١/١ وتاريخ ١٤٢٩/٥/١٩هـ وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين حول بند الاستثمارات في عقود التأجير التمويلي اتضح أن هذه الاستثمارات تمثل الأقساط غير المسددة الناتجة عن التأجير المنتهي بالتملك، وحيث إن التأجير التمويلي غرض مرحلي لا يرفع نية التملك حين إبرام العقد فاحتمال عدم انتهاء المعاملة بالتمليك كاحتمال عدم بيع العروض المعدة للبيع لدى أي تاجر آخر، كما أن المعايير المحاسبية السعودية ترى معاملتها كالاستثمارات الأخرى والتي تجب فيها الزكاة مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة بعدم خصمها من الوعاء الزكوي.

٤- عدم السماح بحسم الاستثمارات في صندوق (ب) من وعاء الزكاة لعامي ٢٠٠٨م، ٢٠٠٩م بمبلغ (١٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال سنويًا.

أ) وجهة نظر المكلف:

رفضت المصلحة خصم الاستثمارات في صندوق (ب) من الوعاء الزكوي في عامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م دون إبداء أية أسباب لذلك، وتود الشركة الإفادة بما يلي:-

١/٤ تعرف الصناديق الاستثمارية في المادة (١) في نظام ضريبة الدخل بأنها شركات أموال بناءً عليه فإن الاستثمارات طويلة الأجل في وحدات الصناديق المقتناة من قبل الشركة يجب أن تعامل أيضًا كاستثمار في حقوق ملكية تتعلق بشركة أموال (الصندوق) ومن ثم يجب خصمها من الوعاء الزكوي.

٢/٤ كذلك فإن الاستثمارات طويلة الأجل في الصناديق الاستثمارية تستوفي الشروط والضوابط الأساسية لحسم الاستثمارات الواردة في تعميم المصلحة رقم ٢/٨٤٤٣/٢/١ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ المشار إليه أعلاه، كونها استثمارات مملوكة للشركة، غير مقتناة للإتجار أو المضاربة، تمت من رأسمال الشركة واحتياطياتها ويتم إدراج عوائدها ضمن الإقرار الزكوي للشركة. وبالتالي فهي استثمارات واجبة الحسم من الوعاء الزكوي.

وبناءً على ما تقدم، يرى المكلف أن الاستثمارات طويلة الأجل في صندوق(ب) يجب السماح بخصمها من وعاء الزكاة.

ب) وجهة نظر المصلحة:

إجراء المصلحة بعدم السماح بحسم استثمارات في صندوق (ب) من الوعاء الزكوي هو إجراء سليم طبقًا للقرار الوزاري (١٠٠٥) بتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (١١١٣) لعام ١٤٣٣هـ المصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم (٩٧٧) وتاريخ ١٤٣٣/١/٣٠هـ.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة وبعد الاطلاع على الإيضاح رقم (٦) حول القوائم المالية اتضح أن البند محل الاعتراض عبارة عن عدد مليون وحدة بصندوق (ب) والمتمثل عادة في المضاربة بالأوراق المالية مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة باعتبارها استثمارات في عروض تجارة خاضعة للزكاة.

٥- إضافة المبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة للوعاء الزكوي.

أ) وجهة نظر المكلف:

السنة	المبلغ ريال سعودي
٢٠٠٨م	١٩,٨٦٨,٦٤٢
٢٠١٠م	١٧٧,٢٤١,٤٧٦
٢٠١١م	٨,٦١١,٩١٨

أ/١ لاحظ المكلف بأن المصلحة أضافت للوعاء الزكوي الرصيد الختامي للحساب أعلاه استنادًا على الفتوى رقم ٢٢٦٦٥.، وتنطبق الفتوى على القروض التي يتم الحصول عليها من الجهات الحكومية والقطاع الخاص ولا تنطبق على المبالغ المستحقة إلى الجهات ذات العلاقة الناتجة من المعاملات التي تتم خلال دورة النشاط العادية.

أ/٢ كذلك يود المكلف الإفادة بأن المبالغ المستحقة من/ إلى جهات ذات علاقة تتكون من عدة معاملات بين شركات ذات علاقة. وعليه فإن الرصيد الختامي لا يتضمن الرصيد القائم في بداية العام.

أ/٣ تأييدًا لما ذكر المكلف تم تقديم بيان يوضح الحركة المفصلة للمبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة.

ويفيد أن رصيد المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة لم يحل عليها الحول، ويجب عدم إضافتها للوعاء الزكوي.

ب) وجهة نظر المصلحة:

ما تم إضافته للوعاء الزكوي من مبالغ تخص أطراف ذات علاقة هي عبارة عن:

العام	القيمة (ريال)	قيمة الزكاة (ريال)	
٢٠٠٨م	١٩,٨٦٨,٦٤٢	٤٩٦,٧١٦	مبالغ تمويل من الشركة لشركة (ح) وهي شركة تحت التأسيس (إيضاح ١٣ بالميزانية)
٢٠١٠م	١٧٧,٢٤١,٤٧٦	٤,٤٣١,٠٣٦	تمويل لشركة (ق) وشركة (ص) (إيضاح رقم ٦ بالميزانية)
٢٠١١م	٨٦١١,٩٠٨	٢١٥,٢٩٧	تمويل لشركة (ت)

وتمت إضافتها للوعاء تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية منها القرار الاستئنافي رقم (١٢٤٨) لعام ١٤٣٤هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٢٤٦٧) وتاريخ ١٤٣٤/٣/٢٣هـ.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة والقوائم المالية تبين للجنة ما يلي:

- بخصوص الذمم الدائنة المستحقة لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠٠٨م بمبلغ (١٩,٨٦٨,٦٤٢) ريالًا وعام ٢٠١١م بمبلغ (٨,٦١١,٩٠٨) ريالات، اتضح إنهما مبالغ لم يحل عليها الحول مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المكلف.

- وفيما يتعلق بالمبلغ (١٧٧,٢٤١,٤٧٦) ريالًا لعام ٢٠١٠م فإنه يمثل ذمة مالية ضمن أصول الشركة المتداولة وليست من عناصر الوعاء الزكوي طبقًا لطريقة ربط الزكاة المتبعة في المصلحة، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المكلف.

٦- رد مبلغ (٦٠٠,٠٠٠) ريال راتب العضو المنتدب ضمن الرقم (٢,٠٩٠,٨٤٦) ريالًا للربح عام ٢٠٠٨م.

أ) وجهة نظر المكلف:

عند إجراء المصلحة للربط الزكوي للعام ٢٠٠٨م قامت برد مكافأة العضو المنتدب للأرباح بمبلغ ٢,٠٩٠,٨٤٦ ريالًا سعوديًا أي بزيادة قدرها ٦٠٠,٠٠٠ ريال سعودي عن مبلغ مكافأة العضو المنتدب الظاهر ضمن المصروفات العمومية والإدارية. ولم يتضح للمكلف كيفية وصول المصلحة لهذا الفرق الذي ردته للأرباح. في هذا الخصوص يفيد المكلف بما يلي:-

لقد قامت الشركة في إقرارها المقدم للمصلحة عن العام ٢٠٠٨م مكافأة العضو المنتدب الظاهرة ضمن المصروفات العمومية والإدارية البالغ قدرها ١,٤٩٠,٨٤٦ ريالًا سعوديًا للأرباح والتي تتكون مما يلي:-

مكافأة عن الفترة من ٢٠٠٧/٤/١م وحتى ٢٠٠٨/١٢/٣١م (٢١ شهرًا)

(١٢/٤٠٠,٠٠٠ ٢١ شهرًا)	٧٠٠,٠٠٠ ريال سعودي
٣% من صافي أرباح الشركة	٧٩٠,٨٤٦ ريالًا سعوديًا
الإجمالي	**١,٤٩٠,٨٤٦ ريالًا سعوديًا**

عليه يطالب المكلف بتصحيح هذا الخطأ المادي وذلك باستبعاد مبلغ ٦٠٠,٠٠٠ ريال سعودي من مكافأة العضو المنتدب الخاضعة للزكاة.

ب) وجهة نظر المصلحة:

طبقًا للإيضاح رقم (٢١) من إيضاحات القوائم المالية للفترة المنتهية في ٢٠٠٨/١٢/٣١م تبين أن مكافأة العضو المنتدب نصًا كما يلي:

(بموجب القرار رقم (٢٠٠٨/٩) بتاريخ ٢٠٠٨/٥/٧م يحصل العضو المنتدب بدءًا من ٢٠٠٧/٤/١م على مكافأة سنوية قدرها ٤٠٠,٠٠٠ ريال إضافة إلى ٣% من صافي أرباح الشركة، كما يحصل العضو المنتدب خلال الفترة على مكافأة قدرها مليون ريال نظير جهوده في متابعة وإنهاء إجراءات مشروع..... ليصبح إجمالي ما تقاضاه العضو المنتدب خلال الفترة مبلغ وقدره (٢,٤٩٠,٨٤٦) ريالًا.

وبناءً عليه فإن المبلغ الواجب إضافته للوعاء هو (٢,٤٩٠,٨٤٦) ريالًا، ليس كما ورد في ربط المصلحة بمبلغ (٢٠٩٠٨٤٦) ريالًا، وليس أيضًا كما ورد في إقرار المكلف بمبلغ (١,٤٩٠,٨٤٦) ريالًا، وسوف يتم تعديل الربط بذلك بعدة صدور قرار اللجنة في حالة تأييد وجهة نظر المصلحة.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة تبين للجنة أن مبلغ (٦٠٠,٠٠٠) ريال الذي يمثل مكافأة العضو المنتدب للشركة يمثل مصروفًا واجب الحسم مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المكلف.

ولكل ما تقدم- تقرر لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى ما يلي:

أولًا: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانيًا: وفي الناحية الموضوعية

١- تأييد وجهة نظر المكلف في عدم إخضاع الأرباح المؤجلة عن مبيعات الفترة قبل تحققها للزكاة.

٢- تأييد وجهة نظر المصلحة في إضافة القروض قصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي.

٣- تأييد وجهة نظر المصلحة في عدم حسم الاستثمار في عقود التأجير التمويلي من الوعاء الزكوي.

٤- تأييد وجهة نظر المصلحة في عدم السماح بحسم الاستثمارات في صندوق (ب) من وعاء الزكاة لعامي ٢٠٠٨م، ٢٠٠٩م وإعادة فتح الربط.

٥- تأييد وجهة نظر المكلف في عدم إضافة المبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة للوعاء الزكوي لعدم حولان الحول وتأييد وجهة نظر المكلف في عدم إضافة مبلغ ١٧٧,٢٤١,٤٧٦ ريالًا كونه ليس من العناصر الموجبة للوعاء الزكوي طبقًا لطريقة احتساب الوعاء الزكوي المتعبة في المصلحة.

٦- تأييد وجهة نظر المكلف في قبول فرق مكافأة العضو المنتدب بمبلغ (٦٠٠,٠٠٠) ريال واعتباره مصروف جائز الحسم.

ويمكن الاعتراض على هذا القرار بموجب عريضة مسببة تقدم إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه، وعلى المكلف سداد المستحق عليه تطبيقًا لهذا القرار أو تقديم ضمان بنكي بنفس المبلغ خلال الفترة لأجل قبول استئنافه.

والله الموفق،،