(قرار رقم ٣٦ لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة (أ)

برقم (٣٥/١١)

على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠١١م.

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

في يوم الثلاثاء الموافق ١٤٣٥/١٢/٢٠هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ) على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠١١م.

وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٥/١٦/٢٩٢٨ وتاريخ ١٤٣٥/٥/٨هـ، والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف رقم ١٢١/ز/١٤٣٥ وتاريخ ١٤٣٥/٦/٢٠هـ وعلى المذكرة الإلحاقية الواردة من المصلحة والمقيدة لدى اللجنة برقم ٢/١٢ وتاريخ ١٤٣٥/٧/٥هـ، وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٦/٢٠هـ التي حضرها عن المصلحة كل من .....و .....و .....، وحضرها عن المكلف .....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولًا: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة المكلف بالربط بخطابها رقم ١٤٣٤/١٦/٦٠٧٠ وتاريخ ١٤٣٤/٩/١٦هـ واعترض عليه المكلف بخطاب محاسبه القانوني **.....** الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٤/١٦/٣٥٨٢٧ وتاريخ ١٤٣٤/١١/١٩هـ، وحيث إن الاعتراض قُدم خلال المدة النظامية ومن ذي صفة فإنه يكون مقبولًا من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على التالي:

أولًا: الاستثمارات:

١- صافي الاستثمارات في العقارات المؤجرة.

٢- عقارات تحت التطوير.

٣- الاستثمارات طويلة الأجل لدى شركات ومنشآت سعودية.

ثانيًا: الأصول الثابتة وتتمثل في:

١- أراضٍ ومباني المجمعات السكنية.

٢- أراضٍ مشتراه للاقتناء والاستثمار طويل الأجل.

ثالثًا: بنود أخرى:

١- الأرباح المرحلة والخسائر المتراكمة.

٢- تأمينات محتجزة لعام ٢٠٠٥م.

٣- أتعاب الإدارة.

٤- ديون معدومة.

٥- مبالغ مسددة لم تحسم من الزكاة المستحقة.

٦- خطأ مادي.

وفيما يلي استعراض لوجهتي نظر كل من المكلف والمصلحة ورأي اللجنة:

أولًا: الاستثمارات:

١- صافي الاستثمارات في العقارات المؤجرة.

أ- وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"نشأ عقد الإجارة المنتهية بالتمليك (أو بشكل أدق الإجارة مع الوعد بالتمليك بعد مدة الإجارة) في المجتمعات الغربية وتحديدًا في إنجلترا عام ١٨٤٦م ثم انتقلت إلى البلاد الإسلامية بعد خضوعها لبعض التعديلات حتى تتفق مع البيئة الإسلامية والعربية، ومن أهم التعديلات أن أصبحت تشتمل على عقدين أحدهما فوري وهو عقد الإجارة وهو تمليك منفعة بعض الأعيان مدة معينة من الزمن بأجرة معلومة، والآخر لاحق وهو العقد الناقل لملكية الأصل وهو عقد تمليك لعين مؤجرة في نهاية المدة عن طريق البيع بثمن رمزي أو حقيقي أو عن طريق الهبة وذلك وفقًا للوعد الذي أعطاه المؤجر للمستأجر في تمليك العين المؤجرة.

والعلاقة بين الطرفين طوال مدتها هي علاقة مؤجر بمستأجر ولا يضير من ذلك أن يتضمن العقد أو في وثيقة مستقلة وعد من المؤجر أن يبيع أو يهب المستأجر العين المؤجرة إذا التزم المستأجر بجميع ما عليه حسب عقد الإجارة، فأحكام الإجارة تطبق طوال مدة العقد وأحكام البيع تطبق عند تملك العين.

الإجارة شرعًا كما عرفها فقهاء الحنابلة هي عقد على منفعة مباحة معلومة من عين معينة أو موصوفة في الذمة مدة معلومة.

تعريف التمليك اصطلاحًا بأنه جعل الغير مالكًا للشيء والمقصود هنا تمليك الغير عينًا بعوض معلوم.

تعريف الإجارة المنتهية بالتمليك: يعد عقد الإجارة المنتهية بالتمليك عقدًا حديثًا فلم يعرف في كتب الفقهاء المتقدمين وإنما عرفه المعاصرون بعدة تعريفات منها أنه عقد على إيجار عين معلومة تدفع أجرتها على أقساط في مدة معينة يتبعها تمليك للعين نفسها بمقتضى العقد الأول أو بعقد جديد مقابل عوض معلوم أو بدون عوض.

ويتبين أن للإجارة المنتهية بالتمليك صورًا منها:

١- عقد إجارة مقرونة بهبة العين المؤجرة للمستأجر في نهاية مدة عقد الإجارة بعد سداد المستأجر لكافة الأقساط المتفق عليها في المدة المحددة حسب شروط العقد، فيتملك المستأجر العين المؤجرة بعقد مستقل بلا ثمن، ويكتفي بأقساط الإجارة المتقدمة.

٢- عقد إجارة مقرونة ببيع العين المؤجرة للمستأجر في نهاية مدة عقد الإجارة بعد سداد المستأجر لكافة الأقساط المتفق عليها في المدة المحددة حسب شروط العقد، فيتملك المستأجر العين المؤجرة بعقد مستقل بثمن حقيقي يقابل الملكية.

٣- عقد إجارة مقرونة بوعد من المؤجر للمستأجر ببيع أو هبة العين المؤجرة في نهاية مدة عقد الإجارة بعد سداد المستأجر لكافة الأقساط المتفق عليها في المدة المحددة حسب شروط العقد، ولا يلزم الوعد بالبيع أو الهبة فيخير المستأجر عند انتهاء الإجارة في تملك السلعة بعقد جديد أو عدم تملكها.

ومن البدائل التي أقرها مجمع الفقه الإسلامي في قراره رقم ٤٤/٦/٥ خلال دورة مؤتمره الخامس بالكويت ما يلي:

عقد إجارة مع إعطاء المالك الخيار للمستأجر بعد الانتهاء من وفاء جميع الأقساط الإيجارية المستحقة خلال المدة في واحد من الأمور التالية:

- مد مدة الإجارة.
- إنهاء عقد الإجارة ورد العين المأجورة إلى صاحبها.
- شراء العين المأجورة بسعر السوق عند انتهاء مدة الإجارة.

وقد صدر معيار هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية رقم (٩) منتهجًا نهجًا مغايرًا لمنهج المعايير المحاسبية لعقود الإيجار طويلة الأجل حيث نص على أن تقاس الأصول المقتناة بغرض الإجارة المنتهية بالتمليك بما يتفق مع الأحكام الشرعية وفقًا لأساس التكلفة التاريخية في دفاتر المؤجر باعتبارها عقد إجارة عادية أثناء فترة الإجارة وعقد بيع عند الرغبة في تملك الأصل المؤجر من قبل المستأجر خلال فترة الإجارة أو في نهايتها ويترتب على ذلك عدم الاعتراف بانتقال ملكية الأصل المؤجر إلى المستأجر في تاريخ نشأة الإجارة بحيث لا يتم إثباتها في دفاتر المستأجر في تاريخ نشأة الإجارة مع إثباتها في دفاتر المؤجر في حساب مستقل (أصول إجارة منتهية بالتمليك)، ومقتضى ذلك عدم رسملة الأصل في دفاتر المستأجر واعتبار ما يدفعه دوريًا بمثابة مصروف يحمل على الفترة التي يتعلق بها.

أن العبرة في العقود للمقاصد والمعاني لا للألفاظ والمباني حيث يعتني بالنيات والمقاصد في العقود فالنية لا شك معتبرة ولكن لما كانت خفية لا يطلع عليها إلا الله فهي شرط لصحة العبادات لأن العلاقة فيها بين العبد وربه واللهُ بلا شك مطلع عليها، وأما في المعاملات فالعبرة فيها بالظاهر دون أن يكون للنية أثر لأنه لا سبيل لمعرفة المقاصد إلا بالظواهر والألفاظ، ومن هذا المنطلق فإن الإجارة المنتهية بالتمليك لا تخرج عن كونها عقد إجارة تترتب عليها جميع أحكام الإجارة واقترن بها وعد بالتمليك في نهاية مدة العقد فالتمليك وإن كان مقصودًا إلا أنه لم يقع إلا بعد نهاية عقد الإجارة كما نصت عليه نصوص نظام الإيجار التمويلي الصادر بقرار مجلس الوزراء رقم ٢٥٦ وتاريخ ١٤٣٣/٠٨/١٢هـ والتي بمقتضاها يزكى عقد الإجارة في سنة البيع زكاة عروض التجارة لسنة واحدة. إن اختلاف فقهاء العصر في حكم الإجارة المنتهية بالتمليك وذلك بناءً على اختلاف صورها مع اختلافهم فيما بني عليه من مسائل لا يؤثر في حكم زكاة المال المؤجر لأن المؤجر مالك للعين المؤجرة، لذا فإن حكم زكاة العين المؤجرة إيجارًا منتهيًا بالتمليك يكيف على حكم زكاة المستغلات حيث لا تجب الزكاة في العين وإنما تجب الزكاة فيما غل منها بعد حولان الحول على الغلة، وليس في الشريعة الإسلامية نص يوجب الزكاة في القيمة كاملة، وإنما وجبت الزكاة بالأجرة لكون العين المؤجرة لم تعد للتقليب بالبيع والشراء وإنما للاستغلال مما يحول دون وصفها بعروض التجارة، ويجب أن تطبق على عقد الإجارة المنتهية بالتمليك أحكام الإجارة طوال مدة الإجارة وأحكام البيع عند تملك العين.

إن الإسلام لم يفرض الزكاة على كل مال مهما كان مقداره وأيًا كانت الحاجة إليه وإنما وضع شروطًا يجب توافرها في المال حتى يكون محلًا لوجوب الزكاة.

ولما كانت هذه الشروط لا تتغير من زمان لآخر ولا من مكان لآخر فقد كان من الضروري وحتى يكون احتساب الزكاة متفقًا مع هذه الشروط عرض عقد الإجارة بالتمليك على هذه الشروط وخصوصًا شرط الملكية التامة.

حيث يقصد بالملكية التامة قدرة الفرد على التصرف في ماله تصرفًا تامًا حسب اختياره ورغبته دون عوائق بحيث تكون منافع هذا المال حاصلةً له، والملكية التامة تتعلق بملك ذات المال ومنفعته، ولذا فهي تعطي للمالك حق التصرف في المال بكل التصرفات الجائزة شرعًا من إجارة وإعارة ووصية ووقف دون التقيد بزمان ولا بمكان ولا بشرط، لذا فهي تختلف عن الملكية الناقصة التي يكون فيها الملك للمال وحده أو المنفعة وحدها.

ويلاحظ أن هذا الشرط يتعلق بتمام الملك وليس الملك فحسب، إذ قد تثبت ملكية المال الزكوي ولكن لا يستطيع صاحبه تنمية أو التصرف فيه كما هو الحال بالنسبة لمال التاجر الموجود لدى الغير ولا يرجى تحصيله، والمال المغصوب والمفقود وما في حكمهم وهو ما يعرف عند الفقهاء بمال الضمار، وهذه الأموال ملكيتها ناقصة لانعدام المنفعة منها.

الإجارة وفقًا لمعيار المحاسبة السعودي عن عقود الإيجار هي اتفاق تعاقدي بين طرفين (هما المؤجر والمستأجر) يملك بمقتضاه المؤجر للمستأجر منافع استخدام أصل مملوك للمؤجر وذلك خلال فترة معينة مقابل مبلغ نقدي يدفع دوريًا يطلق عليه دفعات الإيجار.

صدر خطاب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ٥٩٥٥/١٦/١٤٣١ بتاريخ ١٦/١٢/١٤٣١هـ بأنه في حالة عقود الإنشاء والتملك ونقل الملكية وكذلك الإنشاء والتملك والتشغيل ونقل الملكية فإن الديون الناتجة عن هذه التعاملات تعالج مثل الأصول وبالتالي يتم خصمها من الوعاء الزكوي، وأن الأصول الثابتة وما في حكمها المستخدمة في مثل هذه المشاريع يجوز حسمها من الوعاء الزكوي بعض النظر عن كيفية تصنيفها للأغراض المحاسبية وما تتطلبه المعايير المحاسبية لأن العبرة في الأمور الزكوية هي بواقع الحال.

أن الأرصدة المدينة طويلة الأجل هناك عجز في تنميتها واستثمارها وغير مقدور على الانتفاع بها خلال المدة وقد تطول المدة فتستهلكها الزكاة.

تقوم شركة (أ) بإبرام عقدين منفصلين مع المستأجر يتعلق العقد الأول بتأجير أصل والعقد الثاني بوعد لنقل ملكية الأصل في نهاية مدة الإيجار إلى المستأجر عند اتمام جميع الشروط المحددة في عقد الإيجار.

أن صافي الاستثمار في عقد الإيجار التمويلي هو في الأساس موجودات الشركة المقدمة على أساس الإيجار مع وعد بنقل الملكية في نهاية مدة الإيجار بشرط الوفاء بالالتزامات التعاقدية، ولشركة (أ) حق المطالبة باسترداد أصولها من المستأجر في حالة عدم وفاء المستأجر بالتزاماته التعاقدية. وواقع الحال فإن هذه أصول الشركة ما لم يستوف المستأجر جميع الشروط، ولكن للتمشي مع المعايير المحاسبية فإن هذه الأصول تصنف على أنها استثمارات في عقود الإيجار التمويلي.

وليس في الشريعة الإسلامية أي تمييز بين عقد إيجار تمويلي وعقد إيجار تشغيلي وأن التمييز الوارد في معايير المحاسبة المالية بينها يجب أن لا يكون له أي تأثير على أحكام الزكاة الشرعية التي لا وجود فيها لهذا التمييز لما هو معلوم من أن تحديد الأموال الخاضعة للزكاة ونوع الزكاة بها ومقدارها وشروط وجوبها وتأديتها هي من الأمور الشرعية التي يجب على المصلحة الزكاة والدخل استمدادها من القرآن والسنة أو من اجتهادات المذاهب الفقهية وليس من المعايير المحاسبية.

إضافةً إلى ما تقدم ذكره نود الإشارة إلى حكم ديوان المظالم رقم ١٦٤/د/أ/٥ لعام ١٤٣٠هـ بخصوص القضية رقم ١/٦٠٣٣/ج لعام ١٤٢٩هـ الصادر عن المحكمة الإدارية الخامسة لديوان المظالم حيث أصدر الديوان حكمه بالسماح بحسم صافي الاستثمار في الأصول وقيمة الأصول تحت التأجير طبقًا لمبدأ حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي، وأصدرت المصلحة ربطها المعدل بعد حسم تلك الأصول بناءً على حكم ديوان المظالم.

لذا تأمل شركة (أ) تعديل الربط الزكوي بحسم البنود المذكورة بعاليه من الوعاء الزكوي كما وردت بإقرارات الشركة".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرة إلحاقية رقم ١٢١/ز/١٤٣٥ وتاريخ ١٤٣٥/٦/٢٠هـ ذكر فيها التالي نصًا:

"ورد في مذكرة المصلحة".... كما أن الأصل في دفاتر المستأجر يعتبر عروض قنية تحسم من الوعاء الزكوي للمستأجر بعد استبعاد مجمع الإهلاك وهو ما يساوي تقريبًا رصيد صافي الاستثمار في عقود الإيجار التمويلي المسجل في دفاتر المؤجر، وعليه إذا سمح بحسم هذا البند من الوعاء الزكوي للمؤجر (الشركة) فسيترتب على ذلك حسم هذا الرصيد مرتين إحداهما في دفاتر المؤجر والأخرى في دفاتر المستأجر..." وبهذا الخصوص نفيدكم بأنه في كثير من الأحيان يكون المستأجر فردًا وليس شركةً أو مؤسسة وبالتالي لا يكون ممن يلزمهم النظام بتقديم إقرار زكوي وسداد الزكاة الشرعية للمصلحة، هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإنه وعلى افتراض أن المستأجر شركة تقدم إقرارها الزكوي للمصلحة فإن خصم تلك الموجودات من الوعاء الزكوي للمستأجر يقابله إضافة الرصيد المستحق للمؤجر عن الإيجارات وهي تقابل تقريبًا رصيد الموجودات المخصومة، وبالتالي فإن الإضافة والخصم لا يكون لها تأثيرًا على الوعاء الزكوي للمستأجر".

ب- وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:-

"يتضح من خلال إيضاحات القوائم المالية أن صافي عقود الاستثمار في عقارات مؤجرة هو عبارة عن صافي قيمة العقارات المباعة على أساس عقود الإيجار التمويلي وورود كلمة المباعة يدل على طبيعة هذا البند، وأنه عقد إيجار منتهي بالتملك أي البيع، كما أن هذا الأصل في دفاتر المستأجر يعتبر من عروض القنية التي تحسم من الوعاء الزكوي للمستأجر بعد استبعاد مجمع الإهلاك وهو ما يساوي تقريبًا رصيد صافي قيمة الاستثمار في عقود الإيجار التمويلي المسجل في دفاتر المؤجر، وعليه إذا سمح بحسم هذا البند من الوعاء الزكوي للمؤجر (الشركة) فسيترتب على ذلك حسم هذا الرصيد مرتين إحداهما في دفاتر المؤجر والأخرى في دفاتر المستأجر، وتؤكد المصلحة بأن بند صافي الاستثمار في عقود الإيجار التمويلي يعد عرضًا من عروض التجارة، وليس من عروض القنية وبالتالي فإن البند بكامله يكون غير جائز الحسم شرعًا من الوعاء الزكوي، ولا يغير من ذلك مسمى البند لأن نية الشركة من واقع الغرض الذي قامت من أجله هي بيع العقارات، وننوه إلى أن العبرة في العقود بالمقاصد والمعاني وليس بالألفاظ والمباني، ومؤداه أن العين المؤجرة إيجارًا تمويليًا هي عرض تجارة وليس عرض قنية على اعتبار أن للنية والقصد أثر في تمييز الحكم الشرعي، فإذا اجتمع المقصد والدلالة القولية والفعلية ترتب الحكم هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى توضح المصلحة الاعتبارات الفقهية والأمور التالية:

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

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 احتياط وحماية له وبعبارة أخرى أن هذا العقد أقرب للبيع منه إلى الإيجار لأن المؤجر يتقاضى أجر أعلى من أجرة المثل غالبًا، فهو أشبه بعقد بيع بالتقسيط موثق برهن، كما أن الغرض 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 من ذلك أن الصفة لهذا العقد والغرض منه هو البيع، وأن العبرة في العقود بالمقاصد والمعاني لا بالألفاظ والمباني وهي قاعدة معروفة لدى الجمهور الفقهاء، حيث يقول ابن القيم رحمه الله تعالى.

"وقد تظاهرت أدلة الشرع وقواعده على أن المقصود في العقود معتبرة 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 تارة أخرى باختلاف النية والقصد كما يصير صحيحًا تارة وفاسدًا تارة أخرى باختلافها.... "وبناءً على ذلك فاعتبار ذلك النشاط عروض تجارة هو الأقرب، وهو ما أكده عليه إجابات أعضاء الهيئة الإسلامية العالمية للاقتصاد والتمويل المرفقة بخطاب الهيئة الموجه للمصلحة والمؤرخ في ١٤٣٠/١١/٣١هـ، حيث تضمنت تلك الإجابات تأييد المصلحة وفق رأي الأغلبية.

٣- أن 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، وأن 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).

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

٥- على سبيل الإيضاح اتضح أن النظام الضريبي الجديد 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 بناية 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 عرض التجارة لأنها عملية بيع وشراء تخضع للزكاة الشرعية.

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 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.

٧- من خلال العقود المقدمة من المكلف ضمن اعتراضه تبين أنها تشتمل على عقد بيع أرض بالتقسيط والشركة في العقد تمثل الطرف الأول البائع لقطعة الأرض والبيع تم بالتقسيط وموضح بالعقد ربح المرابحة وأصل المرابحة وباقي العقود المقدمة من المكلف تشتمل على بند تحت اسم التملك المبكر يتضح منه أن الأصل مملوك للمستأجر عند تمام سداد كافة الأقساط (أي أنه عقد بيع بالتقسيط وليس عقد إيجار) وفي حالة الرغبة في التملك المبكر يجوز ذلك للمستأجر بعد عمل اتفاقية

تمليك مبكر مع المؤجر توضح شروط سداد باقي الأقساط والرسوم المترتبة على ذلك، كما أن العقد موضح في أحد بنوده إجراءات توثيق الملكية وهي الالتزام بكافة الإجراءات النظامية التي يشترطها نظام تملك العقار وجميع هذه المستندات المقدمة من المكلف تؤيد وجهة نظر المصلحة في أن البند استثمارات في عروض تجارة، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦هـ والمصادق عليه بخطاب معالي وزير المالية رقم (٥٧٥٢/١) وتاريخ ١٤٢٦/٥/٢٧هـ، والقرار رقم (٨٣٦) لعام ١٤٢٩هـ والمصادق عليه بخطاب معالي وزير المالية رقم (٤٣٢١/١) وتاريخ ١٤٢٩/٥/١٩هـ وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

كما نود أن نوضح أنها ليست استثمارات في عروض قنية بل هي نشاط الشركة لمتداول وتعتبر بمثابة بضاعة في طريقها إلى التملك ووجودها باسم الشركة لضمان تسديد المشتري لأقساطها، ويعتبر المشترون بمثابة عملاء مدينين للشركة حتى التملك (البيع) عند انتهاء مديونيتهم وحسب تعميم المصلحة رقم (١/٢/١٢٠٣٥) في ١٣٩٢/١٢/١٨هـ فإن الأصل يجب أن يكون أصلًا ثابتًا أي أن يتم شراء الأصل بقصد استخدامه في عمليات لإنتاج أو الاستعمال المختلفة،

وإذا كان الأصل متداولًا أي تم شراؤه بقصد إعادة بيعه ثانية وتحقيق الربح فلا يجوز استهلاكه وبالتالي لا يعتبر أصلًا ثابتًا، كما أن المرابحة والإجارة (التمويل) والمشاريع العقارية المنتهي بالتمليك ينظر إليه كبيع من المؤجر وشراء من قبل المستأجر بتمويل عن طريق قرض من المؤجر ولا يجوز للمؤجر حسم قسط الاستهلاك حيث إن الحق في ذلك أصبح للمستأجر، وفي حالة الزكاة بالنسبة للمستأجر فإن الأصل يحسم من الوعاء مقابل إضافة دائنية الأصل كقرض من المؤجر لأن المستأجر يعامل كمالك الأصل، وعليه تتمسك المصلحة بصحة وجهة نظرها، ونشير إلى أن اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بقرارها رقم (٥٩٧) لعام ١٤٢٦هـ بتاريخ ١٤٢٦/٦/٢٦هـ قد أيدت المصلحة في وجهة نظرها فيما يخص هذا البند عن الأعوام من ١٩٩٤م إلى ٢٠٠٢م لذات المكلف".

ج- رأي اللجنة

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم صافي الاستثمارات في العقارات المؤجرة للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين أن نشاط التأجير التمويلي أو الإيجار المنتهي بالتمليك من أنشطة المكلف ولا ينطبق على تلك العقارات تعريف الأصول الثابتة، ووفقًا لمعيار المحاسبة عن عقود الإيجار الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والذي ينص على عدم تسجيل الأصول المؤجرة المنتهية بالتمليك كأصل ثابت في دفاتر المؤجر وإنما يحل محلها حساب مستقل باسم مديني العقود ولا يحق له استهلاكها لأنها بمثابة بضاعة على أن يتم تسجيلها في دفاتر المستأجر ضمن أصوله الثابتة ويتم استهلاكها.

إضافة إلى أن الهدف النهائي للمكلف بيع هذه العقارات فإنها تعد عروض تجارة تضاف للوعاء الزكوي لأن العبرة في العقود بالمقاصد والمعاني لا بالألفاظ والمباني مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٢- عقارات تحت التطوير.

أ- وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"أن الزكاة لا تجب شرعًا في الأموال المستثمرة في أصول محققة للدخل وأصول طويلة الأجل لذلك فإن الأموال المستثمرة في الأصول مثل المباني والأراضي يجب ألا تخضع للزكاة مثل الأموال التي تكون خارج دائرة العمل على أساس طويل الأجل مع فكرة تحقيق دخل، والدخل الذي تم تحقيقه من استثمار تلك الأموال تم إخضاعه للزكاة على أساس سنوي.

إضافةً إلى ما ورد أعلاه ترغب شركة (أ) أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة إلى خطاب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ٤٥١٥/٩ وتاريخ ٢١/٠٩/١٤٢٣هـ بخصم قيمة المبنى السكني والأرض ١٥/٤٠٥٢/٣ وتاريخ ٠٨/٠٦/١٤١٦هـ، ورقم ٣٣٦٨/١ وتاريخ ٢١/٠٥/١٤١٩هـ وأن هذا الرأي هو ما استقر عليه قضاء اللجنة الاستئنافية وتايد بالخطاب الوزاري رقم ٣/٧٥١٣ وتاريخ ٠١/٠٧/١٤١٧هـ باعتماد قرار اللجنة الاستئنافية رقم ١٥٠ لعام ١٤١٧هـ.

لذا تأمل شركة (أ) تعديل الربط الزكوي بحسم بند عقارات معدة للتطوير كما وردت بإقرارات الشركة".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرة إلحاقية رقم ١٤٣٥/j/١٢١ وتاريخ ١٤٣٥/٦/٢٠هـ ذكر فيها التالي نصًا:

"ورد في مذكرة المصلحة".... ويستنتج من هذا النص أن الشركة تتبع مبدأ الحيطة والحذر في تقييم العقارات المعدة للتطوير وهذا المبدأ يطبق عادةً في تقييم مخزون آخر المدة ولا يطبق في تقييم الأصول الثابتة..." وبهذا الخصوص نفيدكم بأن مبدأ الحيطة والحذر يعتبر مبدًا استثنائيًا بمعنى أنه يعمل كقيد على قياس وعرض البيانات المحاسبية الملائمة والموثوق بها ويقضي هذا المبدأ أنه في حالة الاختيار بين أسلوبين محاسبيين أو أكثر من الأساليب المحاسبية المقبولة قبولًا عامًا، أي إن تطبيق هذا المبدأ يعني إظهار الأصول والإيرادات بأقل القيم وإظهار الالتزامات والمصروفات بأعلى القيم، وبالتالي يتضح بأن هذا المبدأ يطبق على جميع بنود القوائم المالية وليس المخزون فقط.

كما أن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين قد أصدرت معيارًا لمعالجة الهبوط في الأصول غير المتداولة حيث يتطلب المعيار الإفصاح عن بعض الأمور المهمة المتعلقة بالهبوط في قيمة الأصول غير المتداولة والقيمة القابلة للتحقق (مرفق)".

ب-وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض: -

"أن بند عقارات معدة للتطوير يمثل العقارات تحت الإنشاء والتي هي بمثابة بضاعة تحت التشغيل في المنشآت الصناعية فهي بذلك تعتبر بندًا من بنود الأصول المتداولة التي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي ومما يؤكد هذا الاتجاه أن الإيضاح رقم (٥) بالقوائم المالية المدققة لعام ٢٠٠٦م على سبيل المثال لا الحصر ورد به ما يلي:

وفي رأي مجلس المديرين أن القيمة العادلة للعقارات المعدة للتطوير في تاريخ الميزانية العمومية لا تقل عن قيمتها الدفترية ويستنتج من هذا النص أن الشركة تتبع مبدأ الحيطة والحذر في تقييم العقارات المعدة للتطوير وهذا المبدأ يطبق عادة في تقييم مخزون آخر المدة ولا يطبق في تقييم الأصول الثابتة، وعليه نتمسك بوجهة نظر المصلحة، ونشير إلى أن اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بقرارها رقم (٥٩٧) لعام ١٤٢٦هـ بتاريخ ١٤٢٦/٦/٢٦هـ قد أيدت المصلحة في وجهة نظرها فيما يخص هذا البند عن الأعوام من ١٩٩٤م حتى ٢٠٠٢م لذات المكلف."

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم العقارات التي تحت التطوير للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين أن هذه العقارات معدة للبيع لاحقًا وهي تماثل البضاعة تحت التشغيل في المنشآت الصناعية، لذا يجب إضافتها إلى الوعاء الزكوي لأنها أموال نامية مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٣- الاستثمارات طويلة الأجل لدى شركات ومنشآت سعودية.

أ- وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"لم تقم المصلحة بخصم كامل قيمة الاستثمارات دون إيضاح للسند الشرعي أو الأساس الذي استندت إليه المصلحة في هذا الإجراء، علمًا بأن قيمة الاستثمارات مسددة من قبل شركة (أ) وقد خرجت أموالها من ذمة الشركة وهي استثمارات طويلة الأجل، وهذه الاستثمارات يجب ألا تخضع للزكاة لأن الأموال خرجت عن دائرة عمل الشركة على أساس طويل الأجل بغرض تحقيق إيرادات وتخضع تلك الإيرادات للزكاة على أساس سنوي، وبالتالي كيف تتم تزكية أموال غير موجودة لدى الشركة.

لذا تأمل شركة (أ) تعديل الربط الزكوي بحسم الاستثمارات كما وردت بإقرارات الشركة".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرة إلحاقية رقم ١٢١/ز/١٤٣٥ وتاريخ ١٤٣٥/٦/٢٠هـ ذكر فيها التالي نصًا:

"ورد في مذكرة المصلحة"... وحيث إن شركة (ج)غير مسجلة بعد لدى مصلحة الزكاة والدخل فتم رفض حسم هذا المبلغ..." وبناءً عليه نود أن نوضح بأن شركة (ج) هي شركة سعودية مسجلة بوزارة التجارة وتمثل شخصية اعتبارية ذات كيان قانوني مستقل يمكن للمصلحة اتخاذ الإجراءات النظامية لمطالبتها بالتسجيل وتقديم الإقرارات الزكوية، وخصوصًا أن حصة شركة (أ) تمثل فقط ١٠% من رأسمالها أي لا تمارس أي تأثير عليها".

"كما لم تتطرق المصلحة في مذكرتها للاستثمارات الأخرى المعترض عليها، ولم تبد وجهة نظرها حيالها، فهل يعتبر ذلك بمثابة موافقة من المصلحة على خصمها أم لا؟ لذا نأمل أن توضح المصلحة وجهة نظرها حيال بقية الاستثمارات وإتاحة الفرصة لنا للرد عليها".

وخلال جلسة المناقشة أشار ممثل المكلف أن المصلحة لم تتطرق للاستثمار في صندوق (س) وصندوق (ج)

ب- وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:-

"قامت المصلحة باعتماد حسم الاستثمارات في الشركات السعودية (خ) - (ت) - (ج)ومن خلال ما ورد باعتراض الشركة فإن ما يفهم إنه اعتراض منها على ما يختص بالاستثمار في (ج) ، حيث يوضح محضر أعمال الفحص (ص١٢) أن رأس مال شركة (ج) طبقًا لعقد تأسيسها هو (٥٠٠,٠٠٠) ريال حصة الشركة منها هو (٥٠,٠٠٠) ريال وهو ما تم اعتماد حسمه ضمن الاستثمارات، بينما مبلغ (٨,٨٠٠,٠٠٠) ريال تطالب الشركة بحسمه والذي ظهر بالإقرار لعام ٢٠٠٨ ما هو إلا تمويل لأعمال (ج) ورد ضمن حساب جاري الشركاء وحيث إن شركة (ج) غير مسجلة بعد لدى مصلحة الزكاة والدخل، فتم رفض حسم هذا المبلغ، ونشير إلى أن اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بقرارها رقم (٥٩٧) لعام ١٤٢٦هـ وتاريخ ١٤٢٦/٦/٢٦هـ قد أيدت المصلحة في وجهة نظرها فيما يخص هذا البند عن الأعوام من ١٩٩٤م حتى ٢٠٠٢م، مما يؤكد على سلامة وصحة إجراء المصلحة".

وقدمت المصلحة مذكرة إلحاقية قيدت لدى اللجنة برقم ٢/١٢ وتاريخ ١٤٣٥/٧/٥هـ ذكر فيها التالي نصًا:

"نفيدكم أن المصلحة لم تقم بحسم الصناديق طبقًا للقرار الوزاري رقم ١٠٠٥ وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ وإليكم توضيح طبيعة الصناديق وكيف تم تصنيفها

اسم الصندوق/ العام	٢٠١١م	٢٠١٠م
صندوق (س)	٨,٠٧٦,٤٣٣	٨,٠٧٦,٤٣٣
صندوق (ح)	١٧,٤١٥,٣٣٩	

تم تصنيف صندوق (س) ضمن استثمارات متاحة للبيع. أما صندوق (ح) فقد تم تصنيفه ضمن استثمارات في شركة شقيقة طبقًا للإيضاح رقم (٧) للقوائم المالية ٢٠١٠م و٢٠١١م. وقد تضمن الإيضاح رقم (٣) الخاص بالسياسات المحاسبية الهامة على أن الاستثمارات المتاحة للبيع (يتم شراؤها بنية عدم الاحتفاظ بها حتى تاريخ الاستحقاق أو لأغراض المتاجرة)."

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم كامل الاستثمارات طويلة الأجل في شركات ومنشآت سعودية للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، تبين أن المصلحة قد قامت بحسم استثمار المكلف في شركة (ح) الذي يمثل ١٠% من رأس مال التحالف (طريقة التكلفة)، أما بقية المبلغ الذي يطالب بحسمه فهو عبارة عن دفعات مقدمة لا تأخذ حكم الاستثمار في رأس مال التحالف ويؤكد ذلك الإيضاح رقم (٧) من القوائم المالية لعام ٢٠٠٨م.

وبخصوص الاستثمار في الصناديق الاستثمارية (ح) –(س) فهو عبارة عن عروض تجارة لم تزك من قبل مدراء هذه الصناديق وحيث إنها مملوكة للشركة المستثمرة فتضاف إلى وعائها الزكوي استنادًا للفتوى الشرعية رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/١/٢٠هـ وخطاب معالي وزير المالية رقم ٨٦٧٦/٤ وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

ثانيًا: الأصول الثابتة وتتمثل في:

١-أراضي ومباني المجمعات السكنية.

٢- أراضي مشتراه للاقتناء والاستثمار طويل الأجل.

انتهى الخلاف في هذا البند بموافقة المصلحة للمكلف حسب ما ورد في مذكرتها الإلحاقية المقيدة لدى اللجنة برقم ٢/١٢ وتاريخ ١٤٣٥/٧/٥هـ.

ثالثًا: بنود أخرى:

١-الأرباح المرحلة والخسائر المتراكمة

أ-وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"تم إضافة أرباح مدورة لعام ٢٠٠٣م بمبلغ ٣٤٥,٥٨٣ ريالًا علمًا بأن رصيد أول المدة هو خسائر متراكمة بمبلغ (٦,٧٣٠,٩٦٣) ريالًا. وكذلك تم إضافة أرباح مدورة لعام ٢٠٠٧م بمبلغ ١,٦٣٦,٣٥٤ ريالًا علمًا بأن هذا المبلغ يمثل خسائر متراكمة وليس أرباحًا مبقاة. كما لم تقم المصلحة بخصم الخسائر التراكمية حسبما تظهره حسابات الشركة.

لذا تأمل شركة (أ) تعديل الربط الزكوي بعدم إضافة أرباح مرحلة لعامي ٢٠٠٣م و٢٠٠٧م وخصم الخسائر المتراكمة حسبما تظهره دفاتر الشركة للسنوات محل الاعتراض من ٢٠٠٣م حتى ٢٠١١م".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرة إلحاقية رقم ١٤٣٥/j/١٢١هـ وتاريخ ١٤٣٥/٦/٢٠هـ ذكر فيها التالي نصًا:

"وافقت المصلحة على عدم إضافة الأرباح المرحلة لعام ٢٠٠٣م و٢٠٠٧م إلا أنها لم تتطرق إلى الخسائر المتراكمة التي طالبنا بخصمها من الوعاء الزكوي للسنوات محل الاعتراض، وبالتالي نطالب بحسم الخسائر المتراكمة كما ورد في تعليمات المصلحة التي تنص على حسم الخسائر المتراكمة المعدلة حسب الربوط الزكوية الصادرة من المصلحة مع الأخذ في الاعتبار المخصصات التي تم تعديل صافي نتيجة الأعمال بها في السنوات السابقة ذلك وفقًا لتعليمات المصلحة."

ب- وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:-

"بعد دراسة المصلحة لوجهة نظر المكلف في اعتراضه توافق المصلحة على مطلب الشركة فيما يخص الأرباح المرحلة لعام ٢٠٠٣م وذلك في ضوء ما ورد بالقوائم المالية المدققة لعام ٢٠٠٣م بقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وتوافق المصلحة على عدم إضافة الأرباح المرحلة لوعاء ٢٠٠٣م بقيمة (٣٤٥,٥٨٣) ريالًا.

- وبخصوص عام ٢٠٠٧م: كانت النتيجة بموجب الربط أرباح في عام ٢٠٠٧م والأعوام السابقة له، بينما ما ورد بالقوائم المالية المدققة بقائمة التغيرات في حقوق الملكية كانت خسائر مدورة في ٢٠٠٧/١/١م وبناءً على ذلك توافق المصلحة على إلغاء إضافة أرباح مرحلة للوعاء الزكوي عن عام ٢٠٠٧م بمبلغ (١,٦٣٦,٣٥٤) ريالًا لعدم وجود أرباح مرحلة بالحسابات.

- أما باقي الأعوام فقد تم احتساب الأرباح المرحلة المضافة للوعاء الزكوي طبقًا لما ورد بالقوائم المالية المدققة بقائمة التغيرات في حقوق الملكية، لذا تتمسك المصلحة بصحة إجرائها فيما يخص هذه الأعوام".

وقدمت المصلحة مذكرة إلحاقية قيدت لدى اللجنة برقم ٢/١٢ وتاريخ ١٤٣٥/٧/٥هـ ذكرت فيها التالي نصًا:

"أن ما تطالب به الشركة هو حسم الخسائر المتراكمة حسب ما تظهره دفاتر الشركة للأعوام محل الاعتراض من ٢٠٠٣م حتى ٢٠١١م. وهذا مخالف لتعميم المصلحة رقم ١/٩٢ وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ الذي ينص على (أن الخسائر المدورة التي يجوز حسمها هي خسائر السنة أو السنوات السابقة المعدلة طبقًا لربوط المصلحة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطيات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسائر بها في سنة تكوينها وذلك منعًا للازدواج الضريبي) وحيث إن الربوط الزكوية لم تظهر أية خسائر متراكمة خلال سنوات الفحص السابقة فعليه لم تقم المصلحة بحسم أية خسائر متراكمة أو مدورة ونرفق لكم صورة من الربط الزكوي للأعوام المالية من ١٩٩٨م وحتى ٢٠٠٢م."

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف تبين انتهاء الخلاف بشأن الأرباح المرحلة لعامي ٢٠٠٣م و٢٠٠٧م وذلك بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حسب ما ورد في مذكرة رفع الاعتراض.

أما ما يخص الخسائر المتراكمة فإن محور الخلاف يتمثل في طلب المكلف حسمها وفقًا لدفاتره للأسباب المفصلة في وجهة نظره في حين أن المصلحة قامت بحسمها وفقًا لربوطها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض اتضح سلامة إجراء المصلحة المتمثل في تطبيق التعميم رقم ١/٩٢ وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ والمطبق على سائر المكلفين مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف.

٢- تأمينات محتجزة لعام ٢٠٠٥م

أ- وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"تم إضافة بند تأمينات محتجزة لعام ٢٠٠٥م بمبلغ ٣٧٩,٥١٨ ريال دون إيضاح السند الشرعي الذي استندت عليه المصلحة.

لذا تأمل شركة (أ) تعديل الربط الزكوي بعدم إضافة بند تأمينات محتجزة للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٥م".

ب- وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:-

"توضح المصلحة أن هذه القيمة عبارة عن تأمينات محتجزة حال عليها الحول وهي بحوزة الشركة وهي أموالًا مستفادة طبقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٣٤هـ إجابة السؤال الثاني منه وإذا تم إضافتها للوعاء الزكوي ويتضح ذلك من خلال الإيضاح رقم (١٠) بالقوائم المالية المدققة لعامي ٢٠٠٤م/٢٠٠٥م، لذا تتمسك المصلحة بصحة إجرائها".

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على إضافة مبلغ التأمينات المحتجزة لعام ٢٠٠٥م للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، تبين أن هذا المبلغ قد حال عليه الحول وهو لدى المكلف وفقًا للإيضاح رقم (١٠) بالقوائم المالية وبالتالي يضاف للوعاء الزكوي وفقًا للفتوى رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٣- أتعاب الإدارة لعام ٢٠٠٣م.

أ- وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

بيان أتعاب الإدارة- الشركاء	٢٠٠٣م	٢٠٠٤م	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م
أعضاء مجلس الإدارة	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠

(مجلس الرقابة) لجنة المراجعة	١٠٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠
راتب المدير العام	٧٢٠,٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	-	-	-	-
الإجمالي	٩٢٠,٠٠٠	٨٥٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠

لم تسمح المصلحة بحسم أتعاب مجلس الإدارة من ضمن المصروفات جائزة الحسم علمًا بأنه قد صدرت فتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء بالأمانة العامة لهيئة كبار العلماء رقم ٢٢٦٤٤ بتاريخ ٠٩/٠٣/١٤٢٤هـ بأن ما يأخذه صاحب المنشأة مقابل راتب أو بدل سكن أو مواصلات إذا حازه قبل نهاية الحول فلا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة شأنه شأن رواتب سائر الموظفين وما يصرف لهم من بدلات.... إلخ الفتوى. علمًا بأن أتعاب مجلس الإدارة تتضمن أتعاب لجنة المراجعة وأعضاء مجلس الإدارة كما هو موضح بالجدول أعلاه".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرة إلحاقية رقم ١٢١/ز/١٤٣٥هـ وتاريخ ١٤٣٥/٦/٢٠هـ ذكر فيها التالي نصًا:

بيان أتعاب الإدارة- الشركاء	**٢٠٠٣م**	**٢٠٠٤م**	**٢٠٠٥م**	**٢٠٠٦م**	**٢٠٠٧م**	**٢٠٠٨م**
أعضاء مجلس الإدارة	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠
(مجلس الرقابة) لجنة المراجعة	١٠٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠
راتب المدير العام	٧٢٠,٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	-	-	-	-
الإجمالي	٩٢٠,٠٠٠	٨٥٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠

لم تسمح المصلحة بحسم أتعاب مجلس الإدارة من ضمن المصروفات جائزة الحسم علمًا بأنه قد صدرت فتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء بالأمانة العامة لهيئة كبار العلماء رقم ٢٢٦٤٤ بتاريخ ٠٩/٠٣/١٤٢٤هـ بأن ما يأخذه صاحب المنشأة مقابل راتب أو بدل سكن أو مواصلات إذا حازه قبل نهاية الحول فلا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة شأنه شأن رواتب سائر الموظفين وما يصرف لهم من بدلات.... إلخ الفتوى. علمًا بأن أتعاب مجلس الإدارة تتضمن أتعاب لجنة المراجعة وأعضاء مجلس الإدارة كما هو موضح بالجدول أعلاه".

ب- وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:-

"قامت المصلحة برفض اعتماد أتعاب الشركاء وأعضاء مجلس الإدارة والمدير العام ومجلس الرقابة ضمن المصروفات جائزة الحسم للأعوام من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٨م، في ضوء القرار الوزاري رقم (٣/٤٨٠٠) بتاريخ ١٤١٢/٧/٨هـ باعتبارها توزيعًا للربح وليست تكليفًا عليه، حيث إن الكيان القانوني للشركة كان ذات مسئولية محدودة حتى ٢٠٠٩/١٢/٧م، وفي السنوات التالية بعدما تحولت إلى شركة مساهمة تم اعتماد هذه المصروفات، لذا تتمسك المصلحة بصحة وسلامة إجرائها."

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم اعتماد الإدارة كمصروف للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، وإلى الفتوى رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ والتي تضمنت اعتماد ما يأخذه الملاك من رواتب وأتعاب قبل تمام الحول كمصروف مما ترى معه اللجنة قبول اعتراض المكلف على هذا البند.

٤- ديون معدومة.

أ- وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"قامت المصلحة باستبعاد تكلفة الديون المعدومة بمبلغ ٢,٠٥٠,٤٩١ ريالًا والتي وردت في الكشف رقم (٢) ضمن الإقرار الزكوي النهائي لعام ٢٠٠٣م مع ملاحظة أن الشركة قامت بالإفصاح عن مخصص الديون المعدومة في الكشف رقم (٥).

لذا تأمل شركة (أ) تعديل الربط الزكوي بقبول الديون المعدومة لعام ٢٠٠٣م".

ب- وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض: -

"قامت الشركة بتحميل عام ٢٠٠٣م بقائمة الدخل بمبلغ (٢,٠٥٠,٤٩١) ريالًا كمخصص ديون معدومة، وطبقًا لتعميم المصلحة رقم (٨٤٤٣) لعام ١٣٩٢هـ البند (٤) أولًا حيث تم رد هذا المبلغ لربح العام الوارد بالربط الزكوي وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها".

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على استبعاد تكلفة الديون المعدومة لعام ٢٠٠٣م للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، اتضح أن هذا المبلغ تم تحميله على قائمة الدخل كمخصص ديون معدومة مكون خلال العام مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٥-مبالغ مسددة لم تحسم من الزكاة المستحقة.

أ-وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"لم تقم المصلحة بخصم المبلغ المسدد لعام ٢٠٠٩م بمبلغ ٨٥٢,٨٤٣ ريالًا، كما لم تقم بخصم مبالغ مسددة بالزيادة بموجب الإقرار الزكوي لعام ٢٠٠٣م بمبلغ ٤٤٤,٤١٣ ريالًا".

ب-وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:-

"بعد الاطلاع على صورة إيصال السداد المقدم من الشركة رفق اعتراضها عن عام ٢٠٠٩م بمبلغ (٨٥٢,٨٤٣) ريالًا والمسدد في ٢٠١٢/٧/١٨م، وفي ضوء عدم تقديمها لما يفيد وجود تسديدات بالزيادة لعام ٢٠٠٣م، فنرى إرجاء اعتماد هذه التسديدات لحين الربط النهائي على الشركة وتقديم الشركة ما يفيد هذه التسديدات".

وقدمت المصلحة مذكرة إلحاقية قيدت لدى اللجنة برقم ٢/١٢ وتاريخ ١٤٣٥/٧/٥هـ ذكرت فيها التالي نصًا:

"بخصوص الإيصال المقدم من الشركة في مذكرة الاعتراض عن عام ٢٠٠٩م والبالغ ٨٥٢,٨٤٣ ريالًا والمسدد ٢٠١٢/٧/١٨م فإن المصلحة توافق على حسمه. أما بالنسبة للمبلغ المسدد بالزيادة (وجهة نظر الشركة) فإن الخلاف لم ينتهي حيث ما قدمه ممثل الشركة في الجلسة المنعقدة من بيانات ومستندات لا يفيد بسداد المبلغ وعليه فإن الخلاف باقٍ"

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة وما ورد في محضر جلسة المناقشة، تبين انتهاء الخلاف بشأن عام ٢٠٠٩م وذلك بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حسب ما ورد في مذكرة المصلحة الإلحاقية.

أما ما يخص عام ٢٠٠٣م فإن ما قدمه المكلف من مستندات لا يمكن الركون إليه مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف.

٦-خطأ مادي.

ج-رأي اللجنة:

انتهاء الخلاف بموافقة المصلحة للمكلف حسب ما جاء في مذكرة رفع الاعتراض.

وبناءً على ذلك، وللحيثيات الواردة في القرار فإن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض تقرر ما يلي:

أولًا: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف/ شركة (أ) من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

- رفض اعتراض المكلف على بند صافي الاستثمارات في العقارات المؤجرة للحيثيات الواردة في القرار.

- رفض اعتراض المكلف على بند عقارات تحت التطوير للحيثيات الواردة في القرار.

- رفض اعتراض المكلف على بند الاستثمارات طويلة الأجل لدى شركات ومنشآت سعودية للحيثيات الواردة في القرار.

- انتهاء الخلاف في بند الأصول الثابتة (أراضٍ ومباني المجمعات السكنية وأراضي مشتراه للاقتناء) للحيثيات الواردة في القرار.

- انتهاء الخلاف بشأن الأرباح المرحلة ورفض اعتراض المكلف على الخسائر المتراكمة للحيثيات الواردة في القرار.

- رفض اعتراض المكلف على بند تأمينات محتجزة لعام ٢٠٠٥م للحيثيات الواردة في القرار.

- قبول اعتراض المكلف على بند أتعاب الإدارة للحيثيات الواردة في القرار.

- رفض اعتراض المكلف على بند ديون معدومة للحيثيات الواردة في القرار.

- انتهاء الخلاف بشأن المبالغ المسددة التي لم تحسم من الزكاة المستحقة لعام ٢٠٠٩م ورفض اعتراض المكلف لعام ٢٠٠٣م للحيثيات الواردة في القرار.

- انتهاء الخلاف بشأن بند خطأ مادي للحيثيات الواردة في القرار.

يعد هذا القرار قابلًا للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ إبلاغه طبقًا للقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ، شريطة أن يقوم المكلف المستأنف بسداد المبالغ المستحقة وفقًا لهذا القرار أو تقديم ضمان بنكي بها طبقًا للقرار الوزاري رقم (٣٤٠) وتاريخ ١٣٧٠/٧/١هـ.

والله ولي التوفيق،،