

(قرار رقم ١٧ لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)

برقم ١٩٢٧ وتاريخ ١٤٣٥/٩/٢٢هـ، ورقم ٢٠٠ وتاريخ ١٤٣٢/٧/٦هـ

على الربط الزكوي الضريبي للسنوات المالية المنتهية في ٢٠٠٧/١٢/٣١م و ٢٠٠٨/١٢/٣١م

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

إنه في يوم الأربعاء الموافق ١٤٣٥/٦/١٦هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة بمقرها بفرع مصلحة الزكاة والدخل والمشكلة من كل من:-

الدكتور/..... رئيسًا

الدكتور/..... عضوًا ونائبًا للرئيس

الدكتور/..... عضوًا

الأستاذ/..... عضوًا

الأستاذ/..... عضوًا

الأستاذ /..... سكرتيرًا

وذلك للنظر في اعتراض المكلف / شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٧م رقم (٢/٧٠٢٥/٥) وتاريخ ١٤٣١/٧/٢٩هـ، والربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٨م رقم (٢/٣٧٢١/٥) وتاريخ ١٤٣٢/٥/٩هـ والصادران من فرع المصلحة بجدة، وقد تناولت اللجنة الاعتراض بالبحث والمناقشة في ضوء مذكرة الاعتراض المقدمة من المصلحة وبالإطلاع على ملف القضية، ومحضر جلسة المناقشة المنعقدة يوم الثلاثاء الموافق ١٤٣٥/١/١٦هـ بحضور ممثلي المصلحة/..... و..... و..... بموجب خطاب المصلحة رقم ٤/٣٨٠٢٦ وتاريخ ١٤٣٥/١/١٥هـ، ولم يحضر المكلف أو من ينوب عنه وتم عقد جلسة أخرى وذلك في يوم الثلاثاء الموافق ١٤٣٥/٤/٤هـ بحضور ممثلي المصلحة/..... و..... و..... بموجب خطاب المصلحة رقم ١٤٣٥/١٦/١٦٨٧ وتاريخ ١٤٣٥/٣/١٣هـ، وبحضور ممثل المكلف الأستاذ/..... سعودي الجنسية بموجب بطاقة أحوال رقم (.....) وتاريخ ١٤١٨/١٢/١٨هـ.

وفيما يلي وجهتا نظر الطرفين، ورأي اللجنة حولهما:

عام ٢٠٠٧م:-

رقم وتاريخ خطاب الربط: صادر برقم (٢/٧٠٢٥/٥) وتاريخ ١٤٣١/٧/٢٩هـ.

رقم وتاريخ خطاب الاعتراض: وارد برقم (١٩٢٧) وتاريخ ١٤٣١/٩/٢٢هـ.

رقم وتاريخ خطاب الربط المعدل الأول: صادر برقم (٢/٤٦٢٣/٥) وتاريخ ١٤٣٢/٦/١١هـ.

رقم وتاريخ خطاب الاعتراض: وارد برقم (٢٤٤) وتاريخ ١٤٣٢/٨/١ هـ.

رقم وتاريخ خطاب الربط المعدل الثاني: صادر برقم (٢/٣٩١٨/٥) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٣ هـ.

رقم وتاريخ خطاب الاعتراض: وارد برقم (٣٤٣) وتاريخ ١٤٣٣/٧/٢٩ هـ.

عام ٢٠٠٨ م:-

رقم وتاريخ خطاب الربط: صادر برقم (٢/٣٧٢١/٥) وتاريخ ١٤٣٢/٥/٩ هـ.

رقم وتاريخ خطاب الاعتراض: وارد برقم (٢٠٠) وتاريخ ١٤٣٢/٧/٦ هـ.

رقم وتاريخ خطاب الربط المعدل: صادر برقم (٢/٣٩١٨/٥) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٣ هـ.

رقم وتاريخ خطاب الاعتراض: وارد برقم (٣٤٣) وتاريخ ١٤٣٣/٧/٢٩ هـ.

أولاً: الناحية الشكلية:-

جميع الاعتراضات مقبولة من الناحية الشكلية لتقديمها خلال الموعد المحدد نظاماً ومن ذي صفة.

ثانياً: الناحية الموضوعية:-

نعرض فيما يلي وجهتي نظر كل من المكلف والمصلحة حيال الاعتراض.

١- احتساب الزكاة على ربح الاستثمار في شركة (د) لعام ٢٠٠٧ م بمبلغ (٧,٠٣٦,٢٧٦) ريالاً وزكاتها (١٥٧,٩٠٧) ريالاً، وعام ٢٠٠٨ م بمبلغ (٩,٥١١,٧١٥) ريالاً، وزكاتها (٢٣٧,٧٩٣) ريالاً.

وجهة نظر مقدم الاعتراض:

قامت المصلحة بإحتساب زكاة على ربح الاستثمار في شركة (د) على أساس أنه أعلى من وعاء الزكاة للشركة المذكورة طبقاً للتفصيل الآتي:

البيان	٢٠٠٧ م	٢٠٠٨ م
وعاء الزكاة لشركة (د)	٣,٩٤٠,٠٦٦	٣,٦٢٣,٦٣٧
نصيب الشركة في صافي ربح شركة (د) حسب ربط المصلحة	١٣,٤٢٧,٦٤٩	٩,٥١١,٧١٥
الزكاة المستحقة بواقع ٢,٥ % من صافي ربح شركة (د) (أعلى من وعاء الزكاة)	٣٣٥,٦٩١	٢٣٧,٧٩٣

ونورد لسعادتكم ملاحظات الشركة على معالجة المصلحة كما يلي:-

١ - إن معالجة المصلحة استندت إلى القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) الذي نص على ما يلي:-

"يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة مشاركة مع آخرين 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".

٢- بناءً على القرار الوزاري أعلاه، فإن الشركة تتفق مع معالجة المصلحة من حيث المبدأ، ولكن تعترض على احتساب الزكاة على كامل حصة الشركة في أرباح (د) للأسباب الآتية:-

« عند إعداد الإقرار الزكوي لشركة (أ) لعام ٢٠٠٧م قامت الشركة بإدراج حصتها من أرباح شركة (د) البالغة (٦,٣٩١,٣٧٣) ريالاً، ضمن الإيرادات من الأنشطة الأخرى البالغة (١٤,٧٣٨,٤٣٥) ريالاً، طبقاً للتفصيل الآتي:-

المبلغ	البيان
٦,٣٩١,٣٧٣	إيراد استثمار شركة (د)
٧,٩٨٦,٦٨٢	إيراد استثمار شركة محلية (ب)
٣٦٠,٣٨٠	إيرادات أخرى
١٤,٧٣٨,٤٣٥	إجمالي الإيرادات من الأنشطة الأخرى

وكما هو مبين ضمن الكشف رقم ١٧ المرفق بالإقرار الزكوي، قامت الشركة باستبعاد حصتها من أرباح الاستثمار في شركة محلية نظراً لأنها أدرجت في الوعاء الزكوي لتلك الشركة لنفس العام منعاً للإزدواج الزكوي، وتم في المقابل كذلك تعديل رصيد الاستثمارات. ولم يتم استبعاد حصة الشركة من أرباح الاستثمار الخارجي نظراً لعدم خضوعه للزكاة لدى الشركة في الخارج.

بناءً على ما تقدم، فقد قامت الشركة بسداد الزكاة على حصتها من أرباح شركة (د) البالغة (٦,٣٩١,٣٧٣) ريالاً عند إعداد الإقرار الزكوي، وبالتالي فإن قيام المصلحة باحتساب الزكاة على إجمالي أرباح شركة (د) المعدلة البالغة (١٣,٤٢٧,٦٤٩) ريالاً يعني احتساب زكاة على حصة الشركة من أرباح شركة (د) البالغة (٦,٣٩١,٣٧٣) ريالاً، مرتين: مرة ضمن الإقرار الزكوي للشركة ومرة أخرى ضمن احتساب المصلحة للزكاة على الاستثمار في منشأة خارج المملكة.

بناءً عليه ترجو الشركة تعديل الربط وذلك باستبعاد حصتها من أرباح شركة (د) التي خضعت للزكاة ضمن إقرارها الزكوي عند إعداد احتساب الزكاة على الاستثمار في منشأة خارج المملكة كما يلي:-

المبلغ	البيان
١٣,٤٢٧,٦٤٩	حصة الشركة من أرباح شركة (د) المعدلة طبقاً لربط المصلحة
(٦,٣٩١,٣٧٣)	يخصم: حصة الشركة من أرباح شركة (د) المدرجة ضمن إيرادات الشركة
٧,٠٣٦,٢٧٦	الفرق

« نصت الفتوى الشرعية رقم ٢٣٤٠٨ الصادرة بتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ من الرئاسة العامة للبحوث والإفتاء الأمانة العامة لهيئة كبار العلماء فيما يتعلق بما جاء تحت إجابة السؤال الرابع على ما يلي:-

" ما جعل من إيرادات المصنع -الواجب زكاتها- في شراء أصول أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها لأنفاقها قبل تمام الحول عليها " استناداً إلى النص أعلاه وحيث أن قائمة التدفقات النقدية لشركة (د) تظهر بأن هناك إضافات إلى بند الممتلكات والمعدات خلال العام ٢٠٠٧م بمبلغ (٢٩,٣٩٦,٦٩٦) ريالاً، (٤٥,٥٤٣,٢٢٩) جنيهاً مصرياً × سعر

التحويل بواقع ٠,٦٧٩٤٤ × حصة الشركة بواقع ٩٥%) تم تمويلها من أرباح العام، أما بالنسبة لعام ٢٠٠٨م فإن قائمة التدفقات النقدية لشركة (د) تُظهر بأن هناك إضافات إلى بند الممتلكات والمعدات خلال العام بمبلغ (٢٧,٤٨٧,٠٣٤) ريالاً (٤٢,٥٨٤,٦٥٨) جنيهاً مصرياً × سعر التحويل ٠,٦٧٩٤٤ × حصة الشركة بواقع ٩٥%) تم تمويلها من أرباح العام، وترى الشركة وجوب تخفيض صافي ربح العام المعدل بقيمة الإضافات على بند الممتلكات والمعدات عند إعداد الاحتساب الزكوي تطبيقاً لنص الفتوى المذكورة أعلاه كما يلي:-

البيان	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م
نصيب الشركة في صافي ربح شركة (د)	١٣,٤٢٧,٦٤٩	٩,٥١١,٧١٥
يخصم: الأرباح التي سبق إدراجها ضمن الإقرار الزكوي	(٦,٣٩١,٣٧٣)	-
الإضافات على الممتلكات والمعدات	(٢٩,٣٩٦,٦٩٦)	(٢٧,٤٨٧,٠٣٤)
الربح المعدل (سالب)	(٢٢,٣٦٠,٤٢٠)	(١٧,٩٧٥,٣١٩)
نصيب الشركة في وعاء الزكاة لشركة (د)	-	٣,٦٢٣,٦٣٢
الزكاة المستحقة ٢,٥%	-	٩٠,٥٩١

علماً بأنه صدرت قرارات من اللجنة الاستثنائية أيدت تطبيق نص الفتوى المذكورة أعلاه وهي كما يلي:-

« قرار اللجنة الاستثنائية رقم (٦٥٥) لعام ١٤٢٧هـ الصادر بخطاب المصلحة رقم ١٥٠٦/٣ بتاريخ ١٢/٤/١٤٢٦هـ، والتي أيدت تطبيق الفتوى المذكورة أعلاه مما يؤكد استخدامها من قبل المصلحة.

« قرار اللجنة الإستثنائية في حالة مماثلة لحالة الشركة أيد استئناف المكلف على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية في الدمام رقم (١٣) لعام ١٤٢٧هـ بحسم صافي الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي دون قيده بحد معين وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى فيه في هذا الخصوص.

وكما هو مبين ضمن القرار المرفق فقد استأنف المكلف على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية في الدمام رقم (١٣) لعام ١٤٢٧هـ الذي قضى في البند (ثانياً) منه بتأييد المصلحة في حسم صافي الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية وإخضاع أرباح العام المعدلة للزكاة. وأيدت اللجنة الاستثنائية المكلف استناداً إلى ما يلي:-

"حيث إن الوعاء الزكوي للمكلفين يحتسب في رأي اللجنة باستخدام أسلوب محدد يمثل أحد أركانه أن يتم خصم صافي الأصول الثابتة للمكلف بغض النظر عن حجمها أو نوعها ما دامت أنها تمثل أصولاً غير متداولة تساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي، وأن حدها بحدود معينة لا يوجد له سند محاسبي أو نظامي. ويعزز هذا الرأي من الناحية الشرعية ما صدر من فتوى شرعية من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم ٢٣٤٠٨ وتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ ونصها (بأن ما جعل من إيرادات المصنع الواجب زكاتها في شراء أصول أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها)، مما ترى معه اللجنة بالأغلبية قبول استئناف المكلف وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص".

وجهة نظر المصلحة:

نفيدكم بأن المصلحة قد قبلت اعتراض المكلف فيما يخص تكرار اضافة حصة الشركة في أرباح شركة (د) لعام ٢٠٠٧م بمبلغ (٦,٣٩١,٣٧٣) ريال، وبناءً عليه تم إصدار ربط معدل وتم تزويد المكلف بالربط المعدل رقم ٢/٤٦٢٣/٥ وتاريخ ١٤٣٢/٦/١١هـ، وتوضح المصلحة وجهة نظرها في إخضاع حصة الشركة في صافي الربح المعدل لشركة (د) كوعاء للزكاة لعام ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م في الآتي:-

١- تقوم المصلحة بحسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية، طبقاً لتعميم المصلحة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ والذي يوضح كيفية تحديد وعاء الزكاة والذي يقضي بحسم قيمة الأصول الثابتة بشرطين:-

أولاً: أن يثبت سداد المكلف لكامل قيمتها.

ثانياً: أن تكون القيمة في حدود رأس المال المدفوع والأرباح المرحلة من السنوات السابقة والاحتياطيات والمخصصات والاستدراكات والحساب الجاري الدائن لصاحب المنشأة.

وهذا يعني من وجهة نظر المصلحة أنه لا مساس لقيمة صافي ربح العام دفترياً أو معدلاً في الخضوع للزكاة وقد أكد على ذلك تعميم المصلحة رقم (١/٧٣) وتاريخ ١٤٠٩/٧/١٢هـ حيث إن المتبع في المصلحة في حالة أن الوعاء الزكوي أقل من صافي أرباح العام فإنه يتم إخضاع أرباح العام للزكاة وهذا مبدأ ثابت ومستقر تطبيقه على عموم المكلفين على حد سواء.

٢- أن ما استدل به المكلف في اعتراضه والخاص بطلبه تطبيق ما ورد بالفتوى الشرعية رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ لا ينطبق على حالته حيث أنها خاصة بحالة المصنع المستغني، ويمكن أن يجاب عنها من جانبين:-

الجانب الأول: أن ما ورد في الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ إجابة السؤال الرابع منها، يعتبر مؤيداً لإجراء المصلحة حيث إن صافي الربح عن العام محل ربط الزكاة لا يتم تحديده إلا بعد إقفال الحسابات في نهاية العام المالي وأنه لا يمكن القول بأن شراء الأصول الثابتة خلال العام قد تم من صافي الأرباح التي لم تكن تحققت بعد ولا يتم تحديدها إلا في نهاية العام بعد إعداد الحسابات الختامية حيث يتم شراء الأصول الثابتة من الإيرادات اليومية المتحققة التي تودع في البنوك وليس من صافي الربح في نهاية العام وهو ما ذكرته الفتوى الشرعية من أن (ما جعل من إيرادات في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها)، وعليه فإن ما يتبقى من الإيرادات بعد حسم المصاريف والتكاليف يمثل (صافي الربح) وهو الذي يتم تركيته وهذا ما ينطبق على جميع المكلفين.

الجانب الثاني: أن الأخذ بصافي الأرباح المعدلة لأغراض تحديد الوعاء الزكوي كحد أدنى يعود إلى أن إخضاع الغلة (الربح) للزكاة رأي فقهي معتبر لزكاة المستغلات وبه صدر قرار مجمع الفقه الإسلامي في دورته الثانية، والفتوى الشرعية المشار إليها بعاليه في السؤال الرابع تنطبق بشكل دقيق لو أن النقد المتوفر للشركة تم استغلاله في أصول ثابتة أو عروض قنية فإن رصيد الأرباح سينخفض مقابل ذلك، ومن الناحية المحاسبية فإن الأرباح (المكاسب) تعرف بأنها الزيادة في حقوق أصحاب رأس المال التي تأتي إما من زيادة في الأصول المتداولة أو نقص في الخصوم المتداولة أي زيادة في صافي الأصول المتداولة كلما كانت تلك المنشأة نامية والعكس صحيح، كما أن الربح المتحقق خلال العام لا يتم التصرف فيه إلا من خلال حالات محددة منها التوزيع على الشركاء، وزيادة رأس المال، وتغطية الخسائر المرحلة من سنوات سابقة، إضافة إلى أن التفسير الضيق لتحديد الوعاء الزكوي سيؤدي إلى حجب زكاة مستحقة عن مصارفها بمجرد أن مجموع العناصر السالبة المخصومة من الوعاء كانت أكبر من العناصر الموجبة حتى لو كانت الشركة محققة أرباح وهو ما يؤدي إلى عدم خضوع بعض كبار المكلفين من الشركات المساهمة كالمصاريف والفنادق والشركات العقارية وشركات النقل وبعض الشركات الصناعية للزكاة رغم أن أموالها نامية بمعدلات واضحة.

٣- طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي تُعد على أساسها القوائم المالية فإن شراء الأصول الثابتة لا يعد مصروفًا إرادياً يحمل على قائمة الدخل ولا يتم تخفيض أرباح العام بقيمة الأصول الثابتة المشتراة خلال العام وإنما تتأثر هذه

الأرباح بإهلاكات واستدراكات هذه الأصول الثابتة، وتظهر أرباح العام كاملة بقائمة المركز المالي التي يتم الربط بموجبها والتصرف في الربح محاسبياً يتمثل في التوزيع على الشركاء وزيادة رأس المال وأخرى ليس منها تمويل شراء الأصول الثابتة.

٤- الزكاة شرعاً تفرض على رأس المال زائد الأرباح إلا أنه في بعض الحالات يقتصر الوعاء وفقاً لأحكام الشريعة على ناتج رأس المال وغلته (الأرباح) وذلك بسبب طبيعة النشاط الممارس حيث إن رأس المال وما في حكمه مستغل في عروض قنية ولكون الأرباح نامية ومن مقاصد الزكاة وشروطها النماء لذا فإنه لا مبرر شرعي لعدم إخضاعها للزكاة.

رأي اللجنة

يطالب المكلف بعدم إخضاع حصته في أرباح شركة (د) لعام ٢٠٠٧م للزكاة بحجة أن صافي ربح شركة (د) استخدم في شراء أصول ثابتة، وبالرجوع إلى القوائم المالية لشركة (د) تبين أن قائمة التدفقات النقدية توضح أن من ضمن مصادر التدفقات النقدية مبلغ (١٠,٣٢٢,٩٠٧) جنيهاً مصدره الاستهلاك، كما أن رصيد النقدية وما في حكمها كان في نهاية العام (٢٥,١١٨,٠٩٩) جنيهاً بالسالب، وسبب وجوده بالسالب هو وجود زيادة في رصيد السحب على المكشوف مقدارها (٢٩,٧٧٣,٩٥٤) جنيهاً، بالإضافة إلى وجود رصيد لمجمع الاستهلاك في بداية الفترة مقداره (١٦,٤١٠,٠٧١) جنيهاً، في حين بلغت قيمة الإضافات إلى الأصول الثابتة (٢٩,٣٩٦,٦٩٦) جنيهاً، أي أن مبلغ الإضافة إلى الأصول أقل بكثير من مجموع الاستهلاك والسحب على المكشوف البالغ (٥٦,٥٠٦,٩٣٢) جنيهاً (١٠,٣٢٢,٩٠٧ + ١٦,٤١٠,٠٧١ + ٢٩,٧٧٣,٩٥٤ = ٥٦,٥٠٦,٩٣٢)، وهذا يناقض ما يدعيه المكلف من أن صافي الربح استخدم بالكامل في تمويل الإضافات إلى الأصول الجديدة، ولذلك فإن اللجنة تؤيد المصلحة في عدم قبول إدعاء المكلف بأنه أستخدم كامل ربح العام في تمويل الإضافات إلى الأصول الثابتة. وبالرجوع إلى الربط الذي أجرته المصلحة على المكلف اتضح أن الوعاء الزكوي كان أقل من صافي الربح المعدل، ولذلك أعتبرت المصلحة أن الربح المعدل هو الوعاء الزكوي للمكلف، وهذا يعني أن المصلحة لا تقبل بحسم كامل الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي في حالة زيادة صافي قيمة الأصول عن إجمالي حقوق الملكية، وتطبيقاً لفتوى هيئة كبار العلماء رقم ٢٣٤٠٨ وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ التي تنص على أن "ما جعل من إيرادات المصنع -الواجبة زكاتها- في شراء أصول ثابتة أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الدور فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الدور عليها"؛ فإن اللجنة ترى أن يقتصر الوعاء الزكوي لشركة (د) على صافي الوعاء الزكوي البالغ (١٤,٥٠٥,٣٥٤) جنيهاً وذلك بعد حسم صافي قيمة الأصول الثابتة، ويكون نصيب المكلف من هذا الوعاء (١٣,٧٨٠,٠٨٦) جنيهاً (١٤,٥٠٥,٣٥٤ × ٩٥%).

أما بالنسبة لعام ٢٠٠٨م، فقد تبين من قائمة التدفقات النقدية أن قيمة الإضافات إلى الأصول الثابتة استغرقت مصادر التمويل الأخرى بالإضافة إلى صافي ربح العام، وبالرجوع إلى الربط الزكوي تبين أن وعاء المكلف كان موجباً، ولكن نظراً لأن الوعاء كان أقل من صافي الربح فقد اعتبرت المصلحة أن صافي الربح هو الوعاء الزكوي، وهذا يعني عدم الاعتراف بحق المكلف في حسم كامل الأصول المشتراة خلال العام، واستناداً إلى فتوى هيئة كبار العلماء رقم ٢٣٤٠٨ وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ الموضحة أعلاه، وحيث أن قائمة التدفقات النقدية لشركة (د) تظهر أن كامل التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، بما فيها صافي الربح، قد استخدمت في تمويل الأصول الثابتة، بالإضافة إلى الوفاء ببعض الالتزامات الأخرى خلال العام، فإن اللجنة ترى أن يقتصر الوعاء الزكوي لشركة (د) على صافي الوعاء الزكوي البالغ (٣,٢٨٠,٠٥٤) جنيهاً وذلك بعد حسم صافي قيمة الأصول الثابتة، ويكون نصيب المكلف من هذا الوعاء (٣,١١٦,٠٥١) جنيهاً (٣,٢٨٠,٠٥٤ × ٩٥%).

٢- احتساب الزكاة على ربح العام المعدل للشركة على أساس أنه أعلى من وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٧م بمبلغ (٣٤,٣٧٠,٨٧٢) ريالاً وبلغت قيمة الفروق الزكوية (١٨١,٢٢٩) ريالاً.

وجهة نظر مقدم الاعتراض:

قامت المصلحة باحتساب الزكاة على ربح العام المعدل بالكامل دون السماح بتخفيضه بقيمة الإضافات على بند الممتلكات والمعدات، ونورد لسعادتك ملاحظات الشركة على معالجة المصلحة كما يلي:-

« قامت الشركة بإعداد إقرارها الزكوي استنادًا على الفتوى الشرعية رقم ٢٣٤٠٨ الصادرة بتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨ هـ من الرئاسة العامة للبحوث والإفتاء الأمانة العامة لهيئة كبار العلماء والتي نصت فيما يتعلق بما جاء تحت إجابة السؤال الرابع كما يلي:-

"ما جعل من إيرادات المصنع - الواجب زكاتها - في شراء أصول أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها، لأنفاقها قبل تمام الحول عليها".

استنادًا إلى النص أعلاه وحيث إن قائمة التدفقات النقدية تظهر بأن هناك إضافات على بند الممتلكات والمعدات والاستثمارات خلال العام بمبلغ (٥٢,٦٠٣,١١٨) ريالًا و(٧٢,٤٤١,٨٤١) ريالًا، على التوالي تم تمويلها من أرباح العام، فقد قامت الشركة عند إعداد إقرارها الزكوي بتخفيض صافي ربح العام المعدل بقيمة الإضافات على بند الممتلكات والمعدات والاستثمارات طبقًا للفتوى المشار إليها أعلاه كما يلي:-

البيان	المبلغ
ربح العام المعدل حسب إقرار الشركة	٢٧,١٢١,٧٠٧
يخصم: إضافات إلى بند الممتلكات والمعدات	(٥٢,٦٠٣,١١٨)
إضافات إلى بند الاستثمارات	(٧٢,٤٤١,٨٤١)
الربح المعدل (سالب)	(٩٧,٩٢٣,٢٥٢)

بناءً على ذلك لم يظهر الإقرار إستحقاق زكاة على الشركة.

وجهة نظر المصلحة

تتمسك المصلحة بصحة ربطها باحتساب الزكاة على ربح العام المعدل للشركة بناءً على الأسباب والمبررات التي سبق إيضاحها تفصيلًا في البند السابق.

رأي اللجنة:

إن الإضافات إلى الاستثمارات البالغة (٥٢,٦٠٣,١١٨) ريالًا والتي يدعي المكلف بأنه تم تمويلها من أرباح العام، فإنه بالرجوع إلى قائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠٠٧م اتضح أن هناك قروضًا قصيرة الأجل مقدارها (٥٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وهي تفوق مقدار المبالغ المستخدمة في الإضافات إلى الاستثمارات، ولذلك لا يمكن قبول ادعاء المكلف بأنه تم استخدام أرباح العام في تمويل الإضافات إلى بند الممتلكات والمعدات والاستثمارات، وكذلك فإن اللجنة لا تؤيد المكلف في مطالبته بعدم إخضاع أرباح العام للزكاة، ولكن وبما أنه تبين من الربط أن الوعاء الزكوي كان أقل من صافي الربح المعدل فأعتبرت المصلحة أن الربح المعدل هو الوعاء الزكوي للمكلف، فإن اللجنة تكرر رأيها الوارد في البند رقم (١) أعلاه وترى أن يكون الوعاء الزكوي للمكلف هو صافي الوعاء طبقًا للربط والبالغ (٢٥,٦٤٣,٥٩٩) ريالًا وليس صافي الربح المعدل.

٣- استثمارات مضافة خلال عامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م بمبلغ (٣٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال وزكاتها (٧٥٠,٠٠٠) ريال سنوياً.

وجهة نظر مقدم الاعتراض:

لم تقم المصلحة بخضم إجمالي رصيد الاستثمار في (ب) المدرج ضمن القوائم المالية المدققة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م حيث لم تقم بحسم الاستثمار الإضافي البالغ (٣٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال. ونورد لسعادتك ملاحظات الشركة على معالجة المصلحة كما يلي:-

١- أن الشركاء بالشركة قاموا بمراجعة البيانات الحسابة للشركة وأرصدة الاستثمارات في الشركات التابعة والزميلة والتمويل الاستثماري المتعلق بها. وحيث إن التمويل الاستثماري الممنوح للشركات يمثل رأس مال إضافياً لهذه الشركات يتمتع بنفس الحقوق ويترتب عليه نفس الالتزامات التي تنطلق على حصص رأس المال، فقد قرر الشركاء في اجتماعهم خلال شهر ديسمبر ٢٠٠٧م تصنيف التمويل الاستثماري الممنوح للشركات التابعة والزميلة ضمن بند الاستثمارات، لذلك فقد تم إظهار رصيد الاستثمار الإضافي الممنوح للشركات التابعة والزميلة ضمن رصيد الاستثمارات في هذه الشركات وكأول مال إضافي لدى الشركات المستثمر فيها.

٢- إن معالجة المصلحة تتعارض مع ما جاء في خطاب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل بالرياض رقم ٩/١٧٢٣ الصادر بتاريخ ١٤٢٦/٣/٢٨هـ والذي أكد بما لا يدع مجالاً للشك بأن التمويل الإضافي الذي تم إثباته ضمن حساب جاري الشركاء في الشركة المستثمر فيها ولم يتم تعديل نسبة الشراكة بهذا التمويل في عقد تأسيسها يخضم من وعاء الزكاة للشركة المستثمرة بشرط أن يدرج في وعاء الزكاة للشركة المستثمر فيها.

٣- كما أنه لم يثبت أن أيًا من الفقهاء قال بوجوب الزكاة على الشركة المانحة للتمويل المساند وعلى الشركة المستلمة لهذا التمويل في نفس الوقت.

٤- إن الأموال قد خرجت من ذمة الشركة وبالتالي لا يجب إدراجها في وعاء الزكاة.

٥- بما لا يتعارض مع ما تم ذكره أعلاه، في حال إصرار المصلحة على اعتبار أن المبالغ المشار إليها أعلاه تمثل ذمماً مدينة طويلة الأجل، فإن الشركة ترى وجوب خصم الرصيد من وعاء الزكاة استناداً إلى الفتوى رقم ٢٣٤٠٨ الصادرة بتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء والتي نصت ضمن إجابة السؤال الأول على ما يلي:-

"المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم) ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها".

بناءً على ما تقدم فإن الرصيد الذي رفضت المصلحة خصمه من وعاء الزكاة لا يمثل ذمماً مدينة بل رأس مال إضافياً، وترى الشركة أنه لا بد من التفريق بين التمويل المساند الذي يمنح للشركات التابعة والذي يأخذ حكم الاستثمار الإضافي نظراً لطبيعة العلاقة بين الشركة الأم والشركات التابعة وبين القروض التجارية التي تمنح لأطراف ليست شركات تابعة، حيث إن التمويل المساند يمثل استثماراً إضافياً يأخذ حكم رأس مال الشركات المستثمر فيها وبالتالي يخضم من الوعاء الزكوي للشركة الأم لتجنب إخضاع نفس المال في الحول الواحد مرتين كما جاء في الفتوى رقم (٢٢٦٦٥).

نرفق لسعادتك صورة من قرار صدر حديثاً من اللجنة الاستئنافية رقم ١٠٣٢ وتاريخ ١٤٣٢/٢/٢٥هـ والذي أيدت فيه وجهة نظر الشركة من حيث معاملة التمويل الاستثماري معاملة الاستثمار كما يلي:-

"وبعد الدراسة وإطلاع اللجنة على المستندات المقدمة ترى اللجنة أنه لا بد من توفر شرطين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمار وعدم وجود عمليات تداول (حركة) تمت خلال العام على تلك الاستثمارات.... وحيث إن التمويل الإضافي المدفوع من (المكلف) قد ظهر في القوائم المالية للشركات المستثمر فيها ضمن حقوق الملكية تحت بند جاري الشركاء، فإن اللجنة ترى معاملة التمويل الإضافي للاستثمارات أعلاه معاملة الاستثمار في رأس مال تلك الشركات من حيث وجوب حسمه من الوعاء الزكوي للمكلف وبالتالي تأييد استئناف المكلف وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به هذا الخصوص".

وحيث إن الرصيد محل خلاف قد ظهر في القوائم المالية للشركات المستثمر فيها ضمن حقوق الملكية، ترجو الشركة معاملة الرصيد معاملة الاستثمار استنادًا إلى قرار اللجنة الاستئنافية المشار إليه أعلاه.

وجهة نظر المصلحة

تتمسك المصلحة بصحة إجراءات المتمثل في عدم حسم إجمالي رصيد الاستثمار في (ب) المدرج ضمن القوائم المالية والبالغ (٣٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، حيث إنه يمثل ذممًا مدنية ويعتبر قرصًا تجاريًا تم الحصول عليه خلال العام وليس إضافات للاستثمار، كما أن المعالجة المحاسبية للبندين (التمويل الاستثماري وأرصدة الاستثمار) مختلفة كليًا.

وبناءً على أنظمة وزارة التجارة فإنه يشترط لاعتبار الرصيد رأس مال إضافي أن يقوم كل من شركة (أ) و(ب) بتوثيق ذلك نظامًا في عقد التأسيس أو إثبات ذلك في عقد تأسيس معدل حسب أنظمة وزارة التجارة، وهذا التمويل لا يعتبر استثمارًا لعدم توفر شروط استثمار القنية ومنها أن تكون النية موثقة قبل منح هذا التمويل من صاحب الصلاحية باعتبار ذلك استثمارًا وليس تمويلًا ولكن البند يمثل سلف وحسابات جارية مدنية لدى الشركة وهذه المبالغ لا تخصم من الوعاء الزكوي تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨ هـ، التي أوضح فيها سماحة المفتي أن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل بخضم الديون من ذلك، أما بشأن ما ذكره المكلف من أن هذه المبالغ تم تزكيتها في الشركة المستثمر فيها وأن إخضاعها في الوعاء الزكوي للمكلف يعتبر ثبوتًا للزكاة وردنا على ذلك هو ما ورد في باقي الفتوى الشرعية السابق الإشارة إليها والتي أكدت على أنه لا يترتب على ذلك وجوب الزكاة مرتين في مال واحد لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين بينما المدين يزكي ماله آخر يملكه ويوجد بيده ويستطيع التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات منها القرار الاستئنافي رقم (١٢٥٧) لعام ١٤٣٤ هـ المصادق عليه بخطاب معالي وزير المالية رقم (٣١٣٤) وتاريخ ١٤٣٤/٤/١٥ هـ.

وفي جلسة الاستماع والمناقشة ذكر ممثل المكلف أن من الأسباب التي أوردتها المصلحة لرفض حسم هذا البند عدم توثيق التمويل الإضافي في عقد التأسيس وعدم إثبات ذلك في عقد تأسيس معدل حسب تعليمات وزارة التجارة، وذكر بأن هذه الطلبات ليست من متطلبات وزارة التجارة وأن ما يعتد به بالنسبة لهذه الحالة هو المعايير المحاسبية الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

وطلبت اللجنة من ممثل المكلف تزويدها بما يثبت تصنيف هذا المبلغ كرأس مال أو تمويل إضافي في الشركة المستثمر فيها والقيود اليومية التي تثبت ذلك.

وطلب ممثل المكلف مهلة أسبوع للرد على استفسارات اللجنة ووافقت اللجنة على منحه تلك المهلة.

وقد ورد خطاب ممثل المكلف المؤرخ في ١٤٣٥/٤/٩ هـ المرفق به القوائم المالية لـ (ب) (الشركة المستثمر فيها) لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م، وتبين من تلك القوائم أن هناك زيادة مقترحة لرأس المال مقدارها (٣٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال محولة من رصيد مطلوبات لشركة (أ) (المكلف) ولم يتم البدء بالإجراءات النظامية لهذه الزيادة المقترحة؛ كما قدم ممثل المكلف صورة من الربوط الزكوية لشركة (ب) للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٠م بخطاب مصلحة الزكاة والدخل بفرع الرياض رقم ٤/٦٦٥/١٥ وتاريخ

١٨/١٢/١٤٣٣هـ، والتي أدرجت تلك الزيادة ضمن العناصر الموجبة للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م، إلا أنه بعد ذلك لم يظهر هذا المبلغ في القوائم المالية لـ (ب) ولم يتم زيادة رأس مالها به.

رأي اللجنة

بالرجوع إلى القوائم المالية لـ (ب) لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م، وهي الشركة التي يدعي المكلف بأن هذا المبلغ يمثل استثمارات مضافة فيها، تبين أن هذا المبلغ تم تصنيفه في هذه القوائم على أنه زيادة مقترحة في رأس المال؛ وعلى هذا الأساس فكان من المتوقع أن يتم اتخاذ الإجراءات اللازمة لزيادة رأس المال بهذا المبلغ، ولكن بالرجوع إلى الربوط الزكوية الخاصة بـ (ب) لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م، اتضح أن هذا المبلغ لم يعد موجودًا ضمن عناصر الوعاء الزكوي للشركة، أي أن هذا المبلغ لم يستخدم في زيادة رأس المال كما ادعى المكلف، وبالتالي فإنه لا يمكن اعتبار هذا المبلغ استثمارًا جائز الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف، ومن ثم فإن اللجنة تؤيد المصلحة في عدم الاستجابة لطلب المكلف بحسم هذا المبلغ من وعائه الزكوي.

٤- احتساب ضريبة إستقطاع لعام ٢٠٠٨م.

وجهة نظر مقدم الاعتراض

تقوم الشركة بمراجعة تفاصيل الدفعات التي قامت المصلحة بإخضاعها للضريبة المقطوعة وتحتفظ بحقها في الاعتراض إذا ثبت أن هذه الدفعات غير خاضعة لضريبة الإستقطاع طبقًا لنظام الضريبة.

وجهة نظر المصلحة

لم يعترض المكلف على الدفعات الخاضعة لضريبة الاستقطاع ولكن اكتفى بالتمسك بحقه في مراجعة هذه الدفعات والاعتراض عليها إذا ثبت أن هذه الدفعات غير خاضعة لضريبة الاستقطاع طبقًا لنظام الضريبة ولم يقدم المكلف بعد ذلك أي اعتراض على هذا البند.

وفي جلسة الاستماع والمناقشة أفاد ممثل المكلف بسداد المبالغ المتعلقة بضريبة الاستقطاع.

رأي اللجنة

حيث إن ممثل المكلف قام بسداد تلك الضرائب وقبولها، فإن الخلاف بين الطرفين يعتبر منتهيًا حول هذا البند.

القرار

أولاً: قبول الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي للسنوات المالية المنتهية في ٢٠٠٧/١٢/٣١م - ٢٠٠٨/١٢/٣١م من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

١- اقتصار الوعاء الزكوي لشركة (د) على صافي الوعاء بعد حسم صافي الأصول الثابتة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م وفقًا لحثيات القرار.

٢- اقتصار الوعاء الزكوي لشركة (أ) على صافي الوعاء بعد حسم صافي الأصول الثابتة لعام ٢٠٠٧م وفقًا لحثيات القرار.

٣- تأييد المصلحة في عدم الاستجابة لطلب المكلف بحسم الاستثمارات المضافة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م وفقًا لحثيات القرار.

٤- زوال الخلاف بين الطرفين حول بند ضريبة الاستقطاع وفقًا لحثثيات القرار.

ثالثًا: بناء على ما تقضي به المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/٢ وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤ هـ، ومن أحقية كل من المصلحة والمكلف استئناف القرار الابتدائي وذلك بتقديم الاستئناف مسببًا إلى اللجنة الإستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ القرار على أن يقوم المكلف قبل استئنافه بسداد الزكاة أو الضريبة المستحقة عليه أو تقديم ضمان بنكي بمبلغ الزكاة أو الضريبة طبقًا لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية؛ فإنه يحق لكل الطرفين استئناف هذا القرار خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه، وذلك بتقديم الاستئناف مباشرة من قبل المكلف أو من يمثله إلى اللجنة الاستئنافية بالرياض.