

(القرار رقم ٩ لعام ١٤٣٦هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية

بشأن اعتراض شركة (أ)

برقم (٢٩) لعام ١٤٣٠هـ

على الربط الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م

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

ففي يوم الاثنين ١٤٣٦/٥/١٨هـ انعقدت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام بمقرها بفرع مصلحة الزكاة والدخل بالدمام المشكلة على النحو التالي:

١-الدكتور .....	رئيساً
٢-الدكتور .....	نائباً للرئيس
٣-الدكتور .....	عضواً
٤-الدكتور .....	عضواً
٥-الأستاذ .....	عضواً
٦-الأستاذ .....	سكرتيراً

وقد حضر جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٥/١٦هـ، ..... ممثلاً عن المكلف وحضر ..... و..... ممثلين عن المصلحة للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل على حساباتها لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م، ويعترض المكلف على:

- عدم حسم بند مشاريع تحت التطوير بمبلغ ٤٤,٤٨٠,٥٧٥ ريالاً.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ١٤٣٥/١٦/٧٣٩١ وتاريخ ١٤٣٥/١١/١٩هـ على النحو الآتي:

**أولاً: الناحية الشكلية:**

أبلغت المصلحة المكلف بالربط الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م بخطابها برقم ٣/٥٥/١/٤٤ وتاريخ ١٤٣٤/٥/١٨هـ، وقد اعترض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيّد لدى المصلحة برقم ١٤٣٤/٢٣/٤٢٠٥ وتاريخ ١٤٣٤/٥/١٦هـ، وبذلك يكون الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يوماً من تاريخ الإبلاغ بالربط الزكوي وفقاً للمادة الأولى من القرار الوزاري المعدل رقم ٩٦١/٣٢ وتاريخ ١٤١٨/٤/٢٢هـ.

## ثانيًا: الوقائع:

خلال جلسة الاستماع سألت اللجنة ممثل المكلف: ما اعتراضكم على بند مشاريع تحت التطوير والإنشاء بالتفصيل، وما طبيعة هذه المشاريع؟ فأجاب: أقدم مذكرة مكونة من أربع صفحات تتضمن الإجابة على السؤال وأود أن أوضح أن المشروعات تحت التطوير لم تدرج ضمن الأراضي التي تم بيعها، ومرفق فواتير تثبت أن هذه الأراضي تم شراؤها بغرض الانتفاع منها بالتأجير أو استثمارات رأس المال وهي مشروع..... ومشروع ..... وهي أراضٍ خام تحت التطوير،

كما أقدم محضر اجتماع مجلس الإدارة بخصوص نية الشركة في الاقترناء والاحتفاظ وصورة من الصكوك والشيكات، ثم علق ممثل المصلحة: المذكرة المقدمة للجنة من قبل المصلحة كافية بما يلزم الرد على اعتراض المكلف ولا يوجد مانع من إضافة أنه من خلال الاطلاع على القوائم المالية يلاحظ أنه تم ذكر نشاط الشركة، كما أنه من خلال القوائم المالية لعدة سنوات اتضح للمصلحة بأن رصيد المشاريع تحت الإنشاء يتغير من سنة لأخرى بالزيادة أو النقص، كما أشير إلى الإيضاح رقم ١٢ من القوائم المالية بشأن دفعات مقدمة من عملاء بأنها عبارة عن مبالغ مستلمة من قيمة (أسعار) وحدات عقارية تم التعاقد على بيعها، وسنزود اللجنة لاحقًا بصورة من هذه القوائم

وهذا دليل واضح بأن الهدف الأساسي من شراء الأراضي هو الإلتجار وليس الفنية والمصلحة تتركب بصحة رأيها معتمدة على فتوى الرئاسة العامة لهيئة كبار العلماء اللجنة الدائمة للبحوث والإفتاء رقم ٢٢٦٤٤ في ١٤٢٤/٣/٩هـ، وعليه فإن المصلحة تتركب بصحة وسلامة إجراءاتها.

### وجاء في المذكرة المقدمة من ممثل المكلف خلال جلسة الاستماع ما يلي:

بالإشارة إلى خطاب سعادة مدير عام مصلحة الزكاة والدخل المتعلق باعتراض السادة/ شركة (أ) على الربط الزكوي للمصلحة للأعوام المالية ٢٠٠٧/٢٠٠٨م.

وحيث إن اعتراض الشركة على عدم حسم المصلحة مبلغ (٤٤,٤٨٠,٥٧٥) ريالاً تتمثل في بند مشاريع تحت التطوير والإنشاء من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٨م ١,١١٢,٠١٤ ريالاً الزكاة بموجب الربط.

### الناحية الشكلية:

حيث إن ممثل الشركة لدى مصلحة الزكاة والدخل السادة/ مكتب..... بموجب التفويض المرفق، فقد تم تقديم القرارات الزكوية والاعتراض بموجب التفويض وتم ذلك خلال المدة النظامية.

عليه نود إيضاح التالي:

### الناحية الموضوعية:

لقد تم شراء تلك الأصول الواردة بالميزانية للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٨/١٢/٣١م بغرض الاقترناء وقد حددت إدارة الشركة عن طريق الشركاء النية المسبقة لتاريخ الشراء وهي بغرض القنية وصدر قرار الشركاء بذلك (مرفق صورة).

يتم تصنيف الأراضي والاستثمارات في الأراضي بقصد الاقترناء والمحتفظ بها لحين الانتفاع منها أو لغرض ارتفاع قيمتها الرأسمالية على المدى البعيد وليس لبيعها على المدى القصير وكذلك الأراضي المحتفظ بها لهدف مستقبلي غير محدد وتم شراء تلك الأراضي المحتفظ بها لغرض تطويرها وإعادة الانتفاع منها أو تأجيرها في المستقبل كاستثمارات أراضي وعند البدء في عملية الإنشاء أو التطوير لتلك الأراضي يتم في ذلك الوقت إعادة تصنيفها كجزء من المشاريع تحت التطوير أو أراضي مطورة.

تتضمن تلك الاستثمارات (مشاريع تحت التطوير) التكاليف المكبدة لاقتناء تلك الأراضي وتظهر تلك الاستثمارات بالتكلفة بعد تعديلها بمخصص انخفاض في قيمتها ويتم تصنيف العقارات التي يجري إنشاؤها أو تطويرها لغرض الانتفاع بها مستقبلاً على الأجل الطويل تحت بند مشاريع تحت التطوير حتى الانتهاء من إنشائها أو تطويرها وهي في ذلك الوقت يتم إعادة تصنيفها كما يتضمن المشروع تحت التطوير تكلفة الأراضي المقام عليها المشروع والتكاليف المكبدة من قبل الشركة لإنشاء وتطوير هذه العقارات.

المعلوم لدى إنشاء المباني أنها تمر بعدة مراحل قبل ذلك فالمرحلة الأولى تشمل المخططات والفسوحات واستخراج الرخص وهذه تأخذ فترة طويلة جداً حتى يكتمل.

وعند اكتمال تلك البيانات يتم تطوير الأراضي وتجهيزها حتى يتسنى البناء عليها لأنها أراضٍ فقط وتشمل التسوية للأراضي والسفلة والترخيص والإنارة وعادة هذه تأخذ فترة لا تقل عن سنتين أو أكثر.

ثم يتم الاتفاق مع المفاوضين بغرض البناء والإنشاء وهكذا، فإذا علمنا أن تلك المراحل تأخذ فترة زمنية طويلة لا تقل عن سنتين أو أكثر فكيف يتسنى للشركة بيع تلك الوحدات من المباني؟.

عليه فقد تم اعتبار مشروعات تحت التطوير في وجهة النظر المحاسبية على أنها أصول غير متداولة لأنها لا تحقق عائداً في المدى القصير.

نشير إلى خطاب اللجنة الاستثنائية رقم 00 بتاريخ ١٤٢٥/٢/٨ هـ وعلى قرار معالي وزير المالية رقم ١٢٠٤ بتاريخ ١٤٣٥/٢/١٤ هـ (مرفق صورة الخطاب وقرار معالي الوزير) الذي ينص أن الأصول (الاستثمارات) بغرض القنية تتمثل في الأصول الغير متداولة التي يتم اقتناؤها أو الإبقاء عليها فترة طويلة بغرض الحصول على عوائدها يتم خصمها من الوعاء الزكوي.

وقد تمثلت قرارات الشركاء في شركة (أ) التي توضح الغرض من امتلاك الاستثمارات وأن الاحتفاظ بها ليس بغرض البيع وإنما كان بغرض القنية وذلك ما يؤيد استمرار وجود تلك الاستثمارات لعامي ٢٠٠٧/٢٠٠٨م وعدم بيعها فضلاً عن عرض تلك الاستثمارات في الفوائم المالية حيث تم تصنيفها في دفاتر الشركة وقوائمها المالية باعتبارها أصول طويلة الأجل (أصول غير متداولة).

وهذا ما يؤكد أن قصد الشركة من تلك الاستثمارات هو الاحتفاظ بها كاستثمارات طويلة الأجل والانتفاع من ربحها ولم يقصد بها في أي وقت من الأوقات أن تكون عروض للتجارة وهي بذلك تعتبر من عروض القنية.

وقد أجمع جمهور العلماء فضلاً عما هو ثابت في جميع فتاوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء أن الأصول الغير متداولة التي يريد مالکها استثمارها ولا يقصد طرحها في السوق للبيع فهذه تكون الزكاة في ربحها بعد مضي حول على حصولها ولا زكاة في الأصل.

وحيث سبق للشركة أن قدمت اعتراضها على الربط الزكوي المقدم من المصلحة باعتبار أن المشروعات تحت التطوير كانت بغرض البيع وهو ما ينتفي معه النية المسبقة للشركة بناءً على قرار الشركاء وحيث إن تلك الأصول يلزم تطويرها والانتفاع منها بغرض تأجيرها أو الاحتفاظ بها حتى تاريخ ارتفاع قيمتها الرأسمالية على المدى البعيد وليس على المدى القصير وهو ما تحقق فعلاً خلال عامي الربط ٢٠٠٧/٢٠٠٨م حيث لم يتم بيع أي من الوحدات أو الأراضي المقتناة تحت بند مشروعات تحت التطوير الواردة في قائمة المركز المالي (أصول غير متداولة) وما يلاحظ في قائمة التدفق النقدي خلال العامين المشار إليهما لم يتم أي تداول بالبيع لتلك الأصول خلال الفترة المشار إليها.

وحيث ورد في خطاب المصلحة أن تلك المشاريع كانت بغرض البيع عليه توضيح لسعادتكم ما يلي:-

أولاً: أن تلك الاستثمارات كانت بغرض القنية مرفق صورة قرار مجلس الإدارة بتاريخ ٢٢/٩/٢٠٠٧م حيث قرر مجلس إدارة الشركة تحديد النية المسبقة لتاريخ الشراء وهي بغرض القنية.

ثانياً: أفادت المصلحة بموجب خطابها بأن هذه المشاريع تم التداول عليها، عليه نوضح لسعادتكم ما يلي: -

(١) أن الشركة لم تدرج المبيعات التي تمت على هذه الأراضي ضمن مشاريع تحت التطوير لعلم الشركة المسبق بأن النظام الأساسي للشركة والسجل التجاري يمنح الشركة حق شراء وبيع الأراضي من ضمن النشاط أي بمعنى أن الشركة تقوم ببيع الأراضي التي يتم شراؤها بغرض البيع وليس بغرض التطوير.

حيث إن الشركة في الأساس تعتمد في نشاطها الرئيس على شراء الأراضي بغرض تطويرها كما أنها تحدد النية المسبقة لذلك. وحتى تتمكن الشركة من تحديد النية المسبقة فقد حددت أيضاً أن تتضمن تلك الاستثمارات التكاليف المكبدة لاقتناء تلك الأراضي على أن تظهر تلك الأراضي تكلفة الاستثمارات بعد تعديلها بمخصص انخفاض في قيمتها.

كما أنه يتم تصنيف العقارات التي يجري انشاؤها أو تطويرها بغرض الانتفاع منها مستقبلاً على الأجل الطويل تحت بند مشاريع تحت التطوير حتى الانتهاء من إنشائها أو تطويرها وفي نفس الوقت يتم إعادة تحصيلها قيمة مشاريع تحت التطوير وتشمل التكاليف المكبدة من الشركة لإنشاء وتطوير هذه المشاريع.

وللعلم تظهر دفاتر وسجلات الشركة (المرفقة) كل بند من بنود تكلفة الاستثمارات على حدة وفي نهاية العام يتم تقييم المشاريع بإضافة التكاليف التي تمت عليها تحت بند مشاريع تحت التطوير، وقد قامت الشركة بالفعل بإبرام العقود مع الشركات المنفذة.

نرفق لسعادتكم البيانات الصحيحة التي تثبت أن القصد من الشراء هو القنية وليس البيع وإنما إعادة الانتفاع منها أو التأجير.

#### **وبعد الجلسة وردت إجابة ممثلي المصلحة بمذكرة قيدت لدى اللجنة برقم ٨ في ١٦/٣/١٤٣٦هـ جاء فيها:**

إشارة إلى الجلسة المنعقدة في ١٦/٣/١٤٣٦هـ بخصوص مناقشة اعتراض المكلف / شركة (أ) للأعوام من ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م، الذي يتلخص اعتراضه في بند مشاريع تحت التطوير والإنشاء فيما يلي نعرض بعض النقاط حيال بند الاعتراض على النحو التالي:

١- بدأ نشاط الشركة في ١٩/١/٢٠٠٧م.

٢- عام ٢٠٠٨م قامت الشركة بشراء أرض مشروع ..... ومشروع..... بمبلغ ٣٦,١٣١,٤٧٥ ريالاً وتطويرها بمبلغ ٨,٤٣٩,١٠٠ ريال ليصبح إجمالي مشاريع تحت التنفيذ ٤٤,٤٨٠,٥٧٥ ريالاً وفقاً لإيضاح رقم (٦) بالقوائم المالية.

٣- عام ٢٠٠٩م يتضح من خلال إيضاح رقم (١٤) حركة حساب تمثل المبيعات للسنتين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م وهي عبارة عن مبيعات فلل ومبيعات أراضي (مرفق صورة من القوائم المالية) كما يلاحظ أيضاً في إيضاح رقم (٧) من القوائم بيان بقيمة مشاريع تحت التطوير حيث تمثل هذه مشاريع إنشاء فلل للبيع برصيد ١٢٦,٧٤٨,٨٤٠ ريالاً.

٤- عام ٢٠١٠م يتضح من خلال إيضاح رقم (١٤) حركة حساب تمثل المبيعات للسنتين ٢٠٠٩م و٢٠١٠م وهي عبارة عن مبيعات فلل ومبيعات أراضي (مرفق صورة من القوائم المالية)

كما يلاحظ أيضاً في إيضاح رقم (٧) من القوائم بيان بقيمة مشاريع تحت التطوير حيث تمثل هذه مشاريع إنشاء فلل للبيع برصيد ١٢٠,٥٩١,٤٨٠ ريالاً، مرفق صورة من القوائم المالية ٢٠٠٩م و٢٠١٠م و٢٠١٢م.

0-عام ٢٠١١م وفي إيضاح رقم (١٢) بالقوائم المالية حول دفعات مقدمة من عملاء حيث يمثل الرصيد المبالغ المستلمة من أقيام وحدات عقارية تم التعاقد على بيعها بمبلغ ٢٧ مليون ريال ولم تسلم للعملاء بعد كذلك لعام المالي ٢٠١٢م.

هذا بعض النقاط المهمة التي أن تلك المشاريع هي عبارة عن مشاريع إنشاء فلل معدة للبيع (أي عروض تجارة) كما أن إيرادات المكلف خلال تلك الفترة ناتجة عن مبيعات الفلل، لذا تتمسك المصلحة بصحة وسلامة إجراءاتها.

### **ثالثاً: الناحية الموضوعية:**

-عدم حسم بند مشاريع تحت التطوير بمبلغ ٤٤,٤٨٠,٥٧٥ ريالاً.

### **وجهة نظر المكلف:**

لم تقم مصلحة الزكاة والدخل بحسم مبلغ ٤٤,٤٨٠,٥٧٥ ريالاً سعودياً من الوعاء الزكوي كما تم تقديمه بالإقرار الزكوي لعام ٢٠٠٨م.

### **الاعتراض:**

قامت مصلحة الزكاة والدخل بعدم حسم مبلغ ٤٤,٤٨٠,٥٧٥ ريالاً سعودياً من الوعاء الزكوي وفي هذه الحالة قد تجاهلت المصلحة خصم مشاريع تحت التطوير والإنشاء من الوعاء الزكوي ولم تأخذ بعين الاعتبار أنها مصنفة ضمن الأصول الثابتة كونها أصول طويلة الأجل.

وعليه وبناءً على ما تقدم فإنه يرجى التكرم بتعديل الربط الزكوي وحسم مبلغ ٤٤,٤٨٠,٥٧٥ ريالاً سعودياً من الوعاء الزكوي. وفي الختام فإننا نرجو أن يكون قد وفقنا في شرح وجهة نظرنا آملين التكرم بتعديل الربط الزكوي في حسابات الشركة المذكورة أعلاه وإصدار الربط النهائي وفقاً لما هو وارد في خطاب اعتراضنا هذا.

### **وجهة نظر المصلحة:**

إنه بعد الاطلاع والدراسة على القوائم المالية لعام ٢٠٠٨م والإيضاح رقم (٦) يتضح من خلاله أن تلك المشاريع (مشروع..... بمبلغ (٣١,٥٤٦,٨٧٥) ريالاً ومشروع..... بمبلغ (١٢,٩٣٣,٧٠٠) ريال) هي عبارة عن مشاريع إنشاء فلل معدة للبيع (أي عروض تجارة) كما أن إيرادات المكلف خلال تلك الفترة ناتجة عن مبيعات الفلل إضافة إلى الإيراد الناتج من بيع الأرض الخاصة بمشروع..... وبالتالي يصنف ذلك المال من الناحية الزكوية عرض تجارة حال عليه الحول يخضع للزكاة الشرعية كون تلك المشاريع معدة للإتجار والبيع وليس للاستثمار وإن تصنيفها ضمن الأصول طويلة الأجل لا يعني بالضرورة إنها للاستثمار وإنما العبرة بطريقة التصرف بها وواقع الحال، كما أن من أغراض الشركة كما أوضحتها القوائم المالية في الإيضاح رقم (١) ما نصه:

(شراء العقار لبيعه وتأجيره وتطويره وصيانة وإقامة مباني عليه واستثمارها بالبيع أو الإيجار لمصلحة الشركة)، وبناءً عليه قامت المصلحة بعدم حسم بند مشاريع تحت التطوير والإنشاء من الوعاء الزكوي وذلك تطبيقاً للفتوى الصادرة من هيئة كبار العلماء رقم (٢٣٨٤/٢) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ الفقرة (ثالثاً) والتي نصت على: (جميع ما لدى الشركة من سيارات أو مكائن أو قطع غيار أو غير ذلك مما أعد للبيع عليها زكاته إذا حال عليه الحول من حين تملكه إن كان اشترى في الذمة أو من حين تملك أصله إذا كان اشترى بنقد موجودة لدى الشركة) وكذلك الفتوى الصادرة من هيئة كبار العلماء رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ والتي نصت على ما يلي:

(ما تشتريه الشركة من العقارات والسيارات وما في حكمها لغرض استخدامها وليس لغرض الإتجار فيه لا تجب فيه الزكاة..). مما يفهم من أن أي عقار الغرض فيه الإتجار به تجب فيه الزكاة الشرعية بعد حولان الحول عليها وهذا مما استقر عليه أهل العلم بوجوب الزكاة في عروض التجارة إذا حال عليها الحول، لذا تتمسك المصلحة بصحة وسلامة إجراءاتها.

### الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما اتضح أن المكلف يطالب بحسم بند مشاريع تحت التطوير من الوعاء الزكوي حيث يرى أنه من الأصول الثابتة واجبة الحسم وأن الغرض من شرائها هو الاقتناء، وأن عملية تطوير الأراضي لغرض تأجيرها بعد اكتمال المشروع يأخذ وقتاً طويلاً.

بينما ترى المصلحة أن المشاريع محل الاعتراض هي من عروض التجارة وليست أصولاً ثابتة وبالتالي لا يمكن حسمها من الوعاء الزكوي.

وبرجوع اللجنة لملف القضية وما قدمه الطرفان في الجلسة والقوائم المالية، يتبين من قائمة المركز المالي أن رصيد مشاريع تحت التطوير ظهر في ٢٠٠٨/١٢/٣١ بمبلغ ٤٤,٤٨٠,٥٧٥ ريالاً وذلك في الإيضاح رقم ٦ وتمثل إنشاء فلل للبيع تفاصيلها كالآتي:

مشروع .....	مشروع .....
أرض المشروع ١٢,٨٠٧,٦٠٠ ريال	أرض المشروع ٢٣,٣٢٣,٨٧٥ ريالاً
تكاليف أخرى ١٢٦,١٠٠ ريال	تكاليف أخرى ٨,٢٢٣,٠٠٠ ريال
المجموع ١٢,٩٣٣,٧٠٠ ريال	المجموع ٣١,٥٤٦,٨٧٥ ريالاً

كما ورد في الإيضاح رقم (٧) من القوائم المالية لعام ٢٠٠٩م أن مشاريع تحت التطوير تمثل مشاريع إنشاء فلل للبيع، وأن رصيد مشروع ..... بنهاية عام ٢٠٠٩م أصبح صفرًا إذ تم بيعه بالكامل خلال عام ٢٠٠٩م، مما يدل على أن المشاريع تحت التطوير عروض تجارة وليست قنية وهذا ما يتفق مع نشاط الشركة وفقاً للسجل التجاري وعقد التأسيس، وهذا خلافاً لما ذكره ممثل المكلف حول سياسات الشركة وما ورد في محضر اجتماع مجلس الإدارة فيما يتعلق بغرض الإدارة من المشاريع تحت التطوير حيث إن ذلك لا أثر له في تغيير نية الشركة في ظل المعطيات المذكورة أعلاه ولكون طبيعة نشاط الشركة تتطلب مدة زمنية قد تتجاوز السنة، عليه ترى اللجنة تأييد المصلحة في عدم حسم المشاريع تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي.

## القرار

### أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م من الناحية الشكلية لتقديمه في المهلة النظامية.

### ثانياً: الناحية الموضوعية:

- ترى اللجنة تأييد المصلحة في عدم حسم المشاريع تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي.  
يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف المسبب للطرفين أمام اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض، وذلك خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه على أن يقوم المكلف بسداد المستحقات المتوجبة عليه طبقاً لهذا القرار.

والله موفق