

(قرار رقم ١٦ لعام ١٤٣٧ هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٣/١١٣) و تاريخ ١٦/٨/١٤٣٧ هـ

اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض، عدة اجتماعات برئاسة:

الدكتور/.....

وعضوية كل من:

الأستاذ الدكتور/..... نائباً للرئيس

الدكتور/..... عضواً

الأستاذ/..... عضواً

الأستاذ/..... عضواً

وذلك بحضور سكرتير اللجنة الأستاذ/.....؛ للنظر في اعتراض شركة (أ) على الربط الزكوي، الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل لعامي ٢٠١١م و ٢٠١٢م، المحال إلى اللجنة شفح خطاب سعادة مدير عام المصلحة برقم ١٤٣٧/١٦/٣٢٠ وتاريخ ١٤٣٧/١/١٣ هـ، وقد اطلعت اللجنة على ملف الاعتراض رقم (٣/١١٣) وعلى محضر المناقشة المؤرخ في ١٤٣٧/٤/٨ هـ والتي حضرها كل من: الأستاذ/.....، والأستاذ/.....، والأستاذ/..... عن المصلحة، وحضر الأستاذ/..... عن المكلف.

وفيما يلي عرض لوجهتي نظر الطرفين ورأي اللجنة:

أولاً: الناحية الشكلية:

تم الربط على المكلف برقم (٤/٦١٦/٤١) وتاريخ ١٤٣٥/٧/٢٧ هـ، وورد اعتراض المكلف بوارد رقم (٦٠٨) وتاريخ ١٤٣٥/٩/٢٣ هـ، وتم الربط المعدل برقم (١٤٣٥/٢١/٤٧٦٥) وتاريخ ١٤٣٥/١٢/٢٦ هـ، وورد اعتراض المكلف بوارد رقم (١٤٣٦/٢١/٧٧٧) وتاريخ ١٤٣٦/٢/٢٦ هـ، فيما عدا بند الاستثمارات الخارجية لعام ٢٠١٢م بمبلغ (٨,٥٥٣,٩٤٢) ريالاً وزكاتها (٢١٣,٨٤٩) ريالاً، وبند فروق الاستيراد بمبلغ (٥٠٢,٧٦١) ريالاً وزكاتها (١٢,٥٦٩) ريالاً، فإن الاعتراض مقبول من الناحية الشكلية، وذلك لتقدمه مسبباً من ذي صفة، خلال الفترة المحددة نظاماً.

أما ما يتعلق ببند الاستثمارات الخارجية وبند فروق الاستيراد فتفيد المصلحة أن المكلف لم يعترض على هذين البندين في خطاب اعتراضه الأصلي، وخلال جلسة المناقشة بين المكلف أن بند الاستثمارات الخارجية قد ورد في الربط المعدل بتاريخ ١٤٣٥/١٢/٢٦ هـ، وقد اعترض المكلف على هذا البند في خطاب اعتراضه على الربط المعدل؛ وعليه ترى اللجنة قبول النظر في اعتراضه على بند الاستثمارات الخارجية، أما بند فروق الاستيراد فقد ورد في الربط الأصلي، ولم يعترض المكلف عليه في خطاب اعتراضه؛ وعليه ترى اللجنة رفض النظر في هذا البند؛ لورود اعتراضه عليه بعد نهاية المدة النظامية للاعتراض الأصلي.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف في:

- ١- الأصول الثابتة لعامي ٢٠١١م و٢٠١٢م.
- ٢- جاري الشركاء لعام ٢٠١١م.
- ٣- الدائنون والأرصدة الدائنة لعامي ٢٠١١م و٢٠١٢م.
- ٤- ممتلكات استثمارية.
- ٥- استثمارات في شركات تابعة.
- ٦- استثمارات في أراضي.
- ٧- الاستثمارات الخارجية.
- ٨- فروق الاستيراد.
- ٩- الخسائر المرحلة.

وذلك حسب التوضيح التالي:

١. الأصول الثابتة لعامي ٢٠١١م و٢٠١٢م:

أ- وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف بأنه قد طلب تطبيق تعميم المصلحة رقم (١٤٣٤/٦/٣٢٩٩) بتاريخ ١٤٣٤/٥/٢٦هـ، والذي أشار - في أولاً منه - إلى أحقية مكلف الزكاة بما في ذلك الشركات المختلطة اتباع قواعد الإهلاك التي كانت سارية قبل صدور التعميم رقم (٩/٢٥٧٤) في ١٤/٥/١٤٢٦هـ، والتي تتبنى طريقة القسط الثابت مع مراعاة استخدام نظام المجموعات ونسب الإهلاك المحددة في المادة (١٧) من النظام الضريبي.

ويضيف المكلف أنه وفي إطار تعميم المصلحة رقم ٩/٢٥٧٤ في ١٤/٥/١٤٢٦هـ القاضي بتطبيق بعض الأحكام الإجرائية الواردة بنظام ضريبة الدخل على مكلف الزكاة، ومنها طريقة احتساب قسط الاستهلاك طبقاً للمادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل؛ ولانسجام التعميم الصادر من المصلحة والمشار إليه أعلاه مع أسس العدالة المتوخاة في توزيع قيمة الأصل على سنوات العمر الإنتاجي، قام المكلف باحتساب قسط الاستهلاك وصافي الأصول الثابتة الواجب حسمها من الوعاء الزكوي طبقاً للكشف رقم (٤).

وأضاف المكلف في مذكرته الإلحاقية بأنه يوافق على تطبيق تعميم المصلحة رقم (١٤٣٤/١٦/٣٢٢٩) وتاريخ ١٤٣٤/٥/٢٦هـ، وإعادة احتساب الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١١م و٢٠١٢م في ضوء احتساب قسط الإهلاك، طبقاً للتعميم والرجوع على صافي الأصول الثابتة الدفترية بقسط الإهلاك سلباً أو إيجاباً، على أن ينفذ التعميم بشكل صحيح؛ حيث إن المكلف لم يستطيع التوصل إلى كيفية احتساب المصلحة لقسط الاستهلاك، ولذلك فإنه يتمسك باعتراضه على طريقة تنفيذ التعميم وصافي الأصول الثابتة الواجب حسمها من الوعاء الزكوي.

ب- وجهة نظر المصلحة:

البيان	٢٠١١م (المبلغ بالريال)	٢٠١٢م (المبلغ بالريال)

٤,٧٠٨,٩٣٧	٢,١٣٥,٦١٨	قيمة البند طبقاً للإقرارات
٤,١٠٢,٩٧١	٢,٠٤٠,٦١٩	قيمة البند طبقاً للربط المعدل
٦٠٥,٩٦٦	٩٤,٩٩٩	الفرق
١٥,١٤٩	٢,٣٧٥	قيمة الزكاة

قامت المصلحة بتطبيق تعميمها رقم (١٤٣٤/١٦/٣٢٢٩) وتاريخ ١٤٣٤/٥/٢٦ هـ وذلك بخصوص الإهلاكات والأصول الثابتة المحسومة عند إعادة احتساب الوعاء الزكوي، ووافق المكلف على ذلك، أما بخصوص كيفية احتساب الإهلاكات والأصول الثابتة فللمكلف الحق في مراجعة المصلحة والاطلاع على الملف الخاص به لمعرفة طريقة احتساب الإهلاكات والأصول الثابتة طبقاً لتعميم المصلحة المذكور.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف تطبيق التعميم رقم (١٤٣٤/٦/٣٢٢٩) بتاريخ ١٤٣٤/٥/٢٦ هـ، مع بيان كيفية تطبيقه من قبل المصلحة، في حين ترى المصلحة أنها قامت بتطبيق التعميم المشار إليه، وهذا ما تم عمله في الربط المعدل، ولقد كرر المكلف في مذكرته الإلحاقية المقدمة للجنة بعد الجلسة فيما يتعلق بهذا البند مطالبته بتطبيق التعميم دون بيان للطريقة التي يراها تطبيقاً للتعميم، وبرجوع اللجنة إلى الربط المعدل وكيفية احتساب صافي الأصول الثابتة في الربط يتضح أن المصلحة قد أخذت في الاعتبار تطبيق التعميم رقم (١٤٣٤/٦/٣٢٢٩)، الذي يعطي المكلف الحق في اختيار طريقة الاستهلاك للأصول وحيث إن المصلحة قد وافقت المكلف على ما يطالب به من تطبيق التعميم؛ فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف بشأن هذا البند.

٢. جاري الشركاء لعام ٢٠١١م:

أ- وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف بأن المصلحة وبموجب الربط الأصلي رقم (٤/٦١٦/٤١) في ١٤٣٥/٧/٢٧ هـ قد أضافت للوعاء الزكوي الحساب الجاري بمبلغ (٢,١٠٣,٢٣٤) ريالاً، وأن الذي يجب إضافته هو رصيد أول المدة البالغ (٥٥,٤٦٨) ريالاً، إلا أن المصلحة بعد الاعتراض قامت بتعديل الربط وأصدرت الربط رقم (١٤٣٥/٢١/٤٧٦٥) في ١٤٣٥/١٢/٢٦ هـ، وأضافت للوعاء الحساب الجاري بمبلغ (٤,٦٨٦,٧٢٠) ريالاً، بالمخالفة لأعراف احتساب الضريبة والتي تقضي بأن لا يضار الطاعن بطعنه أو المعتراض باعتراضه، وهذا ما يؤكد أن هناك ربطاً جديداً ينبغي الاعتراض عليه.

ويتمسك المكلف بوجهة نظره بأن ما يضاف للوعاء هو ما ورد بالإقرار (٥٥,٤٦٨) ريالاً وليس كما ورد بالربط الأصلي (٢,١٠٣,٢٣٤) ريالاً، وذلك لعدم حولان الحول على الزيادة في الحساب الجاري، وفي عام ٢٠١٢م قام المكلف من تلقاء نفسه بإضافة رصيد الحساب الجاري وقدره (٣٧,١٧٦,٨٢٤) ريالاً طبقاً لما ورد بالربط.

وأضاف المكلف في مذكرته الإلحاقية أنه ومن دون الاخلال باعتراضه في أن موافقته على هذه العناصر خلال الأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٠م لا تعني موافقته على جميع السنوات.

ب- وجهة نظر المصلحة:

البيان	ريال
قيمة البند المضاف بالإقرار لعام ٢٠١١م	٥٥,٤٦٨
قيمة البند بالربط المعدل لعام ٢٠١١م	٤,٧٤٢,١٨٨
الفرق	٤,٦٨٦,٧٢٠
قيمة الزكاة	١١٧,١٦٨

من خلال مراجعة قائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠١١م تبين أن صافي تمويل الأنشطة التشغيلية والأنشطة الاستثمارية خلال العام تم من خلال الزيادة في جاري الشركاء الدائن، حيث بلغ إجمالي المستخدم في الأنشطة التشغيلية والأنشطة الاستثمارية (٣٦,٦٧٨,١٠٥) ريالاً، وبلغت الزيادة في الحساب الجاري الدائن خلال السنة (٣٧,١٢١,٣٥٦) ريالاً، وعليه وحتى تستقيم المعادلة الزكوية تمت إضافة المستخدم من الحساب الجاري الدائن للشركاء في تمويل الإضافات في الأصول الثابتة ومصاريف العمليات المؤجلة المحسومة في الربط إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١١م بغض النظر عن حولان الحول، وذلك تطبيقاً للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ في إجابة السؤال الثاني؛ حيث انتهت إلى إضافة كافة الأموال المستفاد في أي صورة ومن أي مصدر إلى الوعاء الزكوي، سواء كانت هذه الأموال من جهات حكومية أو صناديق استثمارية أو بنوك تجارية أو قروض من الشركاء أو من جهات ذات علاقة، وبصفة عامة أي أموال مستفاد، وتعالج زكويًا باعتبار ما آلت إليه، فإذا آلت إلى عروض قنية (أصول ثابتة) فلا زكاة فيها وتحسم من الوعاء، وإذا آلت إلى عروض تجارة خضعت للزكاة في نهاية الحول. وقد تأيد إجراء المصلحة بالعديد من القرارات؛ منها القرار الاستثنائي رقم (١٢٩٦) لعام ١٤٣٤هـ الذي انتهى في حالة مشابهة إلى ما نصه: (تطبيقاً لقاعدة الفروض ترى اللجنة أن أي زيادة في مصادر التمويل خلال العام إذا استخدمت في اقتناء أصول ثابتة وما في حكمها فإنه يلزم إضافة مصادر تمويلها إلى الوعاء الزكوي بغض النظر عن حولان الحول) هذا من جهة، ومن جهة أخرى لم يقدم المكلف تحليل حساب الأستاذ العام لجاري الشركاء لعام ٢٠١١م.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم إضافة رصيد حساب جاري الشركاء للوعاء الزكوي وذلك لعدم حولان الحول، في حين ترى المصلحة أنه نتيجة لعدم تقديم المكلف تحليل حساب الأستاذ العام لجاري الشركاء، فإنه لا سبيل لها للوصول إلى مصادر العمليات التشغيلية والاستثمارية للمكلف إلا من خلال القوائم المالية، وباطلاع اللجنة على الكشف التحليلي للحساب الجاري والقوائم المالية والربط المعدل والخطاب الصادر من المصلحة بتاريخ ١٤٣٥/١٢/٢٦هـ والموجه للمكلف اتضح أن المصلحة قامت بأخذ التمويل مقابل الزيادة في الأصول الثابتة والعمليات المؤجلة وأعمال قيد التنفيذ، في حين تم استبعاد تلك البنود من الوعاء الزكوي، وحيث إن ممثل المصلحة أفاد في محضر الجلسة بالموافقة على تسوية مصاريف العمليات المؤجلة وعمليات قيد التنفيذ بالاستبعاد من الوعاء الزكوي مقابل إضافة ما تم تمويله من الحساب الجاري، في حين أشار ممثل

المكلف إلى أن قيمة الأصول الثابتة لعام ٢٠١٠م (٣٨٣,٤٨٧) ريالاً بينما في عام ٢٠١١م بلغت (٢,٠٤٧,٧٦٦) ريالاً وأن الفرق ممول في الحساب الجاري الدائن؛ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٣. الدائنون والأرصدة الدائنة لعامي ٢٠١١م و٢٠١٢م:

أ- وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف أن المصلحة قد افترضت فرضاً غير صحيح، وهو ما ورد بالإيضاح رقم (١٤) تحت بند "الدائنون والذمم الدائنة أو الموردون" وكافة الحسابات التي لها نفس الطبيعة من حيث الدائنية، ويرى المكلف أن المصلحة كثيراً ما تخلط بين القرض الشرعي أو القرض الحسن الذي لا يجر نفعاً، والحسابات الدائنة مثل الموردين والدائنين والذمم الدائنة بمختلف مسمياتها مثل ذمم العاملين والتي تعتبر حقوقاً خاصة بالعاملين، وغير مملوكة للمكلف، ويرى أن اعتبار المصلحة لرواتب العاملين قروضاً ومصادر تمويل، قول غير صحيح، وبين المكلف أن شروط الخضوع للزكاة الشرعية في أبسط صورها هي تمام الملك وحولان الحول والنصاب، ومن العلماء من زاد عليها أن يكون المال نامياً وفائضاً عن الحاجة، وأن الجدل حول ما إذا كانت الذمم الدائنة تمثل عنصر تمويل وتدخل في عداد القروض ومن ثم تزكيتها لم ينقطع، ويرى أيضاً أن العلماء قد أجمعوا على أن هذه الحسابات تمثل ديوناً؛ ومن ثم فإن الموضوع يندرج تحت الزكاة في الديون وعلى من تكون؟ هل هي على المقرض صاحب المال الذي يملكه وليس في يده؟ أو على المقرض الذي في يده المال ولا يملكه؟ ولقد أجمع العلماء أن زكاة الدين تقع على عاتق المقرض إذا كان مدينه مليئاً باذلاً وغير مماطل ولا معسراً، أي أنه دين مرجو، بمعنى أن المقرض هو الآخر قد لا يزكي هذا المال إذا كان المقرض معسراً أو مماطلاً إلا عندما يقبضه ويحول عليه الحول والمال في يده، وما هذا القيد إلا تحرراً وتحسباً من أن تصيب الزكاة أموال لا يجب فيها الزكاة شرعاً، ويتحفظ المكلف على الفتوى رقم (٢٠٧٣) في ١٤٢٦/١١/٨ هـ الصادرة عن هيئة كبار العلماء، والقول بأن الزكاة على المقرض والمقرض، وأن المقرض يزكي مالا غير الذي يزكيه المقرض، وهذا قول غير مفهوم لأنه نفس المال وأن تزكيته في نفس الحول يمثل الثني في الصدقة الذي نهى عنه رسول الله (ﷺ).

كما يرى المكلف أن ما يقال عن الذمم الدائنة يمكن اسقاطه على الدفعات المقدمة تحت حساب أعمال أو شراء بضاعة، والتي قد لا تنفذ ويتم إلغاؤها، ويمكن قياسها على الاعتمادات المستندية لشراء أصول التي لا تخضع للزكاة.

ب- وجهة نظر المصلحة:

(المبلغ بالريال)	(المبلغ بالريال)	البيان
٢٠١٢م	٢٠١١م	قيمة البند (بالريال)
١,٩٤٢,٦٧٠	٤٧,٦٦٧	
٤٨,٦٤٢	١,١٩٢	قيمة الزكاة (بالريال)

من خلال الإيضاح رقم (١٣) من إيضاحات القوائم المالية لعام ٢٠١١م وكذلك الإيضاح رقم (١٤) من إيضاحات القوائم المالية لعام ٢٠١٢م، تبين أن البند يتمثل في دفعات مقدمة من العملاء وهو ما يمثل (٨٠%) تقريباً من إجمالي البند، وتمت إضافة ما حال عليه الحول من البند إلى الوعاء الزكوي؛ تطبيقاً للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥ هـ السابق الإشارة إليها في البند السابق باعتبارها أموالاً مستفاداً حال عليها الحول وهي في ذمة الشركة، وكذلك تطبيقاً للفتوى الشرعية رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨ هـ التي نصت في إجابة السؤال الثالث على (المراد بعبارة "من تاريخ تمام العقد" الواردة في الفتوى رقم (٢/١٥٧٠) وتاريخ ١٤٠٥/٨/١ هـ من تاريخ العقد، أما الإيرادات المقدمة التي يستلمها الشخص المكلف بالزكاة مثل

الدفعات المقدمة للمقاولين والدفعات المقدمة لمواد عقود التوريد فتجب فيها الزكاة متى حال عليها الحول منذ قبضها وبلغت نصيباً بنفسها أو بضمها لبقية ماله وذلك لدخولها في ملكه وجواز تصرفه بها).

وقد تأيد إجراء المصلحة بالعديد من القرارات منها القرار الاستثنائي رقم (١٤٩٥) لعام ١٤٣٦هـ.

أما بالنسبة لباقي البند فيمثل أرصدة ذمم موردين ودائنين متنوعين، وتمت إضافة ما حال عليه الحول تطبيقاً للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ السابق الإشارة إليها.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم إخضاع رصيد الدفعات المقدمة من العملاء للزكاة لدى الدائن والمدين، كما يرى عدم زكاة الدفعات المقدمة قياساً على الاعتمادات المستندية، في حين ترى المصلحة أن إضافة هذا البند للوعاء الزكوي جاء تطبيقاً للفتاوى ومؤيداً بقرارات استثنائية في حالات سابقة.

وقد طلبت اللجنة من المكلف خلال جلسة المناقشة تقديم حركة حساب البند، إلا أن المكلف لم يقدم ما طلب منه خلال المهلة التي طلبها.

واستناداً على الفتاوى الشرعية المتعددة في هذا الشأن ومنها: الفتوى الشرعية رقم (٢/٢٣٨٤) لعام ١٤٠٦هـ والتي تنص في البند الخامس على: "أن ما تستفيده الشركة من النقود بقرض أو هبة أو إرث أو نحو ذلك يعتبر له حوالاً مستقلاً متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقوداً أو عروض تجارة"، والفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، والتي بينت في إجابتها للسؤال الثاني عن زكاة الأموال التي مصدرها الفروض على أن ما يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه تجب فيه الزكاة؛ فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف.

٤ ممتلكات استثمارية:

أ- وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف أن هذا البند يمثل مشروع للاستفادة من ريعها مستقبلاً أو حتى بيعها، ومن ثم فإن الفعل الغالب هو الاستفادة من الربح، أو لربما نوى بيعها إذا انتهى من بنائها وحققت ربحاً، ويبين المكلف أنه تم تصنيفها في القوائم المالية كأصول غير متداولة، وهي التي يتجاوز بقاؤها سنة أو أكثر، وتحسم من الوعاء الزكوي؛ طبقاً للأمر الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) في ١٤١٠/١٢/٢٤هـ الذي ذكرته المصلحة في وجهة نظرها، وبصرف النظر عن تصنيفها في القوائم المالية لأغراض محاسبية فإنها لازالت تحت الإنشاء، ويجب حسمها من الوعاء، وأما ما ورد في مذكرة المصلحة من أن هذه الاستثمارات أصول معدة للبيع؛ ومن ثم تمثل عرضاً من عروض التجارة تخضع للزكاة، فهذا غير صحيح؛ لأنها لم تكتمل وغير معدة للبيع بل هي تحت الإنشاء أو تحت التنفيذ، وهي أحد مراحل تكوين الأصل، وطالما لم يكتمل بناؤها فلا زكاة فيها، ومثل هذه الأصول يتم متابعتها حتى يتم الانتهاء منها، ويتم التأكد من بيعها وحينئذ يتم تزكيتها، أما إذا كانت تحت الإنشاء وهي فعلاً كذلك خلال سنوات الربط وقد تجاوز بقاؤها أكثر من عام فلا زكاة فيها.

ب- وجهة نظر المصلحة:

البيان	٢٠١١م (المبلغ بالريال)	٢٠١٢م (المبلغ بالريال)
قيمة البند	٨,٧١٩,٧٠٣	١٣,٣٤٠,٨٣٩

قيمة الزكاة	٢١٧,٩٩٣	٣٣٣,٥٢١
-------------	---------	---------

بينت المصلحة أنه طبقاً للإيضاح رقم (١٠) من إيضاحات القوائم المالية لعامي ٢٠١١م، ٢٠١٢م تبين أن البند يمثل مشروع (.....) بمدينة.....، المتضمن إنشاء (.....) لغرض البيع، وهي مملوكة بالكامل لشركة (أ)، ومقامة على أرض مساحتها (٣,٥٩٥) متراً مربعاً، كما أنه بالرجوع إلى الاعتراض المقدم على الربط الأصلي أوضح المكلف أنه فعلياً تم بيع جزء من هذه في عام ٢٠١٢م وباقي تم بيعها في عام ٢٠١٣م، وأن هذا النشاط من أنشطة الشركة المصرح لها بممارسته.

وعليه يتأكد أن البند محل الخلاف يمثل عرضاً من عروض التجارة التي لا تحسم من الوعاء الزكوي؛ تطبيقاً للفتوى الشرعية رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/١/٢٠هـ التي نصت على: (أما الأصول فلا تجب فيها الزكاة إذا كانت غير معدة للبيع، أما إذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة)، وكذلك تطبيقاً للخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ الذي نص على: (أن الاستثمارات التي يتعين حسمها من وعاء الزكاة هي الاستثمارات المالية غير المتداولة، والتي يتجاوز بقاؤها سنة أو أكثر، أما الاستثمارات المتداولة فلا يجوز حسمها من وعاء الزكاة)، هذا وقد تأيد إجراء المصلحة بالعديد من القرارات منها القرار الاستثنائي رقم (١٣٢٠) لعام ١٤٣٤هـ والقرار رقم (١٤٥١) لعام ١٤٣٥هـ.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم اخضاع مشروع للزكاة؛ في حين ترى المصلحة وجوب خضوعه للزكاة؛ لكون الغرض منه البيع، ورجوع اللجنة إلى القوائم المالية للمكلف لعامي ٢٠١٠م، ٢٠١١م، وما ورد في الملاحظة رقم (١٠) من أن الغرض من هذا الاستثمار (.....) هو البيع، وهذا ما ذكره المكلف أيضاً في خطابه الإلحاقية الموجه للمصلحة المؤرخ في ١٤٣٥/٩/١٨هـ، مما يؤكد أنها عروض تجارة تخضع للزكاة، وعليه ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٥. استثمارات في شركات تابعة:

أ- وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف أن المصلحة لم تحسم الاستثمار في شركة (ب) كما في القوائم المالية وقدره (١٠,٣٢٧,٩٦٢) ريالاً، وليس كما ورد بوجهة نظر المصلحة (١٠٤,٥٠٠) ريال، وأن الرقم المميز للشركة رقم (...) الوارد بشهادة الزكاة قد تم تعديله إلى (...) وهو الذي يتم التعامل به؛ ومن ثم يجب حسم الاستثمار في هذه الشركات كاملاً.

الشركة	٢٠١١م (بالريال)	٢٠١٢م (المبلغ بالريال)	ملاحظات
(ج)	٥,٤٠٠,٠٠٠	٦,٧٩٦,٠٠٠	
(د)	١٥٥,٠٢٦		
شركة (ب)	١٠,٣٢٧,٩٦٢	٣٩,٩٠٣,٣١٩	
الشركة (هـ)	-	١,٢٦٨,٧٦٩	تحاسب بالمجموعة اعتباراً من ٢٠١٣م

ويؤكد المكلف على ضرورة حسم هذه الاستثمارات التي تتمثل في رؤوس أموال شركات سعودية محلية تأسست طبقاً لنظام الشركات السعودي، ومسجلة لدى مصلحة الزكاة والدخل، وتحاسب أمام المصلحة، ويضيف المكلف أنه وبصرف النظر عن محاسبتها من عدمه خلال هذه الأعوام فإن الأموال قد خرجت من ذمة المكلف ويده مغلوطة عنها ولا يجوز تزكيته طرف الشركة المستثمرة.

وبشأن شركة (ج) أفاد المكلف في مذكرته الإلحاقية بأن الشركة مسجلة طرف المصلحة بموجب شهادة التسجيل رقم وتاريخ ١٤٣١/٠٨/١٩ هـ والرقم المميز (...) ومن ثم يرى المكلف حسم الاستثمارات في شركة (ج)، وهي كما يلي:

العام	ريال
٢٠١١م	٥,٤٠٠,٠٠٠
٢٠١٢م	٦,٧٩٦,٠٠٠

وبشأن الاستثمارات في شركة (ب)، و(د)، والشركة (هـ)، فإن المكلف لا يوافق على إجراء المصلحة ويتمسك بحسم الاستثمارات في هذه الشركات كاملاً طبقاً للقوائم المالية كما يلي:

العام	ريال
٢٠١١م	١٠,٣٢٧,٩٦٢
٢٠١٢م	٤١,٣٢٧,١١٤

وبيين المكلف أن شركة (د) تحاسب لدى المصلحة بالملف ذي الرقم المميز (....)، وأن الشركة (هـ) قد تم تحويلها إلى فرع لشركة (أ) وتحاسب ضمن المجموعة من عام ٢٠١٣م.

ب- وجهة نظر المصلحة: (ريال)

البيان	٢٠١١م	٢٠١٢م
قيمة البند طبقاً للقوائم المالية	١٥,٧٢٧,٩٦٢	٤٨,١٢٣,١١٤
قيمة البند المحسوم بالربط المعدل	١٠٤,٥٠٠	١٠٤,٥٠٠
قيمة الفرق	١٥,٦٢٣,٤٦٢	٤٨,٠١٨,٦١٤
قيمة الزكاة	٣٩٠,٥٨٧	١,٢٠٠,٤٦٥

وافقت المصلحة على حسم الاستثمار في شركة (ب) من الوعاء الزكوي بقيمة (١٠٤,٥٠٠) ريال، رغم عدم تقديم ميزانية الشركة المستثمر فيها، حيث تم الاطلاع على إقرار الشركة المستثمر فيها، وتبين أن رصيد حقوق الملكية يكاد يكون هو رأس المال، أما شركة (ج) المسجلة برقم مميز (....) فإنه وبالاطلاع على النظام الآلي بالمصلحة تبين عدم تقديم هذه الشركة أي إقرارات لها، وحيث إن المكلف من المستثمرين في هذه الشركة فيتوجب عليه تقديم نسخة من القوائم المالية والإقرارات

الخاصة بها حتى تتمكن المصلحة من مراجعتها والتحقق من طبيعة هذه الاستثمارات، كيفية قيدها وإثباتها في القوائم المالية لشركة (ج)؛ وعن مدى إدراجها ضمن حقوق الملكية أم أنها قروض أو تمويل من المكلف لشركة (ج)؟ وعليه لم يتم حسم الاستثمار في شركة (ج)، أما الشركة (هـ) فطبقاً لميزانية عام ٢٠١٢م تبين أنها تحت التأسيس ولم يقدم المكلف ما يفيد تسجيلها بالمصلحة مع ملاحظة أن المكلف في اعتراضه أوضح أنه قد تم تحويل الشركة (هـ) إلى فرع للشركة وتحاسب ضمن المجموعة من عام ٢٠١٣م، أي أن الشركة المستثمر فيها لم تقم بسداد الزكاة المتوجبة عليها لعام ٢٠١٢م، لذا تم رفض حسم الاستثمار، أما ما يخص شركة (د) فقد قدم المكلف في اعتراضه الثاني الرقم المميز لتلك الشركة، وتبين أن رأس المال الخاص بها (٤٠,٠٠٠) ريال وأن إقرار المكلف المقدم لا يوجد ضمن أرصده أي بنود دائنة سوى رأس المال، وعلى الرغم من عدم تقديم ميزانية الشركة المستثمر فيها فليس لدى المصلحة ما يمنع من حسم قيمة ذلك الاستثمار وهو نسبة مشاركته في رأس المال وقدره (٤٠,٠٠٠) ريال وتمثل ٧٥% بما يعادل (٣٠,٠٠٠) ريال.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة، ومذكرة الاعتراض الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في البنود الفرعية التالية:

أ- (ب):

يرى المكلف أن الاستثمار في هذه الشركة بمبلغ (١٠,٣٢٧,٩٧٢) ريالاً، وليس (١٠٤,٥٠٠) ريال كما ورد في مذكرة المصلحة، ويرى المكلف أن هذه الأموال قد خرجت من ذمته وأن يده مغلولة عنها، وبالتالي لا يجوز تركيتها طرف المكلف، وقد أفادت المصلحة بموافقتها على حسم الاستثمار في شركة (ب) من الوعاء الزكوي بقيمة (١٠٤,٥٠٠) ريال، رغم عدم تقديم ميزانية الشركة المستثمر فيها؛ حيث تم الاطلاع على إقرار الشركة المستثمر فيها؛ وخلال جلسة المناقشة طلبت اللجنة من المكلف تزويدها بالسجل التجاري وعقد التأسيس وشهادة بالحصة المودعة في البنك، وبالاطلاع على المذكرة الإلحاقية للمكلف المقدمة بعد جلسة المناقشة تبين عدم احتوائها على عقد تأسيس شركة (ب)، وأن رأس المال حسب الترخيص لم يتغير (١٠٠,٠٠٠) ريال، وأما المستند المقدم من المكلف والموسوم بـ "اليومية تفصيلي بمراكز"، فهذا المستند من دفاتر المكلف الداخلية ولا يعتد بها؛ وحيث إن المستندات المقدمة من المكلف لا تدعم ما ادعاه؛ فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف.

ب- (ج):

يطالب المكلف بحسم الاستثمارات في شركة (ج) كونها مسجلة طرف المصلحة، ويرى أن هذه الأموال قد خرجت من ذمته وأن يده مغلولة عنها وبالتالي لا يجوز تركيتها طرف المكلف، في حين ترى المصلحة أنه بالاطلاع على النظام الآلي لديها تبين عدم تقديم أي إقرارات لهذه الشركة، وحيث إن المكلف من المستثمرين في هذه الشركة فيتوجب عليه تقديم نسخة من القوائم المالية والإقرارات الخاصة بها حتى تتمكن المصلحة من مراجعتها والتحقق من طبيعة هذه الاستثمارات وكيفية قيدها وإثباتها في القوائم المالية. وقد طلبت اللجنة من المكلف خلال جلسة المناقشة تزويدها بالسجل التجاري وعقد التأسيس وشهادة بالحصة المودعة في البنك، وبالاطلاع على المذكرة المرفوعة للجنة من المكلف بعد جلسة المناقشة تبين أن الشركة تأسست في ٢٠٠٩/١١/١١م ويظهر في القوائم المالية لعام ٢٠١٣م حسب الملاحظة رقم (٨) أن المكلف دائن، وأنه في تاريخ ٢٠١٤/١/٧م تم تعديل عقد تأسيس الشركة ليكون المكلف شريكاً بنسبة (٤٥%) وبرأس مال قدره (٤٥,٠٠٠) ريال، وحيث إن المستندات المقدمة تؤكد أن المكلف كان دائناً للشركة في الأعوام محل الخلاف، وعليه فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف على حسم الاستثمار في هذه الشركة من الوعاء الزكوي.

ج- الشركة (هـ):

يطالب المكلف بحسم هذه الاستثمارات بحجة أن هذه الأموال قد خرجت من ذمته، وأن يده مغلولة عنها، وبالتالي لا يجوز تزكيتها طرف المكلف، وأضاف المكلف أنه قد تم تحويلها إلى فرع لشركة (أ) وتحاسب ضمن المجموعة من عام ٢٠١٣م، في حين ترى المصلحة أنه وطبقاً لقائمة المركز المالي لعام ٢٠١٢م أنها تحت التأسيس ولم يقدم المكلف ما يفيد تسجيلها بالمصلحة، أي أن الشركة المستثمر فيها لم تقم بسداد الزكاة المتوجبة عليها لعام ٢٠١٢م، وطلبت اللجنة من المكلف خلال جلسة المناقشة تزويدها بالسجل التجاري وعقد التأسيس وشهادة بالحصة المودعة في البنك، وحيث لم يزود المكلف اللجنة بأي من المستندات المطلوبة خلال المهلة التي طلبها؛ فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

د- شركة (د):

يطالب المكلف بحسم هذه الاستثمارات بحجة أن شركة (د) تحاسب لدى المصلحة؛ لأن هذه الأموال قد خرجت من ذمته وأن يده مغلولة عنها؛ وبالتالي لا يجوز إلزام المكلف بتزكيتها، في حين أن المصلحة وافقت على حسم نسبة مشاركة المكلف في رأس مال شركة (د) وقدره (٤٠,٠٠٠) ريال، وتمثل (٧٥%) بما يعادل (٣٠,٠٠٠) ريال، وباطلاع اللجنة على عقد تأسيس شركة (د)، تبين أن رأس المال بلغ (٤٠,٠٠٠) ريال ونصيب المكلف منه (٣٠,٠٠٠) ريال، وهذا مطابق لإجراء المصلحة، ولم يصل للجنة مستندات أخرى تؤيد المكلف فيما ادعاه؛ وعليه ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٦. استثمارات في أراضٍ بمبلغ (١,٤٢٧,٠٨٠) ريالاً وزكاتها السنوية (٣٥,٦٧٧) ريالاً:

أ- وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف أن المصلحة قد أخضعت بند الاستثمارات في أراضٍ للعامين ٢٠١١م، ٢٠١٢م، وقيمتها (١,٤٢٧,٠٨٠) ريالاً للزكاة، بحجة أن المكلف لم يفصح عن الغرض من اقتنائها، ولم يقدم صك الملكية.

ويؤكد المكلف أن الغرض هو الاحتفاظ بها واقتنائها للحصول على ريعها بعد تهيئتها، وقد تم تمويلها من جاري الشريك الذي تم إخضاعه للزكاة؛ ومن ثم يجب حسمها من الوعاء الزكوي.

وما يحكم ذلك هو واقع حال الأرض، وأن تمويلها من حساب جاري الشريك الذي خضع للزكاة، مما يستلزم حسمها من الوعاء.

ب- وجهة نظر المصلحة:

لم يقدم المكلف المستندات المؤيدة والمتمثلة في صكوك ملكية الأرض، ولم يوضح النية والغرض من اقتنائها؛ لذا تم رفض حسم استثمارات في أراضٍ من الوعاء الزكوي.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف حسم الاستثمارات في الأراضٍ من الوعاء الزكوي، في حين لا توافق المصلحة على ذلك لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وحيث لم يتبين للجنة من خلال المستندات المقدمة ملكية المكلف لهذه الأراضٍ، وكذا الغرض من هذا الاستثمار مما ترى معه اللجنة رفض اعتراضه على هذا البند.

٧. الاستثمارات الخارجية:

أ- وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف أن الأصل من حسم الاستثمارات أن تكون في رؤوس أموال شركات أخرى بالخارج أو الداخل، وبشأن الاستثمار بالخارج فما دام يتم التصريح عن إيرادات هذا الاستثمار في ملف الشركة الأم ويمثل رأس مال الشركة أو جزءاً منه، فإنه لا يخضع للزكاة لخروجه من ذمة الشركة، وبصرف النظر عن خضوعه في الشركة المستثمر فيها من عدمه، وهذا هو الغالب لأن معظم الدول لا تطبق نظام فريضة الزكاة على مواطنيها أو المستثمرين.

أما ما ورد بمذكرة المصلحة من أن المكلف لم يحسم هذا الاستثمار في إقراراته فلا يعول عليه في إخضاعه من عدمه، أما ما ورد بالقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) في ١٤٢٨/٠٤/٢٨ هـ من الملكية الكاملة مباشرة وغير مباشرة أو تقديم قوائم مالية، فيرد عليه بالسؤال عن العلة في شرط الملكية الكاملة، ولماذا لا يتم إعفاء الحصة مهما كانت قيمتها ما دام يتم التصريح عن أرباحها وما دام المال قد خرج من ذمة الشركة المستثمرة على أن يتم إثبات ذلك بالمستندات.

وأوضح المكلف في مذكرته الإلحاقية أن المصلحة لم تحسم الاستثمارات الخارجية خلال عام ٢٠١٢م وقدرها (٨,٥٥٣,٩٤٢) ريالاً والمتمثلة في رؤوس أموال شركات خارجية أخرى، وبيانها كالتالي:

اسم الشركة	ريال
شركة (ن)	٥١٨,٤٠٥
شركة (و)	٤,٢٨١,٩٨٦
مصنع (ز)	٣,٧٥٣,٥٥١
إجمالي:	٨,٥٥٣,٩٤٢

وتعتبر هذه الاستثمارات عروض قنية، وتصنف في القوائم المالية على أنها أصول غير متداولة، وتحسم من الوعاء الزكوي طبقاً لتعميم المصلحة رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٢/٠٣/٠٢ هـ الذي أجاز حسم الاستثمارات الخارجية ما دامت عروض قنية، وأن القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) لعام ١٤٢٨ هـ قد أجاز حسم هذه الاستثمارات ولكنه اشترط الملكية الكاملة لعدم خضوعها.

ب- وجهة نظر المصلحة:

مع تمسك المصلحة برفض اعتراض المكلف على هذا البند من الناحية الشكلية توضح المصلحة وجهة نظرها احتياطاً من الناحية الموضوعية.

أوضحت المصلحة أن المكلف أقر في الإقرار المقدم منه للمصلحة لعام ٢٠١٢م بأنه لم يقيم من الأصل بحسم هذا البند من وعائه الزكوي، كما أنه لم يقدم القوائم المالية للشركات المستثمر فيها أو ما يفيد سداد الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات تطبيقاً لنص الفقرة ثانياً من القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨ هـ التي تنص على (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، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم يقدم ما أشير له بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي)، وعليه لم يتم حسم الاستثمارات الخارجية من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٢م.

ج- رأي اللجنة:

بعد القبول الشكلي للنظر في هذا البند وبعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة، ومذكرة الاعتراض الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف حسم الاستثمارات الخارجية من الوعاء الزكوي بحجة خروج المال من ذمة المكلف، في حين ترى المصلحة عدم حسم هذا البند لعدم استيفاء المكلف متطلبات تعاميم المصلحة بهذا الخصوص؛ وحيث تبين للجنة أن المكلف لم يستوف ما نص عليه تعميم رقم (١٠٠٥)، ولم يقدم ما يفيد سداد الزكاة المستحقة على تلك الاستثمارات في بلد الاستثمار؛ فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف.

٨. فروق الاستيراد بمبلغ (٥٠٢,٧٦١) ريالاً وزكاتها (١٢,٥٦٩) ريالاً:

لم تقبل اللجنة النظر في هذا البند من الناحية الموضوعية لعدم قبوله من الناحية الشكلية.

٩. الخسائر المرحلة:

أ- وجهة نظر المكلف:

يطلب المكلف في مذكرة اعتراضه على الربط المعدل مراعاة أثر هذه التعديلات على الخسائر المرحلة بما له صله بنفس الموضوع.

ب- وجهة نظر المصلحة:

ذكرت المصلحة أنه سيتم مراعاة تعديل الخسائر المرحلة بعد صدور القرار إذا كانت هناك بنود بالقرار تؤثر عليها.

ج- رأي اللجنة:

بعد الخلاف حول هذا البند منتهياً بين الطرفين بناء على موافقة المصلحة على مراعاة تعديل الخسائر المرحلة في البنود التي لها صلة بالموضوع بعد صدور قرار اللجنة.

وبناءً عليه تقرر اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف من الناحية الشكلية فيما عدا بند فروق الاستيراد؛ وفقاً لحثيات القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١- رفض اعتراض المكلف على بند الأصول الثابتة؛ وفقاً لحثيات القرار.

٢- رفض اعتراض المكلف على إضافة رصيد جاري الشركاء؛ وفقاً لحثيات القرار.

٣- رفض اعتراض المكلف على إضافة "الدائنون والأرصدة الدائنة"؛ وفقاً لحثيات القرار.

٤- رفض اعتراض المكلف على عدم حسم ممتلكات استثمارية؛ وفقاً لحثيات القرار.

٥- فيما يتعلق ببند استثمارات في شركات تابعة:

٥/أ- رفض اعتراض المكلف والاكتفاء بما وافقت المصلحة على حسمه من الاستثمار في شركة (ب)؛ وفقاً لحثيات

القرار.

0/ب- رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمار في شركة (ج)؛ وفقا لحيثيات القرار.

0/ج- رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمار في الشركة (ه)؛ وفقا لحيثيات القرار.

0/د- رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمار في شركة (د)؛ وفقا لحيثيات القرار.

٦- رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمارات في الأراضي؛ وفقا لحيثيات القرار.

٧- رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمارات الخارجية؛ وفقا لحيثيات القرار.

٨- عدم النظر في بند الاستيراد لعدم قبوله شكلا؛ وفقاً للحيثيات الواردة في الناحية الشكلية.

٩- انتهاء الخلاف بين الطرفين حول بند طلب تعديل الخسائر المرحلة بموافقة المصلحة على التعديل بعد صدور قرار

اللجنة.

علماً بأنه يحق لمن له اعتراض على هذا القرار من ذوي الشأن أن يقدم استئنافه مسبباً إلى اللجنة الاستئنافية خلال مدة ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يرفق المكلف باستئنافه ما يثبت دفع ما قد يستحق عليه من فروقات بموجب هذا القرار أو ضمان مصرفي بها.

والله الموفق،،،