

(قرار رقم (٢٩) لعام ١٤٣٧ هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٣/١٣٠) و تاريخ ١٨/١٢/١٤٣٧ هـ

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

الدكتور/.....

وعضوية كل من:

الأستاذ الدكتور/..... نائبا للرئيس

الدكتور/..... عضوا

الأستاذ/..... عضوا

الأستاذ/..... عضوا

وذلك بحضور سكرتير اللجنة الأستاذ/.....؛ للنظر في اعتراض شركة (أ) على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠١٢م، الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل، المحال إلى اللجنة شفيع خطاب سعادة مدير عام الهيئة برقم (١٠٧٦٢/١٦/١٤٣٧) وتاريخ ١٩/٧/١٤٣٧ هـ، وقد اطلعت اللجنة على ملف الاعتراض رقم (٣/١٣٠)، وعلى محضر المناقشة المؤرخ في ٢٩/٨/١٤٣٧ هـ والتي حضرها الأستاذ/..... رئيس مجلس الإدارة عن المكلف، ولم يحضر أحد عن الهيئة.

وفيما يلي عرض لوجهتي نظر الطرفين ورأي اللجنة:

أولاً: الناحية الشكلية:

تم الربط على المكلف برقم (١٤٣٦/٢١/٣٨٤) وتاريخ ١٦/١/١٤٣٦ هـ، وورد اعتراض المكلف برقم (١٠٦٢/٢١/١٤٣٦) وتاريخ ١٠/٣/١٤٣٦ هـ؛ وبالتالي فالاعتراض مقبول من الناحية الشكلية؛ لتقدمه مسبقاً من ذي صفة، خلال الفترة المحددة نظاماً.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف في الآتي:

١- بند قيمة تأمين قبولات أصول ثابتة.

٢- دفعات مقدمة للمشاريع.

٣- دفعات ومشروعات رأسمالية.

٤- قيمة فروق استيراد.

٥- الذمم الدائنة.

٦- قيمة نشاط محطة المحروقات.

وفيما يلي تفصيل ذلك:

١. بند قيمة تأمين قبولات أصول ثابتة:

أ- وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على هذا البند لأن الغطاء النقدي يعتبر مكرراً، فأوراق الدفع المضافة للوعاء تتكون من (0%) الغطاء النقدي و(90%) باقي قيمة السداد؛ حيث يلزم البنك بسداد (0%) غطاء نقدي (تأمين قبولات أصول ثابتة)، أي أن المبلغ ليس تمويلاً من البنوك أو غيرها، بل هو سداد من نقدية المكلف؛ وبالتالي لا يعامل معاملة القروض خلافاً لما جاء بتقرير الهيئة، وأن ما يجب حسمه من هذا البند هو مبلغ (١٢,٧٦٣) ريالاً.

المبلغ بالريال				البيان
الزكاة	فرق المستردة	الفرق	حسابات المكلف	
	٤٤٨,٢	٩١٦,٩٧	٩١٦,٩٧	قيمة (0%) غطاء نقدي الاعتمادات المستندية لشراء أصول ثابتة حيث تم إضافة أوراق الدفع للوعاء الزكوي ولم يراع الغطاء النقدي المسدد (م كشف) للعام ٢٠٠٧م
	٠٨٤,٤	٣٤٤,١٦٣	٣٤٤,١٦٣	قيمة (0%) غطاء نقدي الاعتمادات المستندية لشراء أصول ثابتة حيث تم إضافة أوراق الدفع للوعاء الزكوي ولم يراع الغطاء النقدي المسدد (م كشف) للعام ٢٠٠٨م
	٢٣١,٦	٢٥٠,٢٤٩	٢٥٠,٢٤٩	قيمة (0%) غطاء نقدي الاعتمادات المستندية لشراء أصول ثابتة حيث تم إضافة أوراق الدفع للوعاء الزكوي ولم يراع الغطاء النقدي المسدد (م كشف) للعام ٢٠٠٩م
	٧٦٣,١٢	٥١٠,٥١٠		الإجمالي

ب - وجهة نظر الهيئة:

قامت الهيئة بإضافة المبلغ كاملاً؛ لكونه تمويلاً لشراء أصول ثابتة، استناداً للفتوى رقم (٢٦٦٦٥) في ١٥/٤/١٤٢٤هـ التي تنص على أن جميع ما يحصل عليه المكلف من البنوك أو غيرها لاستخدامه في تمويل النشاط الجاري أو تمويل أدوات إنتاج الربح يعامل معاملة القروض، ويشترط لإضافتها لوعاء الزكاة حولان الحول، فيما عدا ما مؤل به أصولاً ثابتة أو استثمارات فتضاف ولو لم يحل عليها الحول؛ وعليه تم رفض بند الاعتراض لصحة إجراء الهيئة.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر جلسة المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في مطالبة المكلف بحسم قيمة تأمين القبولات؛ لأنه عبارة عن غطاء نقدي مسدد من خزينة المكلف؛ وليس تمويلًا من البنوك، في حين ترى الهيئة أن المبلغ بكامله يمثل تمويلًا لشراء أصول ثابتة. وقد تبين للجنة من خلال المستندات المقدمة من المكلف أنه قام بتمويل (5%) من الأصول الثابتة، وحيث تم حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي، فإنه يجب إضافة إجمالي التمويل المقابل لتلك الأصول للوعاء الزكوي، وبالتالي فحسم الأصول الثابتة يلغي أثر هذه الإضافة؛ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٢. دفعات مقدمة للمشاريع:

أ- وجهة نظر المكلف

يرى المكلف أن ما يأخذه من المال اقتراضًا من صناديق الاستثمارات أو غيرها وفقًا لفتوى اللجنة الدائمة رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤ / ٤ / ٢٥ هـ، لا يخلو من إحدى الحالات الآتية:

١- أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه، فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة.

٢- أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك.

٣- أن يستخدم في تمويل نشاط المكلف الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه ويزكي بتقييمه نهاية الحول.

ونظرًا لصعوبة الفصل في النقدية المستخدمة لشراء الأصول الثابتة من الدفعات المقدمة وغيرها من النقدية الواردة من تحصيل المستخلصات، والتي تستخدم عادة في تمويل وتشغيل المشاريع من مواد ومستلزمات تشغيل وصيانة وقطع غيار وتكلفة العمالة من أجور ومكتب عمل وتأشيرات وتذاكر سفر وتأمين طبي وإيجارات وانتقالات وأعمال مقاولي الباطن وغيرها من المصروفات الأخرى، لذلك فقد اعتمد في البيان التالي على النقدية المسددة لشراء الأصول الثابتة اللازمة للمشاريع من خلال إضافات الأصول الثابتة والمراكز المالية المعتمدة للمكلف عن السنوات محل الاعتراض، وطبقًا لما ورد بالبيان فإنه قام باستخدام (٣٣,٦٠٦,١٥٣) ريالًا من الدفعات المقدمة في تمويل الأصول الثابتة اللازمة للمشاريع عن السنوات: ٢٠٠٨م، ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م، ٢٠١١م،

كما في الجدول أدناه:

المبلغ بالريال				البيان
البيان	هيئة الزكاة	حسابات المكلف	الفرق	
دفعات مقدمة حال عليها الحول ٢٠٠٨م	٥٢٨,٦٦٠,١٠		٥٢٨,٦٦٠,١٠	
دفعات مقدمة حال عليها الحول ٢٠٠٩م	٩٣٦,٨٠٦,٣٢		٩٣٦,٨٠٦,٣٢	

٢٦١,٨١٣	٤٣٢,٥٣٠,٣٢		٤٣٢,٥٣٠,٣٢	دفعات مقدمة حال عليها الحول ٢٠١٠م
	٠	٥٥٣,٣١١,٥٢	٥٥٣,٣١١,٥٢	دفعات مقدمة حال عليها الحول ٢٠١١م تم تسويتها مع الهيئة
٩٤٧,٨٩٩,١	٨٩٦,٩٩٧,٧٥	٥٥٣,٣١١,٥٢	٤٤٩,٣٠٩,١٢٨	الاجمالي

ب- وجهة نظر الهيئة:

بعد دراسة البيانات المقدمة من قبل المكلف تبين أن هذه الدفعات المقدمة للمشاريع قد حال عليها الحول وتضاف للوعاء، استنادًا للفتوى رقم (٢/١٥٧٠) لعام ١٤٠٥هـ، والفتوى رقم (٢٣٤٠٨) لعام ١٤٢٦هـ التي تضمنت إضافة الدفعات المقدمة للمقاولين والدفعات المقدمة لمواد عقود التوريد فيجب فيها الزكاة متى حال عليها الحول، وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستثنائي رقم (١٠٧٨) لعام ١٤٣٢هـ، والقرار رقم (١٤٩٥) لعام ١٤٣٦هـ، وتتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر جلسة المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في مطالبة المكلف باعتماد ما ورد في بيانه المدرج ضمن اعتراضه بشأن الدفعات المقدمة لصعوبة الفصل في النقدية المستخدمة لشراء الأصول الثابتة من الدفعات المقدمة وغيرها من النقدية الواردة من تحصيل المستخلصات، في حين ترى الهيئة أن هذه الدفعات قد حال عليها الحول؛ وبالتالي تخضع للزكاة استنادًا للفتاوى الشرعية، وبما أن هذه المبالغ قد استلمها المكلف ولم ينف حولان الحول عليها، فتجب فيها الزكاة وفقًا للفتاوى الشرعية، ومنها فتوى اللجنة الدائمة رقم (٢٣٤٠٨) لعام ١٤٢٦هـ، والفتوى رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ٤/٢٥ /١٤٢٤هـ؛ وبالتالي ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الدفعات المقدمة من وعاء الزكاة.

٣. دفعات ومشروعات رأسمالية:

أ- وجهة نظر المكلف:

يرى المكلف أن هذه الدفعات هي سداد حسابات أطراف ذات علاقة ومسحوبات شخصية للشريك (.....)، بالإضافة إلى استثمارات عقارية تقع ضمن نشاط المكلف، وتفصيلها كالتالي:

(١) أنشطة تخص شركة (ب) (أطراف ذات علاقة)، وتشمل:

- شركة (ب) حساب مدين جاري أطراف ذات علاقة لعام ٢٠٠٦م.

- إنشاء مصنع (.....) (تم فصل الحساب لمراقبته لحين الانتهاء من اكتمال بناء المصنع) ٢٠١٠م ثم تم إقفاله في الحساب الجاري للشركاء.

- أرض (.....) ٢٠١١م تخص أطراف ذات علاقة شركة (ب).

- أرض (.....) ٢٠١٢م تخص أطراف ذات علاقة شركة (ب).

ويتمسك المكلف باعتراضه على هذا البند لأنه لا يخص المكلف ولا أنشطته وما يجب حسمه من الوعاء هو مبلغ (٢٩,٦٦٦) ريالاً.

(٢) مسحوبات شخصية جارى الشريك (.....):

- بناء محطة بنزين (.....) عام ٢٠٠٧م تخص الشريك (.....)، وكان من المفترض أن تخصم من حسابه الجاري الذي أضيف لوعاء الزكاة (تم فصل الحساب لمراقبته لحين الانتهاء من اكتمال بناء المحطة ثم إقفالها في حسابه الجاري).
- بناء محطة بنزين (.....) عام ٢٠٠٨م تخص الشريك (.....)، وكان من المفترض أن تخصم من حسابه الجاري الذي أضيف لوعاء الزكاة (تم فصل الحساب لمراقبته لحين الانتهاء من اكتمال بناء المحطة).
- الثروة الحيوانية عام ٢٠٠٧م تخص الشريك (.....)، ويجب أن تخصم من الحساب الجاري الذي أضيف لوعاء الزكاة (الحساب الجاري للشريك ٤١,٨٤٧,٠٥٦ ريالاً).
- الثروة الحيوانية عام ٢٠٠٨م تخص الشريك (.....)، ويجب أن تخصم من الحساب الجاري الذي أضيف لوعاء الزكاة (الحساب الجاري للشريك ١٨,٧٣٥,٤٤٠ ريالاً).
- المزرعة عام ٢٠٠٩م تخص الشريك (.....)، وكانت ضمن النشاط الزراعي الذي تم استبعاد خسائره وبالتالي تخصم من الحساب الجاري الذي أضيف لوعاء الزكاة (الحساب الجاري للشريك ١٤,١١٠,٣٥٣ ريالاً).
- المزرعة ٢٠١٠م تخص الشريك (.....)، وكانت ضمن النشاط الزراعي الذي تم استبعاد خسائره وبالتالي تخصم من الحساب الجاري الذي أضيف لوعاء الزكاة (الحساب الجاري للشريك ٤١,٨٤٧,٠٥٦ ريالاً).
- المزرعة ٢٠١١م تخص الشريك (.....)، وكانت ضمن النشاط الزراعي الذي تم استبعاد خسائره وبالتالي تخصم من الحساب الجاري الذي أضيف لوعاء الزكاة (الحساب الجاري للشريك ٤١,٨٤٧,٠٥٦ ريالاً).
- إنشاء مبنى أيضًا يخص الشريك (.....)، ويجب حسمه من الحساب الجاري ٢٠٠٦م
- إنشاء مبنى أيضًا يخص الشريك (.....)، ويجب حسمه من الحساب الجاري ٢٠٠٧م
- إنشاء مبنى أيضًا يخص الشريك (.....)، ويجب حسمه من الحساب الجاري ٢٠٠٨م
- إنشاء مبنى أيضًا يخص الشريك (.....)، ويجب حسمه من الحساب الجاري ٢٠٠٩م.
- إنشاء فلل حي (.....) سكن عائلي لأولاد الشريك (.....)، ويجب حسمه من الحساب الجاري ٢٠٠٩م (تم فصل الحساب لمراقبته لحين الانتهاء من اكتمال بناء الفلل).
- إنشاء فلل حي (.....) سكن عائلي لأولاد الشريك (.....)، ويجب حسمه من الحساب الجاري ٢٠١٠م (تم فصل الحساب لمراقبته لحين الانتهاء من اكتمال بناء الفلل).
- إنشاء فلل حي (.....) سكن عائلي لأولاد الشريك (.....)، ويجب حسمه من الحساب الجاري ٢٠١١م (تم إقفال الحساب في ٢٠١١م).
- سكن فيلا (.....) يخص الشريك (.....)، ويجب حسمه من الحساب الجاري ٢٠١٠م (تم فصل الحساب لمراقبته لحين الانتهاء من اكتمال بناء الفيلا).

ويتمسك المكلف باعتراضه على هذا البند لأنها مسحوبات شخصية لنشاط ليس ضمن أنشطة المكلف كان يجب حسمها من الحساب الجاري للشريك، وبما أن الحساب الجاري للشريك قد خضع للزكاة قبل حسمها لذلك يجب حسمها من الوعاء بمبلغ (٤٣٦,٠٣٣) ريالاً.

(٣) نشاط الاستثمار العقاري للمكلف:

- مخطط (.....) ٢٠٠٨م (نشاط الاستثمار العقاري للمكلف) تم الاعتراف به من قبل الهيئة ولم يخضع للزكاة بداية من ٢٠١٠م، لذا يجب استبعاده.

- مخطط (.....) ٢٠٠٩م (نشاط الاستثمار العقاري للمكلف) تم الاعتراف به من قبل الهيئة ولم يخضع للزكاة بداية من ٢٠١٠م، لذا يجب استبعاده.

- فلل جي (.....) ٢٠١٢م (مشروعات تحت التنفيذ لأراضي مملوكة للمكلف ضمن نشاط الاستثمار العقاري، وبدأ بيع الفلل في ٢٠١٤م

- أراضي جي (.....) ب.... مملوكة للمكلف بغرض نشاط الاستثمار العقاري للمكلف ٢٠١١م.

- أراضي جي (.....) ب.... بغرض النشاط العقاري للمكلف ٢٠١٢م.

- أراضي جي (.....) ب.... بغرض بناء مبنى إداري للمكلف ٢٠١١م.

- أراضي جي (.....) ب.... بغرض بناء مبنى إداري للمكلف ٢٠١٢ م.

ويتمسك المكلف باعتراضه على هذا البند، لأن أراضي جي (.....) نية وقصد المكلف بناء مبنى إداري له، فإذا كانت النية أن هذه الإنشاءات للأصل سوف يؤول إلى كونه أصلًا ثابتًا فلا زكاة فيه وهو ما أفصح عنه المكلف عند دراسته لهذا البند، لذلك يجب حسمها من الوعاء بمبلغ (٦٠٠,٩٥٥) ريالاً.

أما بند الأراضي جي (.....) وفلل جي (.....) ومخطط (.....) فعادة ما تُشجع الدول هذا النوع من الأنشطة من خلال تسهيل منحها التراخيص اللازمة ومنحها بعض الإعفاءات نظرًا لما توفره من إقامة مجتمعات عمرانية جديدة ومدن سكنية كاملة كما أن العقارات تحت التطوير، ولا تعتبر وقت التطوير عروض تجارة لأنها غير معروضة للبيع، كما أن هذه العقارات تعتبر عروض قنية طالما أنها كانت تحت التنفيذ، وعندما يكتمل التنفيذ تنقلب النية من القنية للتجارة، ولعدم اكتمال النماء وصعوبة تقويم المشروع تحت التطوير بقيمته السوقية كذلك استغراق حصة الزكاة لأكثر أرباح المشروع، وأضاف أيضا: وبهذا الرأي أخذت ندوة في دورتها السادسة بمشاركة واسعة من كبار العلماء وخبراء الاقتصاد الإسلامي، حيث ورد ما نصه: " أنه لا زكاة في المشروع قبل اكتماله، إذا كان مُعدًّا للاستغلال وتحصيل الربح إلى أن يكتمل ويحقق ربحًا فيزكى ربحه بضمه إلى سائر أموال المزكي، أما إذا كان المشروع معدًّا للبيع فإنه قبل اكتماله لا زكاة فيه إلى أن يكتمل، على أن الأجزاء التي تصبح قابلة للبيع تزكى بقيمتها، وفي جميع الأحوال لابد من زكاة النقود المخصصة للصرف في المشروع والتي لم يتم صرفها فيه، أما إذا توقف المشروع وعرض للبيع بوضعه الراهن فإنه يُقوم ويزكى عروض التجارة، والله أعلم."

وأضاف المكلف: أنه في إطار المتابعة الدائمة لكل ما يُستجد من قضايا معاصرة، وضمن الفعاليات التي تقوم بها الهيئة الإسلامية العالمية للاقتصاد والتمويل فقد نظمت ندوة عن "زكاة العقارات، شارك فيها نخبة من العلماء والمختصين في المعاملات المالية، حيث تم تسليط الضوء فيها على جملة من الأحكام الفقهية المتعلقة بزكاة العقارات وزكاة المساهمات العقارية والمستغلات التجارية، وقد اشتملت على عدة مسائل، منها: الجمع بين نية التجارة ونية غيرها كالقنية أو الاستغلال، حيث رجح فضيلته عدم الزكاة في العقار إذا لم تتمخض النية للتجارة، كما أن النية المشتركة لا تُوجب الزكاة، كما لا تجب مع التردد فيها وعدم الجزم بها، ولأن الأصل في العقار أنه مال قنية، فلا زكاة فيه إلا بنية التجارة، قال الشيخ بكر أبو زيد في تصنيفه لأقسام زكاة العقار: (القسم الرابع: عقار لا تجب الزكاة في أصله ولا في غلته ومنفعته) [٦- العقار الذي ترددت نية مالكه بين البيع والإيجار]، وقد قام المكلف بتأجير بعض الفلل وبيع بعضها في العام ٢٠١٤م خارج فترة الربط الزكوي، حيث لم تكن النية محدده للبيع أو الإيجار، وعند اكتماله في العام ٢٠١٤م تم تزكية ربحه، وجار تأجير باقي الفلل، لذلك يجب خصم ما قيمته (٦٩٤,١٦٢) ريالاً.

٤) مشروعات تحت التنفيذ بغرض أعمال التنفيذ للمشاريع الحكومية (النشاط الرئيس للمكلف):

- إنشاء خلاطة خرسانية (.....) (لتنفيذ أعمال الخرسانة المسلحة بالمحطات والإنشاءات مشروعات المكلف) ٢٠٠٨م.

- استكمال إنشاء خلاطة خرسانية (.....) (لتنفيذ أعمال الخرسانة المسلحة بالمحطات والإنشاءات مشروعات المكلف) ٢٠٠٩م

- سكن للعمال ومستودع للمكلف وورشة (.....) لصيانة وتشغيل معدات وأليات المكلف بمنطقة (.....) ٢٠٠٩م

- ورشة صيانة ٢٠١١م (مشروعات المكلف بمنطقة (.....)).

- إنشاء غرفة للحارس (.....) ٢٠١٠م (مشروعات المكلف بمنطقة (.....)).

- إنشاء غرفة للحارس (.....) ٢٠١١م (مشروعات المكلف بمنطقة (.....)).

- إنشاء غرفة ومستودع ٢٠١٢م (مشروعات المكلف لأغراض النشاط الرئيس المقاولات).

- مستودع (.....) ٢٠١٢م.

- مباني الخلاطة الخرسانية ٢٠١٢م.

- ورشة صيانة ٢٠١٢م.

- مكتب بالرياض (مكتب إداري لاجتماعات المكلف ومجلس الإدارة) ٢٠١٠م.

ويتمسك المكلف باعتراضه على هذا البند لأن العبرة هنا بنية وقصد المكلف فإذا كانت النية أن هذه الإنشاءات للأصل سوف يؤول الى كونه أصلًا ثابتًا فلا زكاة فيه، وهو ما أفصح عنه المكلف عند دراسته لهذا البند، لذلك يجب حسمها من الوعاء بمبلغ (٣٠,٤٠٢) ريالاً.

٥) مشروعات المكلف بالمغرب:

- إنشاء شركة (ج) بالمغرب أطراف ذات علاقة ٢٠١٠م.

- إنشاء شركة (ج) بالمغرب ومطعم، أطراف ذات علاقة ٢٠١١م (٤١٤٢٥٢+ ١٠٢٩٠٨+٥١٨٩٨٤).

- إنشاء شركة (ج) بالمغرب ومطعم، أطراف ذات علاقة ٢٠١٢م (٢٣٦٧٩١٨ +٤٤٦٢٧٩+١٢٣٦٩٨).

وهي استثمارات في شركات تابعة ومشروعات قيد التنفيذ، وقد بدء العمل فيها خلال الفترة الحالية أو الفترات السابقة ولم تُستكمل بعد، أي أن هذه المشروعات تُمثل أصولًا ثابتة لم تكتمل بعد وسوف تؤول هذه المشروعات إلى أصول ثابتة تشغيلية.

٦) مسحوبات الشركاء تحت حساب توزيعات أرباح:

وكان يجب حسمها في ٢٠١١م من الحسابات الجارية للشركاء الخاضعة للزكاة (تم إقفالها في ٢٠١٢م - ٢٠١٣م).

ويتمسك المكلف باعتراضه على هذا البند لأن الحسابات الجارية للشركاء تدخل ضمن الوعاء الزكوي وبالتالي فإنه يجب خصم مسحوبات الشركاء من أرصدة حساباتهم الجارية الخاضعة للزكاة.

ب- وجهة نظر الهيئة:

بعد دراسة المستندات تبين أن هذه المبالغ خاصة بنشاط زراعي ومحطة مدروقات وهما نشاطان ليس من ضمن أغراض المكلف وإنما هما نشاطان خاصان بالشريك (.....)، وأما بالنسبة للعقارات والاستثمار فيها تبين أيضًا أنه لا يوجد مبلغ لتمويل ذلك الاتفاق الاستثماري وبالتالي تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها في إضافة هذه المبالغ للوعاء الزكوي.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف حسم جميع الاستثمارات الزراعية والعقارية التي لا تندرج تحت نشاط المكلف الرئيس من الوعاء الزكوي، في حين ترى الهيئة وجوب إضافتها للوعاء الزكوي لعدم وجود مبلغ لتمويل تلك الأنشطة الاستثمارية. ونظرًا لأن المذكرة الأصلية للمكلف وخطاب الهيئة لم يتضمنا تفاصيل المبالغ المعترض عليها والمطلوب عمله تجاهها، وباطلاع اللجنة على المذكرة الإلحاقية للمكلف تبين للجنة أن المكلف يطالب بحسم مبالغ من وعائه الزكوي، وهي متفاوتة ما بين كون المبالغ لأطراف ذات علاقة، واستثمارات خاصة للمكلف، وبعضها ممتلكات واستثمارات تخص أفراد عائلته، في حين أن المفهوم المحاسبي "الوحدة المحاسبية" يلزم المنشأة بالمحاسبة والتقرير عن الأثر المالي للأحداث والعمليات التي تكون المنشأة طرفًا فيها، وتعامل المكلف مع هذه البنود على أنها استثمارات خاصة أدخلها في دفاتر المنشأة ولم يستبعد قيمتها من جاري الشريك، وأفصح عنها في قوائمها المالية بحمله تبعاته، وبخاصة أن ضم مثل هذه الموارد والممتلكات لقائمة المركز المالي للمكلف يحسن من موقعه المالي والائتماني؛ ومثل هذه الممتلكات التي يطالب المكلف بحسم ما يقابلها من حساب جاري الشريك لا تعتبر قنية تستخدم في نشاط المكلف، وعليه ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند باستثناء ما يظهر علاقته المباشرة بنشاط المكلف مثل: خلاطة (.....)، سكن عمال، مستودع الشركة، وغيرها مما قدمه المكلف في فقرة (٤) من بند سادسًا في مذكرته الإلحاقية.

٤. قيمة فروق استيراد:

أ- وجهة نظر المكلف

المبلغ بالريال				البيان
الزكاة	الفرق	حسابات المكلف	هيئة الزكاة	
٨٢٠,٢٦	٧٨٠,٠٧٢,١		٧٨٠,٠٧٢,١	فروق استيرادات للعام ٢٠٠٦ م (١٠,٢١٦,٩٥٦) * (% ١٠,٥٠)
٥٦٧,٣٨	٦٨٢,٥٤٢,١		٦٨٢,٥٤٢,١	فروق استيرادات للعام ٢٠٠٧ م (١٤٦٩٢٢١٣) * (% ١٠,٥٠)
٥٥٦,٤٨	٢٣٠,٩٤٢,١		٢٣٠,٩٤٢,١	فروق استيرادات للعام ٢٠٠٨ م (١٨,٤٩٧,٤٣٠) * (% ١٠,٥٠)
٢٠١,٢٤	٠٢٢,٩٦٨		٠٢٢,٩٦٨	فروق استيرادات للعام ٢٠٠٩ م (٩,٢١٩,٢٦٠) * (% ١٠,٥٠)

١٤٣,١٣٨	٧١٥,٥٢٥,٥	.	٧١٥,٥٢٥,٥	الاجمالي
---------	-----------	---	-----------	----------

حيث إن الغرض من شراء المواد أو المعدات هو الاستخدام المباشر في تنفيذ المشاريع الحكومية وليس للإتجار، وأضاف المكلف أنه تم إرسال خطاب إلى مصلحة الجمارك بوزارة المالية بشأن الحصول على بيان كشوفات الاستيراد للسنوات محل الاعتراض.

ب- وجهة نظر الهيئة:

بعد الدراسة والاطلاع على بيان الاستيرادات المستخرجة من بيان مصلحة الجمارك ومطابقتها مع ما هو مذكور في الاقرار تبين وجود فرق لم يتم التصريح عنه؛ وعليه تم التعديل بهذا الفرق طبقاً لتعميم الهيئة رقم (٢٠٣٠) في ١٥/٤/١٤٣٠هـ المتضمن (...). فإذا تبين للمصلحة من واقع المستندات الثبوتية لتكلفة الاستيراد ظهور فروق بأن تكون الاستيرادات المسجلة بدفاتر المكلف أقل مما هو وارد ببيانات مصلحة الجمارك، فهذا يعني إخفاء جزء من نشاطه من الاستيرادات، وعليه يتم الأخذ ببيانات الاستيرادات الواردة من الجمارك ومحاسبة المكلف على فروق الاستيراد التي لم يصرح عنها وفقاً للقواعد المطبقة بالمصلحة).

وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (١٣٦٨) لعام ١٤٣٥هـ، والقرار رقم (١٥٠٠) لعام ١٤٣٦هـ.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر جلسة المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف حسم فروق الاستيرادات؛ لأن الغرض من شراء المواد والمعدات هو الاستخدام المباشر في تنفيذ المشاريع وليس للإتجار، في حين ترى الهيئة أنها طبقت بيان الاستيرادات الوارد من مصلحة الجمارك؛ وحيث إن الخلاف مستندي وقد وعد المكلف بإحضار بيان من مصلحة الجمارك يبين قيمة الاستيرادات، ولكنه لم يحضر المطلوب خلال المهلة التي طلبها واكتفى بإعادة إرسال الكشف الداخلي؛ ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٥. الذمم الدائنة:

أ- وجهة نظر المكلف

المبلغ بالريال				البيان
الزكاة	الفرق	حسابات المكلف	الهيئة	
٢٠,٦١٦	٨٢٤,٦٢٧		٨٢٤,٦٢٧	الذمم الدائنة للعام ٢٠٠٧م (يوجد رصيد غير مدور (١,٠٢٥,٢٢٥ - ١٩٧,٧٩٨ مدورة) + ٢,٨٠٠ مدورة لم تؤخذ من قبل) وتم اعتماد الرصيد المدور من المركز المالي ٢٠٠٧م مرفق ٧ وليس من ميزان المراجعة.
٦٩٥	٢٧,٧٨٠		٢٧,٧٨٠	الذمم الدائنة للعام ٢٠١٠م (يوجد رصيد غير مدور تم إدراجه بالكشف ومرفق كشف تفصيلي)

يتمسك المكلف باعتراضه على هذا البند ويرى أنه يقبول هيئة الزكاة للاعتراض المقدم على هذا البند وقيمته

(٨٥٢,٤٠٧) ريالاً، فإن ما يجب حسمه من الوعاء هو مبلغ (٢١,٣١١) ريالاً.

ويرى المكلف أن الذمم الدائنة للعام ٢٠١١م (الفارق عبارة عن أعمال تشغيل من الباطن تم إدراجها في المركز المالي كمصروفات مستحقة وليست ذمم دائنة، حيث إنها لم ترفع بها مستخلصات من قبل مقاولي الباطن ولا من قبل المكلف، ولكن لأغراض إعداد المركز المالي تم إدراج الأعمال المنفذة في الإيرادات المستحقة، وكذلك تم مقابلة هذه الأعمال بالمصروفات طبقاً للمبدأ المحاسبي مقابلة المصروفات بالإيرادات، أي أنها لا تعتبر ذمماً دائنة للمقاولين، وعلى سبيل المثال المصروف المستحق لشركة (د) لم يتم إصدار المستخلص الختامي من قبل المقاول إلا في سنة ٢٠١٤م حيث تم اختبار المحطة والتسليم النهائي للمشروع واعتماد صرف المستخلص من الجهة المالكة والديوان الملكي، وتم سداد المستخلص المرفوع من قبل شركة (د) في ٦/٧/٢٠١٤م، بعد رفعه للمستخلص الختامي للأعمال أي أن الذمة نشأت في ٢٠١٤م).

ويتمسك المكلف باعتراضه على هذا البند، لأنه لم يتم الحصول عليه من البنوك أو غيرها، ولم يستحق ولم يحصل بعد، وسبق أن صدرت فتوى برقم (٢٠٤٥٢) وتاريخ ١٤١٥/٩/٧هـ، في شأن الديون التي للمكلف بالزكاة لدى آخرين تنص على أنه: (إذا تأخرت حقوقهم بغير اختيارهم فليس عليهم زكاة حتى يقبضوا حقوقهم ويستقبلوا بها حولاً جديداً؛ لأن الله تعالى يقول: (مَا تَقْوَا اللَّهَ مَا اسْتَطَعْتُمْ)، وأن الزكاة مواساة من الأغنياء للفقراء ولا يجب عليهم أن يواسوا من شيء ليس تحت قدرتهم، وهكذا جميع الديون التي على المعسرين والمماطلين، زكاتها حتى يقبضوها ويحول عليها الحول بعد القبض)، لذا يرى المكلف أن ما يجب حسمه من الوعاء هو (١٠٤,٧٢٥) ريالاً.

الذمم الدائنة للعام ٢٠١٢م يرى المكلف أن: (الفارق عبارة عن أعمال تشغيل من الباطن تم إدراجها في المركز المالي كمصروفات مستحقة وليست ذمماً دائنة حيث إنها لم ترفع بها مستخلصات من قبل مقاولي الباطن ولكن لأغراض إعداد المركز المالي تم إدراج الأعمال المنفذة في الإيرادات المستحقة وكذلك تم مقابلة هذه الأعمال بالمصروفات طبقاً للمبدأ المحاسبي مقابلة المصروفات بالإيرادات أي أنها لا تعتبر ذمماً دائنة للمقاولين وعلى سبيل المثال المصروف المستحق لشركة (د) لم يتم إصدار المستخلص الختامي من قبل المقاول إلا في سنة ٢٠١٤م حيث تم اختبار المحطة واعتماد صرف المستخلص من الجهة المالكة وتم سداد المستخلص المرفوع من قبل شركة (د) في العام ٢٠١٤م بعد رفعه للمستخلص الختامي للأعمال).

ب- وجهة نظر الهيئة:

بعد دراسة المستندات المقدمة من قبل المكلف تبين أن بند مقاولي الباطن لعام ٢٠٠٧م ضمن الذمم الدائنة قد حال عليه الحول بمبلغ (١٩٧,٧٩٨) ريالاً، وأما بالنسبة لعامي ٢٠١١م، و٢٠١٢م فقد ردت بالكامل لحولان الحول، استناداً للفتوى رقم (٢٢٦٦٥) في ١٥/٤/١٤٢٤هـ إجابة السؤال الثاني المتضمن أن جميع ما يحصل عليه المكلف من الأموال المستفادة من أي جهة وتحت أي مسمى تضاف للوعاء الزكوي لاستخدامها في نشاط المكلف الجاري أو الثابت حيث تعالج زكويًا باعتبار ما آلت إليه فإن آلت إلى مصروفات وأصول قنية خصمت من الوعاء ولا زكاة فيها وإن آلت إلى أصول متداولة يتم تركيتها، وقد تأيد إجراء الهيئة بقرارات استثنائية منها القرار رقم (٧٢٠) لعام ١٤٢٨هـ والقرار رقم (٨١٨) لعام ١٤٢٩هـ وتتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر جلسة المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف حسم الذمم الدائنة من الوعاء الزكوي؛ لأنه يرى أن هذه المبالغ عبارة عن أعمال تشغيل من الباطن تم إدراجها في المركز المالي كمصروفات مستحقة وليست ذمماً دائنة، في حين ترى الهيئة أن هذه الأموال قد حال عليها الحول بناء على المستندات المقدمة من المكلف.

وبتأمل المذكرة الإلحاقية للمكلف تبين للجنة أن هذه الذمم ليست ديوناً ناشئة عن اقتراض المكلف من الغير، والإفصاح عنها في القوائم المالية إجراء محاسبي لإثبات حقوق المقاولين من الباطن باعتبارها مصروفات مستحقة عليه؛ فلا تنطبق عليها الفتوى الشرعية المشار إليها في وجهة نظر الهيئة؛ وبالتالي ترى اللجنة تأييد اعتراض المكلف على هذا البند.

٦. قيمة نشاط محطة المحروقات:

أ- وجهة نظر المكلف

نظراً لاستبعاد خسائر النشاط الزراعي التي تخص الشريك (.....) ينبغي استبعاد نشاط محطة المحروقات لاختصاصه بها.

ب- وجهة نظر الهيئة:

بعد الدراسة تبين أن النشاط الزراعي ومحطة المحروقات خاصة بالشريك (.....)، وحيث لا يوجد ما يثبت دفع الزكاة عن النشاط الزراعي ومحطة المحروقات، ولأن النشاط من عروض التجارة فيجب خضوعها للمحاسبة الزكوية.

ج- رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر جلسة المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف استبعاد قيمة نشاط المحروقات من الوعاء الزكوي قياساً على استبعاد الهيئة في ربطها لاحتساب خسائر النشاط الزراعي، في حين ترى الهيئة أن هذا النشاط من عروض التجارة ولا يوجد ما يثبت دفع الزكاة عنه، وبعد الدراسة رأت اللجنة أن يعامل هذا البند كما تم معاملة خسائر النشاط الزراعي توحيداً للإجراء؛ وعليه ترى اللجنة تأييد اعتراض المكلف على هذا البند.

وبناءً عليه تقرر اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف من الناحية الشكلية؛ وفقاً لحججيات القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١. رفض اعتراض المكلف على بند تأمين قبولات أصول ثابتة؛ وفقاً لحججيات القرار.
٢. رفض اعتراض المكلف على بند دفعات مقدمة للمشاريع؛ وفقاً لحججيات القرار.
٣. رفض اعتراض المكلف على بند دفعات ومشروعات رأسمالية، عدا فقرة رقم (٤)؛ وفقاً لحججيات القرار.
٤. رفض اعتراض المكلف على بند قيمة فروق الاستيراد؛ وفقاً لحججيات القرار.
٥. تأييد اعتراض المكلف على بند الذمم الدائنة؛ وفقاً لحججيات القرار.
٦. تأييد اعتراض المكلف على بند نشاط محطة المحروقات؛ وفقاً لحججيات القرار.

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،،،