

(قرار رقم ٢١ لعام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)

برقم (٣٧/١٢)

على الربط الزكوي للعامين ٢٠١٢م و٢٠١٣م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد: .

في يوم الاثنين الموافق ١٤٣٧/٧/٢٥هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على الربط الزكوي للعامين ٢٠١٢م و٢٠١٣م، وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٧/١٦/١٨٩٩ وتاريخ ١٤٣٧/٣/١٧هـ وعلى المذكرة الإلحاقية الواردة من المصلحة وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٥/١٢هـ التي حضرها عن المصلحة كل من.....و.....ولم يحضر من يمثل المكلف برغم توجيه الدعوة كما لم يقدم مذكرة الحاقية التي وعد بإرسالها بعد التواصل معه إلكترونياً.

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة المكلف بالربط للعامين ٢٠١٢م و٢٠١٣م بخطابها رقم ١٤٣٦/١٦/٧٤٣٩ وتاريخ ١٤٣٦/١١/٣هـ، واعتراض المكلف على الربط بخطابه الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٧/١٦/٢٠٥ وتاريخ ١٤٣٧/١/٢هـ، وحيث إن الاعتراض قدم خلال المدة النظامية مسبقاً ومن ذي صفة فإنه يكون مقبولاً من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على التالي:

- ١ - صافي استثمارات في عقارات مؤجرة.
- ٢ - عقارات تحت التطوير.
- ٣ - الاستثمارات طويلة الأجل في شركات ومنشآت سعودية.
- ٤ - الأصول الثابتة.
- ٥ - توزيع أرباح شركة (ب).
- ٦ - أرصدة دائنة.
- ٧ - إيجارات عام ٢٠١٣م.
- ٨ - حصته في خسائر شركات تابعة.

٩ - الحساب الجاري المدين.

١٠ - الضمان البنكي.

١١ - خطأ مادي.

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

١ - صافي استثمارات في عقارات مؤجرة.

#### أ - وجهة نظر المكلف:

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

"نشأ عقد الإيجار المنتهي بالتمليك (أو بشكل أدق الإيجار مع الوعد بالتمليك بعد مدة الإيجار) في المجتمعات الغربية وتحديداً في إنجلترا عام ١٨٤٦م ثم انتقلت إلى البلاد الإسلامية بعد خضوعها لبعض التعديلات حتى تتفق مع البيئة الإسلامية والعربية، ومن أهم التعديلات أن أصبحت تشمل على عقدين أحدهما فوري وهو عقد الإيجار 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 وفقاً 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 الإيجار، فأحكام الإيجار تطبق طوال مدة العقد وأحكام البيع تطبق عند تملك العين.

الإيجار شرعاً كما عرفها فقهاء الحنابلة هو عقد على منفعة مباحة معلومة من عين معينة أو موصوفة في الذمة مدة معلومة.

تعريف التمليك اصطلاحاً بأنه جعل الغير مالاً للشيء والمقصود هنا تمليك الغير عيناً بعوض معلوم.

تعريف الإيجار المنتهي بالتمليك: يعد عقد الإيجار المنتهي بالتمليك عقداً حديثاً 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.

## ويُتَبَيَّن أن للإيجار المنتهي بالتمليك صورًا منها:

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

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

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

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

- مد مدة الإيجار.

- إنهاء عقد الإيجار ورد العين المأجورة إلى صاحبها.

- شراء العين المأجورة بسعر السوق عند انتهاء مدة الإيجار.

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 المقنتاة بغرض الإيجار المنتهي بالتمليك بما يتفق مع الأحكام الشرعية وفقًا لأساس التكلفة التاريخية في دفاتر المؤجر باعتبارها عقد إيجار عادة أثناء فترة الإيجار وعقد بيع عند الرغبة في تملك الأصل المؤجر من قبل المستأجر خلال فترة الإيجار أو في نهايتها ويترتب على ذلك عدم الاعتراف بانتقال ملكية الأصل المؤجر إلى المستأجر في تاريخ نشأة الإيجار بحيث لا يتم إثباتها في دفاتر المستأجر في تاريخ نشأة الإيجار مع إثباتها في دفاتر المؤجر في حساب مستقل (أصول إيجار منتهي بالتمليك، ومقتضى ذلك عدم رسملة الأصل في دفاتر المستأجر واعتبار ما يدفعه دوريًا بمثابة مصروف يحمل على الفترة التي يتعلق بها.

إن 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 وربّه، والله 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 الإيجار المنتهي بالتمليك لا تخرج عن كونها عقد إجارة تترتب عليها جميع أحكام الإيجار واقترب بها وعد بالتمليك في نهاية مدة العقد فالتمليك وإن كان مقصودًا إلا أنه لم يقع إلا بعد نهاية عقد الإيجار كما نصت عليه نصوص نظام الإيجار التمويلي الصادر بقرار مجلس الوزراء رقم ٢٥٦ وتاريخ ١٢/٨/٤٣٣ هـ والتي بمقتضاها يزكى عقد الإيجار في سنة البيع زكاة عروض التجارة لسنة واحدة.

إن اختلاف فقهاء العصر في حكم الإيجار المنتهي بالتمليك وذلك بناءً على اختلاف صورته 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 يكفي 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 التجار، ويجب أن تطبق على عقد الإيجار المنتهي بالتملك أحكام الإيجار طوال مدة الإيجار وأحكام البيع عند تملك العين.

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

ولما كانت هذه الشروط لا تتغير من زمان لآخر ولا من مكان لآخر فقد كان من الضروري وحتى يكون احتساب الزكاة متفقاً مع هذه الشروط عرض عقد الإيجار المنتهي بالتملك على هذه الشروط وخصوصاً شرط الملكية التامة.

حيث يقصد بالملكية التامة قدرة الفرد على التصرف في ماله تصرفاً تاماً حسب اختياره ورجبته دون عوائق بحيث تكون منافع هذا المال حاصلة له، والملكية التامة تتعلق بملك ذات المال ومنفعته، ولذا فهي تعطي للمالك حق التصرف في المال بكل التصرفات الجائزة شرعاً من إيجار وإعارة ووصية ووقف دون التقييد 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 تنميته 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.

الإيجار وفقاً لمعيار المحاسبة السعودية عن عقود الإيجار هو اتفاق تعاقدى بين طرفين (هما المؤجر والمستأجر) يملك بمقتضاه المؤجر للمستأجر منافع استخدام أصل مملوك للمؤجر وذلك خلال فترة معينة مقابل مبلغ نقدي يدفع دورياً يطلق عليه دفعات الإيجار.

صدر خطاب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ١٤٣١/١٦/٥٩٥٥ بتاريخ ١٤٣١/١٢/١٦ هـ 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 خصمها من الوعاء الزكوي بغض 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 بوعده لنقل ملكية الأصل في نهاية مدة الإيجار إلى المستأجر عند إتمام جميع الشروط المحددة في عقد الإيجار.

أن صافي الاستثمار في عقد الإيجار التمويلي هو في الأساس موجودات الشركة المقدمة على أساس الإيجار مع وعده 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 ألا يكون له 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 مصلحة الزكاة والدخل استمدادها من القرآن والسنة أو من اجتهادات المذاهب الفقهية وليس من المعايير المحاسبية.

إضافة إلى ما تقدم ذكره نود الإشارة إلى حكم ديوان المظالم رقم ١٦٤/د/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 طبقاً 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".

#### ب - وجهة نظر المصلحة:

#### فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصاً في مذكرة رفع الاعتراض: .

"توضح المصلحة أنه من خلال إيضاحات القوائم المالية أن صافي عقود الاستثمار في عقارات مؤجرة هو عبارة عن صافي قيمة العقارات على أساس عقود الإيجار التمويلي وورود كلمة المبيعة 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 تقريباً 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:-

- إذا كان المؤجر مالكا 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.

- القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ٢٨/٤/١٤٢٨هـ نص في البند (ثالثاً) منه على أنه لا يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف أي استثمار داخلي أو خارجي في معاملات آجلة أو في صكوك تمثل ديوناً أو سندات بغض النظر عن المصدر لها مهما كانت مدة ذلك الاستثمار وهو ما ينطبق على عقود التأجير التمويلي.

- كما نؤكد على أن هذه الاستثمارات ليست في قروض قنية بل هي نشاط الشركة المتداول 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 (١٢٠٣٥/١/٢) في ١٨/١٢/١٣٩٢هـ فإن الأصل يجب أن يكون أصلاً ثابتاً أي أن يتم شراء الأصل بقصد استخدامه في عمليات الإنتاج أو الاستعمال المختلفة، وإذا كان الأصل متداولاً أي تم شراؤه بقصد إعادة بيعه ثانية وتحقيق الربح فلا يجوز استهلاكه وبالتالي لا يعتبر أصلاً ثابتاً، كما أن المرابحة والإيجار (التمويل) والمشاريع العقارية المنتهية بالتمليك ينظر إليها 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 دائية الأصل كقرض من المؤجر لأن المستأجر يعامل كمالك للأصل.

ونشير إلى أن اللجنة الاستثنائية الزكوية الضريبية بقرارها رقم (٥٩٧) لعام ١٤٢٦هـ بتاريخ ٢٦/٦/١٤٢٦هـ قد أيدت المصلحة في وجهة نظرها فيما يخص هذا البند عن الأعوام من ١٩٩٤ إلى ٢٠٠٢م لذات الشركة وقد تأيد القرار بموجب الحكم رقم (٥/١٤٩/د/٥) لعام ١٤٣٥هـ الصادر من الدائرة الإدارية الخامسة بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيدة بموجب الحكم رقم (٥/١٥٠) لعام ١٤٣٦هـ الصادر من الدائرة الاستثنائية الإدارية السادسة بمحكمة الاستئناف الإدارية بمنطقة الرياض، وكذلك قرار لجنتم الموقرة رقم (٣٦) لعام ١٤٣٥هـ الصادر لذات الشركة عن اعتراضها على الأعوام من ٢٠٠٣م إلى ٢٠١١م وتتمسك

المصلحة بصحة إجراءاتها". الموجه للمصلحة والمؤرخ في ١٤٣٠/١١/٣١ هـ، حيث تضمنت تلك الإجابات تأييد المصلحة وفق رأي الأغلبية.

٣- إن إجراء المصلحة بخصوص الإيجار التمويلي، يتحدد بنية الشركة في عقد الإيجار المنتهي بالتمليك حيث يعامل العقد معاملة عرض التجارة بأن يزكى العرض وغلته وفقاً للفتوى الصادرة من هيئة كبار العلماء رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/١/٢ هـ والتي نصت على (أن الأصول إذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة) كما أنه طبقاً 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 إيجاراً تمويلياً لا يظل مسجلاً 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، وإن استعاد المؤجر الأصل المؤجر تأجيراً منتهياً بالتمليك فإنه بإمكانه أن يعرضه مرة أخرى بنفس الشروط، أما ما يتعلق بإجراء المصلحة فيما يتعلق بالإيجار التشغيلي فإن المصلحة تقبل بحسم الأول في حسابات المؤجر لأنها تظهر في حساباته كأصول ثابتة (قنية).

٤- أن القول بعدم وجوب الزكاة على الشركة التي تمارس ذات النشاط - للتأجير 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 تبين 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 أصلاً إلى مستأجر وفقاً لعقد تأجير مالي فإنه يعامل المستأجر على أنه المالك.

- يتوافر في عقد التأجير التمويلي نية بيع الأصل بناية العقد وأن تتجاوز مدة الإيجار نسبة (٥٧%) من العمر الإنتاجي للأصل المؤجر.

- لا يجوز للمؤجر حسم قسط استهلاك للأصل حيث أن الحق في ذلك أصبح للمستأجر.

دفاتر المؤجر والأخرى في دفاتر المستأجر، وتؤكد المصلحة بأن بند صافي الاستثمار في عقود الإيجار التمويلي يعد عرضاً من عروض التجارة، وليس من عروض القنية وبالتالي فإن البند بكامله يكون غير جائز الحسم شرعاً من الوعاء الزكوي، ولا غير 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، ومؤدى العقد المنتهي بالتمليك أن العين المؤجرة إيجاراً تمويلياً تعتبر من عروض التجارة وليس من عروض القنية على اعتبار أن اللنية 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 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 الإيجار، وذلك كما في المدونة الكبرى للإمام مالك بن أنس (١٨٨/٣)، والمهذب للشيرازي (٢٨٠/١).

٢- أن طبيعة النشاط الحقيقي للشركة هو من عروض تجارة وليس نشاط التأجير المعروف لنا والمعتاد، وذلك باعتبار أن عقد التأجير في حقيقته بيع، وظهر العقد بمظهر الإيجار إنما هو احتياط وحماية له وبعبارة أخرى أن هذا العقد أقرب للبيع منه إلى الإيجار لأن المؤجر يتقاضى أجراً أعلى من أجره المثل غالباً، فهو أشبه بعقد بيع بالتقسيط موثق برهن، كما أن الغرض من

هذا العقد الذي تلجأ إليه الشركات 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 جمهور 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 طه ودرمته، بل أبلغ من ذلك وهي أنها تؤثر في الفعل الذي ليس عقد تحليلاً وتحريماً فيصير حلالاً تارة وحرماً تارة أخرى باختلاف النية والقصد كما يصير صحيحاً تارة وفاسداً تارة أخرى باختلافها..." وبناء على ذلك فاعتبار ذلك النشاط عروض تجارة هو الأقرب وهو ما أكد عليه إجابات أعضاء الهيئة الإسلامية العالمية للاقتصاد والتمويل المرفقة بكتاب الهيئة.

### ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المصلحة تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على صافي استثمارات في عقارات مؤجرة للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

ويرجع للجنة اللقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين أن نشاط التأجير التمويلي من أنشطة المكلف ولا ينطبق على تلك العقارات تعريف الأصول الثابتة، ووفقاً 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 فإنه 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 نصاً في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

"أن الزكاة لا تجب شرعاً 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.

إضافة إلى ما ورد أعلاه ترغب شركة (أ) أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة إلى خطاب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ٩/٤٥١٥ وتاريخ ٩/٢١/١٤٢٣هـ بخضم قيمة المبنى السكني والأرض المقام عليها المبنى من الوعاء الزكوي.... الخ، وأنه قد صدرت توجيهات مماثلة بالخطاب رقم (١٥/٤٠٥٢/٣) وتاريخ ١٤١٦/٦/٨هـ، ورقم ١/٣٣٦٨ وتاريخ ١٤١٩/٥/٢١هـ وأن هذا الرأي هو ما استقر عليه قضاء اللجنة الاستئنافية وتأييد بالخطاب الوزاري رقم ٧٥١٣/٣ وتاريخ ١٤١٧/٧/١هـ باعتماد قرار اللجنة الاستئنافية رقم ١٥٠ لعام ١٤١٧هـ، لذا تأمل شركة (أ) تعديل الربط الزكوي بحسم بند عقارات معدة للتطوير كما وردت بإقرارات الشركة".

## ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"توضح المصلحة أن البند خاص بمشروع ((ج) - ١) ويمثل العقارات تحت الإنشاء التي لم يتم بيعها حتى نهاية العام والتي هي بمثابة بضاعة تحت التشغيل في المنشآت الصناعية لذلك تعتبر بندًا من بنود الأصول المتداولة التي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي ومما يؤكد ذلك الإيضاح رقم (١١) بالقوائم المالية المدققة لعام ٢٠١٢م 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، كما أنه يتتبع البند عام ٢٠١٣م وطبقًا للإيضاح رقم (٨) تبين أن الشركة خلال عام ٢٠١٣م قامت بتحويل كامل قيمة الرصيد بمبلغ (٤,٥٦٥,١٠١) ريال إلى المخزون خلال السنة وفي الإيضاح رقم (٩) قامت الشركة بتعريف المخزون بما نصه (يتمثل المخزون في قيمة الوحدات التامة والغير مباعة لمشروع ((ج) - ١) والبالغ قيمتها (٤,٥٦٥,١٠١) ريال في ٣١ ديسمبر ٢٠١٣م).

كما أن اللجنة الاستثنائية الزكوية الضريبية بقرارها رقم (٥٩٧) لعام ١٤٢٦هـ قد أيدت المصلحة في هذا البند عن الأعوام من ١٩٩٤م حتى ٢٠٠٢م، لذات الشركة وكذلك قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالرياض رقم (٣٦) لعام ١٤٣٥هـ عن ٢٠٠٣م حتى ٢٠١١م وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

## ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وعلى المذكرة الإلحاقية المقدمة من المصلحة تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم عقارات تحت التطوير للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها 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 تمثل 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 في شركات ومنشآت سعودية.

## أ - وجهة نظر المكلف:

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

"لم تقم المصلحة بخضم 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".

## ب - وجهة نظر المصلحة:



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

"قامت المصلحة باعتماد حسم الاستثمارات في الشركات السعودية (ب- ج- د- ه- و) ومن خلال ما ورد باعتراض الشركة فإن ما يفهم منه أنه اعتراض منها على ما يختص بالاستثمارات في الصناديق الاستثمارية منها صندوق (ك) وصندوق (ظ)، وصندوق (ى)، وقد تم رفض حسم البند لأنه يمثل استثمارات في صناديق استثمارية تمارس نشاط المضاربة في الأوراق المالية مثل الأسهم والسندات والعملة أو العقارات وشراء البضاعة وبيعها وبالتالي فإنه تعد استثمارًا متداولًا ويعد عرضًا من عروض التجارة التي لا تحسم من الوعاء الزكوي تطبيقًا للخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤ هـ القاضي بعدم حسم الاستثمارات المتداولة من الوعاء الزكوي، وقد تأيد إجراء المصلحة بالعديد من القرارات الاستثنائية منها القرار الاستثنائي رقم (١١٦٢) لعام ١٤٣٣ هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٥٤٦٦) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٢٤ هـ وكذلك تأيد بالعديد من أحكام ديوان المظالم منها الحكم رقم (١/٧/١٧٥) لعام ١٤٣٢ هـ المؤيد من الدائرة الإدارية السادسة بمحكمة الاستئناف الإدارية بمنطقة الرياض، ونشير إلى أن قرار لجننتكم الموقرة رقم (٣٦) لعام ١٤٣٥ هـ عن الأعوام من ٢٠٠٣ إلى ٢٠١١ قد أيد المصلحة في إجراءاتها لذات الشركة، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

### 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 عدم حسم الاستثمارات طويلة الأجل في شركات ومنشآت سعودية للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، تبين للجنة أن الاستثمار الذي يطالب المكلف بحسمه هو استثمار في صناديق استثمارية وهو عبارة عن عروض تجارة لم تترك من قبل مدراء هذه الصناديق وحيث إنها مملوكة للشركة المستثمرة فتضاف إلى وعائها الزكوي استنادًا للفتوى الشرعية رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/١/٢٠ هـ وخطاب معالي وزير المالية رقم ٨٦٧٦/٤ وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤ هـ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٤- الأصول الثابتة.

### أ - وجهة نظر المكلف:

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

"لم تقم المصلحة بخصم كامل قيمة الأصول الثابتة كما وردت بالإقرارات الزكوية للشركة من الوعاء الزكوي مع العلم بأن الأصول الثابتة مسددة قيمتها من شركة (أ)، ويقابلها ضمن حقوق المساهمين رأس المال والاحتياطيات المضافة بالربط الزكوي، ونشير إلى أنه قد صدر قرار الشركاء في شركة (أ) بالتحول من شركة ذات مسئولية محدودة إلى شركة مساهمة مقفلة بتاريخ ١٤٣٠/٢/٢١ هـ الموافق ٢٠٠٩/٢/٢٢ م حيث تم تحويلها بعد إعادة تقييم الأصول العقارية المملوكة للشركة بزيادة في قيمتها بلغت ٩٣,١٢٦,٥١٥ ريالاً تم تحويل مبلغ ٨٥ مليون ريال منها لزيادة رأس مال الشركة، ومبلغ ٨,١٢٦,٥١٥ ريالاً تم تحويله إلى الاحتياطي العام، وقد أضافت المصلحة رأس المال والاحتياطي العام لوعاء الزكاة الشرعية لذا فإن العدل يقتضي حسم قيمة الأصول الثابتة بالكامل.

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

### ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"بعد الاطلاع والدراسة فقد تبين قيام المصلحة بحسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي على النحو التالي:

- ٢٠١٢م: تم حسم الأصول الثابتة طبقاً للإيضاح (١٣) بالقوائم المالية (٦,٦٣٦,٨٥٨) ريالاً بالإضافة إلى فروق الاستهلاك التي تم ردها للربح بقيمة (٣٦٥,٠١٦) ريالاً بإجمالي بلغ (٧,٠٠١,٨٧٤) ريالاً.

- ٢٠١٣م: تم حسم الأصول الثابتة طبقاً للإيضاح (١٤) بالقوائم المالية (٦,٥٤٢,٤٩٤) ريالاً بالإضافة إلى فروق الاستهلاك التي تم ردها للربح بقيمة (٣٩٨,٧٤٠) ريالاً بإجمالي بلغ (٦,٩٤١,٢٣٧) ريالاً.

وما فهم عن اعتراض المكلف أنه يطالب بحسم قيمة الأراضي والعقارات المستثمرة بالقيمة لعام ٢٠١٢م بمبلغ (١٥٢,٥٤٣,٥٩٣) ريالاً لعام ٢٠١٣م بمبلغ (١٢١,٠٠٣,٤٠٤) ريالاً، وقد تم اعتماد حسم قيمة الأراضي على الوجه التالي:

رصيد ٢٠١٢/١٢/٣١م بمبلغ (١١٨,٨٥١,٩١٧) ريالاً محسوماً منها قيمة أرض ..... (٢٩,٣٨٢,٠٠٠) ريال حيث تبين أنها محولة من بند عقارات تحت التطوير (بند ليس من البنود الواجب حسمها من الوعاء الزكوي - بند أعلاه) وتم بيعها في العام ٢٠١٣م وبالتالي يصبح ما يجب حسمه من الوعاء الزكوي هو (٨٩,٤٦٩,٩١٧) ريالاً وهو ما تم حسمه من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٢م، ٢٠١٣م وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

### ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في مذكرة المصلحة الإلحاقية تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم كامل قيمة الأصول الثابتة للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض والقوائم المالية تبين للجنة أن المصلحة قد حسمت كامل قيمة الأصول الثابتة لعامي الخلاف طبقاً لما ورد في الإيضاح رقم (١٣) لعام ٢٠١٢م، والإيضاح رقم (١٤) لعام ٢٠١٣م، مما ترى معه اللجنة بالأغلبية رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

0- توزيع أرباح شركة (ب).

#### أ - وجهة نظر المكلف:

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

"تم إجراء اتفاقية مخالصة بين شركة (ب) وبين شركة (أ)، حيث تم الاتفاق على تخارج شركة (ب) من مشروع .....، وقد تم سداد كامل المبلغ المتفق عليه في اتفاقية المخالصة لشركة (ب) (مرفق المستندات المؤيدة)".

#### ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"توضح المصلحة أنه قد تمت مراجعة تكلفة مشروع (ج) من خلال التحليل المقدم للبند عن عام ٢٠١٢م (ص - ٥ بمحضر الأعمال) وتبين أن التكلفة المحملة تتضمن مبلغ (٤,٦٠٠,٠٠٠) ريال عبارة عن نصيب شركة (ب) من أرباح المشروع حتى تاريخ التخرج وقدمت الشركة عقد اتفاقية المخالصة مع شركة (ب) التي تم من خلالها تصفية ومخالصة الطرفين، وبمراجعة الاتفاقية تبين أنها لا تتضمن حصول شركة (ب) على نصيب من الأرباح وكذلك لم تقدم الشركة القوائم المالية لمشروع .....، ولذلك تم رفض اعتماد هذا المبلغ ضمن التكاليف وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

وفي تاريخ لاحق لجلسة المناقشة قدمت المصلحة المذكرة الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكرت فيها التالي نصًا:

"بالإضافة إلى ما جاء في مذكرة الاعتراض المقدمة للجنة الموقرة برقم ١٤٣٧/١٦/١٨٩٩ وتاريخ ١٤٣٧/٣/١٧هـ نشير

إلى الآتي:

#### ١ - نشأة وظهور توزيعات الأرباح:

عند فحص التكاليف المباشرة لعام ٢٠١٢م والبالغة ١٠٣,١١٤,٣٧٣ ريالًا كان من ضمنها تكلفة العقارات المباعة البالغة ٤٣,٤٩٨,٥٧٩ ريالًا ووجد أنها تتضمن مبلغ ٤,٦٠٠,٠٠٠ ريال وهى عبارة عن نصيب شركة (ب) من أرباح مشروع (ج) (مشروع ج) هو مشاركة بين شركة (أ) محل الاعتراض وشركة (ب).

٢- حصة شركة (ب) في مشروع (ج):

وهنا يطرح سؤال عن نصيب شركة (ب) في مشروع (ج) والمبالغ التي استلمتها الشركة في حال التخرج.

فبناءً على محضر أعمال الفحص الميداني وعقد اتفاقية المخالصة المقدمة خلال عملية الفحص يتضح أن نصيب شركة (ب) في مشروع (ج) مبلغ ٨,٦٣٩,٨٩٧ ريالًا، وأن قيمة ما حصلت عليه الشركة خلال عملية التخرج مبلغ ١٠,٣٢٠,٠٠٠ ريال أي بفارق ١,٦٨٠,١٠٣ ريالات.

٣- حقيقة مبلغ ٤,٦٠٠,٠٠٠ ريال خلال عملية التخرج:

يتضح من أن المبالغ المدرجة ضمن تكلفة عقارات مباعة ليس لها أي ارتباط في نصيب شركة (ب) في مشروع (ج) وليس له ارتباط بالمبالغ التي حصلت عليها الشركة خلال عملية التخرج".

#### ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في مذكرة المصلحة الإلحاقية تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على توزيع أرباح شركة (ب) من مشروع (ج) للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وبالنظر إلى اتفاقية المخالصة بين المكلف وشركة (ب) اتضح أن المبلغ محل الخلاف لا علاقة له بهذه الاتفاقية مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.  
٦- أرصدة دائنة.

#### أ - وجهة نظر المكلف:

**فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:**  
" تم إضافة بند أرصدة دائنة بحجة حولان الحول وتأمّل شركة (أ) تعديل الربط الزكوي بعدم إضافة بند أرصدة دائنة للوعاء الزكوي".

#### ب - وجهة نظر المصلحة:

**فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:**  
" طبقًا للتطيل المقدم من الشركة تبين أن هذه القيمة عبارة عن أرصدة دائنة حال عليها الحول ولذا تجب فيها الزكاة الشرعية تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ إجابة السؤال الثاني المتضمنة إضافة كافة الأموال المستفادة في أي صورة ومن أي مصدر إلى الوعاء الزكوي حيث تعالج زكويًا في جانب الأصول باعتبار ما آلت إليه فإذا آلت إلى مصروفات أو عرض قنية (أصول ثابتة) فلا زكاة فيها وخصمت من الوعاء وإذا آلت إلى عروض تجارة متداولة فيجب خضوعها للزكاة لذا تم إضافتها للوعاء الزكوي. وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

#### ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في مذكرة المصلحة الإلحاقية تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على إضافة أرصدة دائنة للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.  
وبرجوع اللجنة للربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين للجنة أن هذه الأرصدة قد حال عليه الحول واستنادًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٧- إيجارات عام ٢٠١٣م.

#### أ - وجهة نظر المكلف:

**فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:**  
"قامت المصلحة بإضافة إيجارات بمبلغ ٢٧٦,٣٧٥ ريالًا، علمًا بأن هذه الإيجارات تم تحميلها على الإيرادات بالزيادة في السنوات السابقة ومن ثم تم تخفيضها من حسابات النتيجة لعام ٢٠١٣م وفقًا لما هو وارد بالقوائم المالية.  
لذا تأمل شركة (أ) تعديل الربط الزكوي بعدم إضافة بند الإيجارات لعام ٢٠١٣م".

#### ب - وجهة نظر المصلحة:

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

" قامت المصلحة برفض اعتماد هذه القيمة ضمن الإيجارات المحملة بالمصاريف عن عام ٢٠١٣م حيث تبين من خلال محضر الأعمال (ص - ٩) أن بند الإيجارات عبارة عن إيجار ..... وإيجار ..... الذي قامت الشركة باستئجاره لمدة عشر سنوات من شركة (ج) ومن خلال الاطلاع على العقود تبين أنها بإجمالي وقدره (١,٣٠٠,٤٤٠) ريالاً بينما كان المحمل على حسابات عام ٢٠١٣م بمبلغ (١,٥٧٦,٨١٥) ريالاً بفارق قدره (٢٧٦,٣٧٥) ريالاً وهو ما تم رده للربح وعليه تتمسك المصلحة بصحة نظرها".

### ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في مذكرة المصلحة الإلحاقية تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم فرق إيجارات لعام ٢٠١٣م للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وإلى محضر الفحص الميداني تبين للجنة أن المكلف قد قام بتحميل قيمة الإيجارات بمبلغ يزيد عن قيمة العقود الأصلية للإيجار من دون تقديم ما يدعم وجهة نظره مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٨- حصته في خسائر شركات تابعة.

### أ - وجهة نظر المكلف:

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

"قامت بإضافة حصة الشركة في خسائر الشركات التابعة إلى الوعاء الزكوي، علمًا بأن هذه الخسائر محققة وليست نتيجة إعادة تقييم حصص الشركة في هذه الشركات بل هي خسائر حقيقية بموجب الفوائض المالية لهذه الشركات وقد تم تخفيض قيمة الاستثمار في هذه الشركات بدفاتر شركة (أ) بما يتوافق مع معايير المحاسبة.

لذا تأمل شركة (أ) تعديل الربط الزكوي وخصم تلك الخسائر من الوعاء الزكوي".

### ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"بعد الاطلاع والدراسة فإننا نرى موافقة الشركة على اعتماد حسم خسائر الشركات التابعة وخسائر الاستثمارات المتاحة للبيع التي تم ردها لربح العام وذلك على النحو التالي:

عام ٢٠١٣م	عام ٢٠١٢م	
٢٩٦,٢٨٥	٢٩٦,٥٢١	خسارة الشركة في استثمارات شركات تابعة
٩٥٩,٢٠١	١,٢٤٥,٧٦٤	خسارة الشركة في استثمارات متاحة للبيع
١,٢٥٥,٤٨٦	١,٥٤٢,٢٨٥	إجمالي ما يجب حسمه من خسائر استثمارات معتمدة

ويتمثل الفرق فيما بين ما تم اعتماده من خسائر استثمارات وما تطالب به الشركة هو خسائر الاستثمار في صناديق عقارية لا تحسم من الوعاء الزكوي طبقاً لما سبق إيضاحه بالمذكرة".

وفي تاريخ لاحق لجلسة المناقشة قدمت المصلحة المذكورة الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكرت فيها التالي نصًا:  
"كما تم الإشارة إلى ما في المذكرة المقدمة موافقة المصلحة على اعتماد حسم خسائر الشركات التابعة وخسائر الاستثمارات المتاحة للبيع بمبلغ ١,٥٤٢,٢٨٥ ريالاً لعام ٢٠١٢م ومبلغ ١,٢٥٥,٤٨٦ ريالاً لعام ٢٠١٣م. أما خسائر الاستثمار في صناديق عقارية مازالت المصلحة متمسكة في وجهة نظرها".

#### ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في مذكرة المصلحة الإلحاقية تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم حصته في خسائر شركات تابعة للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.  
وبرجوع اللجنة للربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين للجنة أن المصلحة قد قامت بحسم حصة المكلف في خسائر شركات تابعه مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٩- الحساب الجاري المدين.

#### أ - وجهة نظر المكلف:

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

"لم يتم خصم الحساب الجاري المدين لبعض المساهمين علمًا بأنه قد تم إضافة الأرباح المدورة، وحسب تعليمات المصلحة حول معالجة الحساب الجاري المدين فإنه يتم خصم الحساب الجاري المدين في حدود الأرباح المدورة، وحيث إن الأرباح المدورة تغطي كامل قيمة الحسابات المدينة للمساهمين تأمل شركة (أ) خصم الحساب الجاري المدين".

#### ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"بالرجوع إلى الربط الزكوي عن الأعوام بعاليه تبين أن ما تم إضافته للوعاء الزكوي كأرباح مبقاه هو ما ورد بالإقرارات المقدمة من الشركة وذلك لعام ٢٠١٢م بمبلغ (٢,٥٨٧,٢٩٧) ريالاً ولعام ٢٠١٣م بمبلغ (١١,٩٣٣,٠١٢) ريالاً، كما تبين أن الشركة لم تدرج ضمن إقراراتها أي أرصدة للحسابات الجارية المدينة كحسومات من الوعاء الزكوي، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

#### ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في مذكرة المصلحة الإلحاقية تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم الحساب الجاري المدين لبعض المساهمين للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.  
وبرجوع اللجنة للربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض والقوائم المالية لعامي الاعتراض تبين للجنة عدم وجود أرصد للحساب الجاري المدين للمساهمين مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

١٠- الضمان البنكي.

#### أ - وجهة نظر المكلف:

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

"لم يتم خصم مبلغ الضمان البنكي الذي قامت المصلحة بمصادرته والبالغ ١٢,٩٠٠,٠٠٠ ريال من الوعاء الزكوي للشركة حيث إن هذا المبلغ مسجل ضمن الذمم المدينة لحين تسوية كافة الأمور الزكوية بعد صدور كافة الأحكام القضائية النهائية واجبة النفاذ حول موضوع الاعتراضات المقدمة من الشركة".

#### ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"توضح المصلحة أن الضمان البنكي مقدم مقابل الفروق الزكوية المستحقة على الشركة للأعوام ١٩٩٤م إلى ٢٠٠٢م وقامت المصلحة بمصادرته مقابل الفروق الزكوية المستحقة على الشركة لتلك الأعوام لذلك فهو يعتبر سداد الزكاة المستحقة على الشركة عن السنوات ١٩٩٤م إلى ٢٠٠٢م، ولم يتم حسم البند لأن الزكاة المسددة لا تعتبر من ضمن التكاليف الواجب حسمها من الوعاء الزكوي، وقد تأيد إجراء المصلحة بالعديد من القرارات منها القرار الاستثنائي رقم (١٣٨٦) لعام ١٤٣٥هـ، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

#### ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في مذكرة المصلحة الإلحاقية تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم قيمة الضمان البنكي للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وحيث إن مبلغ الضمان البنكي عن الفروق الزكوية المستحقة لا يعد من التكاليف التي تحسم من الوعاء الزكوي ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

١١ - خطأ مادي.

#### أ - وجهة نظر المكلف:

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

"يوجد خطأ في العمليات الحسابية نتج عنه خطأ في صافي الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٣م، نأمل التكرم بتعديل هذا الخطأ المادي غير المقصود".

#### ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"أشارت الشركة لوجود خطأ مادي في العمليات الحسابية لحساب الزكاة المستحقة عن عام ٢٠١٣م بالربط الذي أخطرت به، وبعد الاطلاع تبين أنه لا يوجد أية أخطاء مادية، ولكن تم أخذ صافي الربح من القوائم المالية المدققة (١٦,٤٩٧,٤٠٥) أساسًا للوصول لصافي الربح المعدل وليس صافي ربح الإقرار الذي جاء أقل مما ورد بقائمة الدخل".

#### ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في مذكرة المصلحة الإلحاقية تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على وجود خطأ مادي للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وحيث إن المكلف لم يحدد ويوضح طبيعة الخطأ المادي ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

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

**أولاً: من الناحية الشكلية:**

قبول اعتراض المكلف / شركة (أ) على الربط الزكوي للعامين ٢٠١٢م و٢٠١٣م من الناحية الشكلية للحيثيات الواردة في القرار.

**ثانياً: من الناحية الموضوعية:**

١ - رفض اعتراض المكلف على بند صافي استثمارات في عقارات مؤجرة للحيثيات الواردة في القرار.

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

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

٤ - رفض اعتراض المكلف على بند الأصول الثابتة للحيثيات الواردة في القرار.

٥ - رفض اعتراض المكلف على بند توزيع أرباح شركة (ب) للحيثيات الواردة في القرار.

٦ - رفض اعتراض المكلف على بند أرصدة دائنة للحيثيات الواردة في القرار.

٧ - رفض اعتراض المكلف على بند إيجارات عام ٢٠١٣م للحيثيات الواردة في القرار.

٨ - رفض اعتراض المكلف على بند حصته في خسائر شركات تابعة للحيثيات الواردة في القرار.

٩ - رفض اعتراض المكلف على بند الحساب الجاري المدين للحيثيات الواردة في القرار.

١٠ - رفض اعتراض المكلف على بند الضمان البنكي للحيثيات الواردة في القرار.

١١ - رفض اعتراض المكلف على بند خطأ مادي للحيثيات الواردة في القرار.

يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ إبلاغه الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ

١٤٣٥/٤/٢٤هـ شريطة أن يقوم المكلف المستأنف بسداد المبالغ المستحقة وفقاً لهذا القرار أو تقديم ضمان بنكي بها طبقاً

للقرار الوزاري رقم (٣٤٠) وتاريخ ١٣٧٠/٧/١هـ.

**والله ولي التوفيق،،،**