

(القرار رقم ١٤ لعام ١٤٣٨هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية

بشأن اعتراض شركة (أ)

برقم (١٦) لعام ١٤٣٧هـ

على ربط الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م

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

ففي يوم الثلاثاء ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ انعقدت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام بمقرها بفرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بالدمام المشكلة على النحو التالي:

١. الدكتور..... رئيسًا

٢. الدكتور..... نائب الرئيس

٣. الدكتور..... عضوًا

٤. الدكتور..... عضوًا

٥. الأستاذ..... عضوًا

٦. الأستاذ..... سكرتيرًا

وقد حضر جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/٠٥/٢٥هـ ..... و..... ممثلين عن المكلف، كما حضر..... و..... و..... ممثلين عن الهيئة للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل على حساباتها للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م، ويعترض المكلف على:

١. مشاريع تحت التنفيذ ودفعات على حساب الأراضي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م.

٢. استثمارات في صناديق لدى البنوك لعام ٢٠٠٩م.

٣. مساهمات الأراضي مع الغير بمبلغ (٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٩م.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم ١٤٣٧/١٦/١٧٨١٤ وتاريخ ١٤٣٧/٠٩/٢٩هـ على النحو الآتي:

**أولاً: الناحية الشكلية:**

أبلغت الهيئة المكلف بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م بخطابها رقم ١٤٣٥/٢٣/٦٨٨١ وتاريخ ١٤٣٥/٠٩/٢٠هـ، وقد اعترض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيد لدى الهيئة برقم ١٤٣٥/٢٣/٤٣١٩ وتاريخ ١٤٣٥/١٠/٢٨هـ، وبذلك يكون الاعتراض

مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يومًا من تاريخ الإبلاغ بالربط الزكوي وفقًا للمادة الأولى من القرار الوزاري المعدل رقم ٩٦١/٣٢ وتاريخ ١٤١٨/٤/٢٢هـ.

### ثانياً: الوقائع:

خلال جلسة الاستماع سألت اللجنة الطرفين إذا كان لديهم أي إضافة على ما سبق تقديمه للجنة؟

فأجاب ممثلو المكلف: إن نشاط الشركة يقوم على شراء الأراضي وتطويرها من خلال البناء عليها وبيع الفلل التي يتم إقامتها أو تأجيرها وهذا حسب عقد التأسيس والسجل التجاري وليس من أغراض الشركة المتاجرة بالأراضي مع العلم أنه حالاً نمر بركود لعدم بيع مجموعة من الفلل والشقق المقامة، ونقدم مذكرة إلحاقية من صفحتين مع مرفقاتها توضح وجهة نظرنا بالإضافة إلى ما سبق أن تقدمنا به إلى الهيئة،

وتم تزويد ممثلي الهيئة بنسخة من مذكرة المكلف، وأجابوا بأنه ليس لديهم أي إضافة وتمسكوا بمذكرة الهيئة المرفوعة للجنة، وطلبت اللجنة من ممثلي المكلف تزويدها بنسخة من القوائم المالية للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٥م وبعد الجلسة قدم المكلف القوائم المالية للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٦م، وجاء في المذكرة المقدمة من ممثلي المكلف خلال الجلسة: "إشارة إلى خطابكم رقم ٦٥/٥٠٠ وتاريخ ١٤٣٨/٤/٢٦هـ ومرفقه صورة من المذكرة المرفوعة من سعادة مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم ١٤٣٧/١٦/١٧٨١٤ وتاريخ ١٤٣٧/٩/٢٩هـ.

بهذا الخصوص تود شركة (أ) أن توضح وجهة نظرها إزاء ما ورد في مذكرة مقام الهيئة العامة للزكاة والدخل.

١. مشاريع تحت التنفيذ ودفعات على حساب شراء الأراضي للأعوام من ٢٠٠٩م لغاية ٢٠١٢م:

نود أن نشير إلى أن نشاط الشركة الأساسي طبقاً لعقد التأسيس والسجل التجاري هو شراء أراضي بغرض استثمارها عن طريق بناء مشاريع سكنية عليها من فلل وشقق تمهيداً لبيعها أو تأجيرها كمنتجات عقارية استثمارية وهذا ما تعكسه القوائم المالية للشركة منذ تأسيسها، ومثل هذه الأنشطة لا تجب فيها الزكاة حتى يتم بناؤها وتصبح جاهزة للبيع طبقاً لفتاوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء ومنها الفتوى رقم ١٨٥٨٦ (المجموعة الثانية المجلد الثامن صفحة ١١٠) التي تنص على أن (في حال الإعداد والبناء على (الأرض) فإنها لا تجب الزكاة حتى يتم البناء وتصبح جاهزة للبيع، وحينئذ تجب فيها الزكاة عن كل سنة تمر وهي معروضة للبيع).

أما الفتوى الشرعية رقم (٢٦٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ الواردة في مذكرة الهيئة فلا تنطبق حيث أنها تتعلق بالأراضي المقتناة لغرض البيع والإتجار بها وليس الاستثمار.

وبناء عليه فإن البنود المشار إليها وهي مشاريع تحت التنفيذ ودفعات على حساب شراء أراضٍ للأعوام المذكورة لا تجب فيها الزكاة.

٢. استثمارات في صناديق البنوك بمبلغ (٤,٨٢١,٧٥٤) ريالاً لعام ٢٠٠٩م:

أن الاستثمار المذكور في أسهم الصناديق الاستثمارية كان بهدف الاقتناء والكسب من أرباح تلك الأسهم وليس بغرض المتاجرة، وهذه الأسهم لا زكاة عليها طبقاً لفتاوى اللجنة الدائمة ومنها الفتوى رقم (١٨٦٩٠) المجموعة الثانية المجلد الثامن صفحة ١٦٧ السؤال الثاني ونصها: (تجب الزكاة في الأسهم المعدة للتجارة على رأس المال والأرباح جميعاً بعد تمام الحول، وحول الأرباح هو حولها، أما إذا كانت الأسهم معدة للاستغلال غير معروضة للبيع فإن الزكاة تكون في الأرباح).

٣. مساهمات الأراضي مع الغير بمبلغ (٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٩م:

كما سبق توضيحه في الفقرة ١ أعلاه تقوم الشركة طبقاً لنشاطها الأساسي بشراء مباشرة بغرض بنائها أو عن طريق الدخل في مساهمات لتطوير الأراضي مع الغير وذلك بغرض البناء على نصيبنا من أرض المساهمة، وقد تلجأ أحياناً لبيع بعض تلك الأراضي أو المساهمات في الأراضي قبل بنائها في حال إعادة تقييم الجدوى من الاستثمار فيها، وهذا ما ينطبق على المساهمة في الأراضي المذكورة. وفي مثل هذه الحالات لا تجب الزكاة طبقاً لفتاوى اللجنة الدائمة ومنها الفتوى رقم (٢٠٦٦٨) المجموعة الثانية المجلد الثامن صفحة رقم ١١٩ التي تنص على أنه لا زكاة في حال التردد بين بيع الأرض أو التعمير لأن الزكاة إنما تجب فيما أعد لبيع خاصة".

### ثالثاً: الناحية الموضوعية:

١. مشاريع تحت التنفيذ ودفعات على حساب الأراضي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م:

#### أ - وجهة نظر المكلف:

"لم يتم خصم مشاريع تحت التنفيذ ودفعات على حساب شراء الأراضي من الوعاء الزكوي على الرغم من أنها عناصر واجبة الخصم وتم اقتناؤها بهدف در الدخل".

#### ب - وجهة نظر الهيئة:

"تؤكد الهيئة على عدم جواز حسم مشاريع تحت التنفيذ ودفعات على حساب شراء الأراضي للأعوام المذكورة تطبيقاً للفتوى الشرعية رقم (٢٦٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٠٣/٠٩هـ والتي تنص على أن (ما تشتريه الشركة من العقارات والسيارات وما في حكمها لغرض استخدامها وليس لغرض الإيجار فيه لا تجب فيه الزكاة ويستوي في ذلك ما نقلت ملكيته وما لم تنقل ملكيته إذ لا أثر لذلك في ثبوت الملك) حيث تبين أن اقتناءها لهذه الأراضي ليس لغرض القنية أي ليس اقتناؤها لاعتبارها أصولاً ثابتة تستخدم في أعمال المنشأة وإنما بغرض التجارة (أي عروض التجارة) وبالتالي تجب فيها الزكاة شرعاً وذلك من خلال الاطلاع على التالي:

١ - أن الإيضاح رقم (١٠) بالقوائم المالية يفيد أن هذا البند يتمثل في قيمة الأراضي وتكلفة الأعمال المنفذة عليها لبناء وحدات سكنية بغرض بيعها.

٢ - إيرادات النشاط تتمثل في إيراد بيع الوحدات السكنية وبيع مخططات أراضي.

٣ - إن النشاط الرئيس للشركة هو شراء الأراضي لإقامة المباني عليها واستثمارها بالبيع أو الإيجار.

٤ - أن الدفعات على حساب شراء الأراضي الغرض منها هو إقامة وحدات سكنية بغرض بيعها والذي تم الإفصاح عنه في قائمة التدفق النقدي تحت عنوان عمليات غير نقدية (أن الدفعات على حساب شراء الأراضي يتم إقفالها في الوحدات السكنية المعدة للبيع)، لذا تتمسك الهيئة بصحة وشرعية إجراءاتها في عدم حسم البند باعتباره عروض تجارة وليس عروض قنية".

#### ت - الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على عدم حسم مشروعات تحت التنفيذ ودفعات على شراء الأراضي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م، حيث يرى أنها واجبة الحسم من الوعاء الزكوي لأن الغرض من اقتنائها هو در الدخل، بينما ترى الهيئة عدم جواز حسمها من الوعاء الزكوي لأنها تتمثل في قيمة الأراضي وتكلفة الأعمال المنفذة عليها لبناء وحدات سكنية بغرض بيعها، وأن إيرادات النشاط الرئيس تتمثل في بيع الوحدات السكنية وهو ما يتوافق مع نشاط الشركة.

وبرجوع اللجنة لملف القضية، يتضح أن المكلف صنف المشروعات تحت ضمن الأصول غير المتداولة في قائمة المركز المالي، في حين أن قائمة الدخل تبين أن إيرادات الشركة من النشاط الرئيس تتمثل في بيع وحدات سكنية وبيع مساهمات أراض مع

الغير، بالإضافة إلى أن ورد في الإيضاحات المكملة للقوائم المالية لعام ٢٠٠٩م الإيضاح رقم (١٠) فيما يتعلق بالمشاريع تحت التنفيذ ما نصه " يمثل هذا البند قيمة الأراضي وتكلفة الأعمال المنفذة عليها حتى تاريخ نهاية الفترة المالية لبناء وحدات سكنية بغرض بيعها" كما ورد في الإيضاح رقم (١١) لعام ٢٠٠٩م فيما يتعلق بالدفعات على حساب شراء أراضي ما نصه " يمثل هذا البند المبالغ المدفوعة على حساب شراء أراض جديدة للشركة لم يتم الانتهاء من إجراءات إفراغ صكوكها باسم الشركة حتى نهاية الفترة المالية" وتكرر نفس الإيضاح في الأعوام اللاحقة، وهذا يتوافق مع طبيعة نشاط الشركة وفقاً للسجل التجاري وعقد التأسيس، وعليه فإن المشاريع تحت التنفيذ ودفعات على حساب الأراضي تخضع للزكاة لكونها عروض تجارة وفقاً لتعميم الهيئة ٣/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٩٢/٠٨/٠٨ هـ، مما ترى معه اللجنة تأييد الهيئة في عدم حسم المشاريع تحت التنفيذ ودفعات على حساب الأراضي من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م.

## **٢. استثمارات في صناديق لدى البنوك لعام ٢٠٠٩م.**

### **أ - وجهة نظر المكلف:**

" لم يتم خصم استثمارات في صناديق لدى البنوك من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م، على الرغم من أنه من العناصر واجبة الحسم من الوعاء، وأن الهدف منها هو در الدخل".

### **ب - وجهة نظر الهيئة:**

"بعد الدراسة والاطلاع اتضح للهيئة عدم جواز حسم بند الاستثمارات في صناديق لدى البنوك وإخضاعها للزكاة، حيث إن هذه الاستثمارات مملوكة للشركة وليس للبنك المودعة فيه ولا تخضع للزكاة عند الربط على البنك تطبيقاً للخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) لعام ١٤١٠هـ الذي أكد على خصم الاستثمارات المالية غير المتداولة فقط من الوعاء الزكوي أما الاستثمارات المتداولة فلا تحسم من الوعاء، وكذلك لتعميم المصلحة رقم (١/١١١) وتاريخ ١٤٠٩/٠٩/١٧ هـ".

### **ت - الدراسة والتحليل:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على عدم حسم الاستثمار في صناديق لدى البنوك من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م، حيث يرى أنه استثمار واجب الحسم من الوعاء الزكوي لأن الغرض من اقتنائه در الدخل، بينما ترى الهيئة عدم جواز حسمها من الوعاء الزكوي لأنها استثمارات متداولة ولا تخضع للزكاة عند احتساب الوعاء الزكوي للبنك الموجود فيه هذه الصناديق.

وبرجوع اللجنة لملف القضية بما فيها القوائم المالية لعام ٢٠٠٩م، تبين أنه تم تصنيف الاستثمار في صناديق لدى البنوك ضمن الاستثمارات المتداولة، وقد ورد في الإيضاح (٣ - ب) "يتم إثبات الاستثمارات في الصناديق الاستثمارية بالتكلفة وتبويب ضمن الأصول المتداولة، ويتم احتساب وإثبات أرباح أو خسائر هذه الاستثمارات في قائمة الدخل"، ومن خلال قائمة المركز المالي لعام ٢٠١٠م تبين وجود حركة على حساب الاستثمار في صناديق لدى البنوك خلال عام ٢٠١٠م، وحيث إن صناديق البنوك لا تعتبر من ضمن عروض القنية بل هي صناديق للمتاجرة والمضاربة يتم تقييمها بشكل دوري، عليه ترى اللجنة تأييد الهيئة في عدم حسم استثمارات في صناديق لدى البنوك لعام ٢٠٠٩م.

### ٣. مساهمات الأراضي مع الغير بمبلغ (٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٩م.

#### أ - وجهة نظر المكلف:

"لم يتم خصم مساهمات أراض مع الغير من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م، على الرغم من أنها من العناصر واجبة الحسم من الوعاء، وأن الهدف منها هو در الدخل".

#### ب - وجهة نظر الهيئة:

"تؤكد الهيئة على عدم جواز حسم بند مساهمات الأراضي مع الغير حيث اتضح أنها عبارة عن استثمارات عقارية بغرض التجارة وهذا يتضح من خلال التخلّص منها في العام اللاحق، ولكون نشاط الشركة عقاريًا بهدف التجارة وليس الادخار طبقًا لما أوضحناه بعاليه في بند الاعتراض رقم (١) من طبيعة عمل الشركة وأغراضها مما يتوجب خضوع هذه الأموال للزكاة، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها".

#### ت - الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على عدم حسم مساهمات الأراضي مع الغير من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م، حيث يرى أنها من العناصر واجبة الحسم من الوعاء وأن الهدف منها هو در الدخل، بينما ترى الهيئة عدم جواز حسم مساهمات الأراضي مع الغير من الوعاء الزكوي لأنها استثمارات بغرض التجارة، وهو ما يتوافق مع نشاط الشركة.

وبرجوع اللجنة لملف القضية بما فيها القوائم المالية، يتبين أن مساهمات الأراضي مع الغير لعام ٢٠٠٩م مصنفة ضمن الأصول غير المتداولة، وقد ورد في مذكرة المكلف الإلحاقية المقدمة خلال الجلسة ما نصه "تقوم الشركة طبقاً لنشاطها الأساسي بشراء الأراضي مباشرة بغرض بنائها أو عن طريق الدخول في مساهمات لتطوير الأراضي مع الغير وذلك بغرض البناء على نصيبنا من أرض المساهمة، وقد تلجأ أحياناً لبيع بعض تلك الأراضي أو المساهمات في الأراضي قبل بنائها في حال إعادة تقييم الجدوى من الاستثمار فيها، وهذا ما ينطبق على المساهمة في الأراضي المذكورة" ويتضح أن مساهمات الأراضي مع الغير لعام ٢٠٠٩م تتمثل في مساهمات لتطوير أراض خام بغرض بيعها بعد التطوير، وهو ما حصل فعلياً خلال عام ٢٠١٠م، وبالتالي فإنها تخضع للزكاة لكونها عروض تجارة، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت تزكيته للهيئة العامة للزكاة والدخل من قبل طرف آخر (المطور)، فإن اللجنة ترى تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات الأراضي مع الغير من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م.

## القرار

### أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م من الناحية الشكلية.

### ثانياً: الناحية الموضوعية:

١. تأييد الهيئة في عدم حسم المشاريع تحت التنفيذ ودفعات على حساب الأراضي من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م.

٢. تأييد الهيئة في عدم حسم استثمارات في صناديق لدى البنوك لعام ٢٠٠٩م.

٣. تأييد الهيئة في عدم حسم مساهمات الأراضي مع الغير من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م.

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.