

(القرار رقم ٣٠ لعام ١٤٣٨هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية

بشأن اعتراض شركة (أ)

برقم (٢) لعام ١٤٣٨هـ

على ربط الهيئة العامة للزكاة والدخل لعام ٢٠١٠م

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

ففي يوم الثلاثاء ١٤٣٨/١١/٣٠هـ انعقدت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام بمقرها بفرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بالدمام المشكلة على النحو التالي:

١. الدكتور..... رئيساً
٢. الدكتور..... نائب الرئيس
٣. الدكتور..... عضواً
٤. الدكتور..... عضواً
٥. الأستاذ..... عضواً
٦. الأستاذ..... سكرتيراً

وقد حضر جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/١٠/١٥هـ ممثلاً 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 لعام ٢٠١٠م، ويعترض المكلف على:

١. عدم حسم الأراضي من الوعاء الزكوي وإضافة أطراف ذات علاقة.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم ١٤٣٨/١٦/١٦٣٩٧هـ وتاريخ ١٤٣٨/٠٥/٣٠هـ على النحو الآتي:

**أولاً: الناحية الشكلية:**

أبلغت الهيئة المكلف بالربط الزكوي لعام ٢٠١٠م بخطابها رقم ١٤٣٤/٢٣/٢٤٠٩هـ وتاريخ ١٤٣٤/٠٤/٠١هـ، وقد اعترض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيد لدى الهيئة برقم ١٤٣٤/٢٣/١٤٨٢هـ وتاريخ ١٤٣٤/٠٥/٠١هـ، وبذلك يكون الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يوماً من تاريخ الإبلاغ بالربط الزكوي وفقاً للمادة الثانية والعشرين من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢هـ وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

## ثانيًا: الوقائع:

خلال جلسة الاستماع سألت اللجنة ممثل المكلف: ذكرتم في اعتراضكم أنه تم تمويل الاستثمارات العقارية محل الاعتراض من الأطراف ذات العلاقة بينما ورد في إيضاحات القوائم المالية لعام ٢٠١٠م "أن جزءًا من هذه الاستثمارات العقارية مملوكة لجهات ذات علاقة وقد تنازلوا عنه لمصلحة الشركة" ما تعليقكم على ذلك؟

فأجاب: أطلب من اللجنة إعطاءنا مهلة لتقديم إجابة على استفسارها علمًا أنه سبق أن صدر قرار من لجنتم الموقرة ١٤٣٥/١٢/٢٥هـ بالقرار رقم ٣٨ لعام ١٤٣٥هـ مؤيدًا بما طالبت به الشركة من حسم العقارات.

ثم سألت اللجنة ممثلي الهيئة: ورد في القوائم المالية أن الغرض من الاستثمارات العقارية هو الحصول على إيرادات التأجير أو البيع عند ارتفاع السعر أو كلا الغرضين بالإضافة إلى قيام المكلف باستهلاك المباني بطريقة القسط الثابت، فلماذا رفضت الهيئة حسم كامل قيمة الاستثمارات العقارية من الوعاء الزكوي؟ فأجابوا: تغيرت نية الشركة من الاحتفاظ بالأراضي إلى إعادة بيعها كما ظهر ذلك في إيرادات الشركة وذلك للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م، حيث بلغ ناتج مبيعات الأراضي ٧,٠٠٠,٠٠٠ ريال في عام ٢٠١٠م و٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال في عام ٢٠١١م و١٧٢,٦٣٣,٣٤٩ ريالًا في عام ٢٠١٢م وكذلك تضمنت المصاريف المباشرة تكاليف الأراضي، تكلفة أراضي مبيعة بمبلغ ٥,٦٣٧,٥٠٠ ريال لعام ٢٠١٠م و١٢,٣٠٠,٠٠٠ ريال لعام ٢٠١١م و٩٣,٧٨٧,٥٠٠ ريال لعام ٢٠١٢م، على هذا الأساس رأت الهيئة أن النية اختلفت وتمسك بوجهة نظرها. فعلق ممثل المكلف إجابة بعد سماعه ممثلي الهيئة: أنه سوف يتم الرد على ذلك في المذكرة التي ستقدم لاحقًا.

ثم سألت اللجنة ممثل المكلف: تدعي أن الاستثمارات العقارية مبلغ ٢٦٣,٥٥٢,٧٧٥ ريالًا تتمثل في الأراضي والمباني، حدد قيمة الأراضي وقيمة المباني محل الاعتراض مع تزويد اللجنة بما يؤيد ذلك مستنديًا؟ فأجاب: أطلب مهلة للرد على هذا السؤال.

ثم سألت اللجنة ممثلي الهيئة: ذكرتم في مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة أنه تم إضافة بند أطراف ذات علاقة للوعاء الزكوي استنادًا للفتوى الشرعية رقم ٢٢٦٦٥ لعام ١٤٢٤هـ، وقد أشارت الفتوى إلى ثلاث صور لمعالجة مثل هذا البند، ولم تحدد الهيئة محل استنادها من هذه الفتوى والصورة التي طبقتها على المكلف؟

فأجابوا: تم الأخذ بنقطة حولان الحول من هذه الفتوى. وبسؤال الحاضرين إن كان لديهم أي إضافة أو تعليق، فاكتمل ممثلو الهيئة بما ذكره في هذه الجلسة وأكد ممثل المكلف على طلب المهلة لمدة أسبوع وإجابته اللجنة بالموافقة على طلبه. وانتهت المهلة التي طلبها المكلف دون أن يقدم إجابة على ما طلبته اللجنة خلال جلسة الاستماع ولم يقدم المستندات المطلوبة. وقد ارتأت اللجنة الاستمرار في نظر القضية والبت فيها بناء على المستندات المتوفرة بملف القضية.

## ثالثًا: الناحية الموضوعية:

- عدم حسم الأراضي من الوعاء الزكوي وإضافة أطراف ذات علاقة.

### أ - وجهة نظر المكلف:

"قامت الهيئة برفض خصم قيمة الأراضي البالغ ٢٦٣,٥٥٢,٧٧٥ ريالًا سعوديًّا من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٠م وأضاف رصيد الأطراف ذات العلاقة إلى الوعاء، تعترض الشركة على هذا الإجراء نظرًا للأسباب التالية أدناه:

أولًا: اشتمل المرسوم الملكي رقم ١٧/٢٨/٢٨٤٣ وتاريخ ١٣٧٠/٠٦/٢٩هـ على مواد نظام جباية الزكاة وجاء في المادة الثانية ما نصه (تستوفي من الأفراد والشركات الذين يحملون الرعوية السعودية الزكاة الشرعية وفقًا لأحكام الشريعة الإسلامية).

كما صدرت اللائحة التنفيذية للنظام بالقرار الوزاري رقم ٣٩٣ وتاريخ ١٣٧٠/٨/٦ الموافق ١٣٧٠/٥/١٣ م مؤلفة من عشرين مادة ، جاء في البنود ١ ، ٢ ، ٣ ما نصه:

١. تستحق الزكاة على جميع الأفراد والشركات الذين يحملون الرعية السعودية على السواء ذكوراً أو إناثاً بالغين أو قاصرين أو محجوراً عليهم في ختام كل عام وفقاً لأحكام الشريعة ابتداء من غرة المحرم ١٣٧٠ هـ (١٣/١٠/١٩٥٠ م).

٢. تعتبر رؤوس الأموال وغلاتها وكل الواردات والأرباح والمكاسب التي تدخل على الأفراد والشركات المذكورة خاضعة للزكاة بمقتضى نصوص الأحكام الشرعية فيها.

٣. تقدر رؤوس الأموال وغلاتها وكل الواردة والأرباح والمكاسب التي تدخل على المكلفين السعوديين من مزاوله تجارة أو صناعة أو أعمال شخصية أو ممتلكات ومقتنيات نقدية مهما كان نوعها وكانت صفتها بما في ذلك الصفات المالية والتجارية وبيع السهوم وبصورة إجمالية كل دخل نصت الشريعة السماح بوجود الزكاة عليه.

وهذه المواد كلها تتفق على أمر واحد وهو إعادة التقويم وحساب اللازمة في ذمة الفرد أو الشركة ما يتقرر شرعاً أنه واجب زكوي في الذمة، ويؤول ذلك إلى تطبيق شروط الزكاة الشرعية على الفرد أو الشركة لينتج بعدها المبلغ الواجب دفعه، ولم يحدد النظام طريقاً لاحتساب الزكاة سوى هذه الطريقة وعلى الجانبين الفرد أو الشركة من جانب و(مصلحة الزكاة - جهة الإدارة) من جانب آخر تطبيق القواد الشرعية في الباب لأداء الحق دون زيادة أو نقصان.

ثانياً: مع استصحاب القاعدة السابقة فإن مناط التكليف لدى الهيئة مرتبط كلياً بأحكام الشريعة الإسلامية في إلزام الأفراد والشركات بدفع أموال على سبيل الزكاة، ولا يخفى أن الزكاة في الشريعة الإسلامية مرتبطة بملك النصاب إذا حال عليه الحول وكان المحوز قد انعقدت فيه نية التجارة في الشرع لعدم اكتمال عين السلعة المراد استثمارها إضافة إلى عدم حولان الحول على بعضها، وهنا انعقد شرطان من شروط وجوب الزكاة التي توجب الأداء، مع الأخذ بالاعتبار أن الهيئة (مصلحة الزكاة) سبق أن أسقطت من الوعاء الزكوي لشركات أخرى كافة الأراضي الخام ضمن المشاريع تحت الإنشاء من هذا المنطلق أو غيره.

ثالثاً: أراضي الشركة ليست من عروض التجارة.

نعرض هنا أهم الأسباب التي تؤكد أن الأراضي ليست من عروض التجارة كالتالي:

١ - إنها عرضت في القوائم المالية "كاستثمارات عقارية" التي تعرف بانها الاستثمارات التي يحتفظ بها لزيادة قيمتها أو أنها مدرة للدخل كالإيجارات.

٢ - أن السجل التجاري للشركة يذكر من ضمن نشاط الشركة هو شراء الأراضي وليس منها الإتجار بالأراضي.

٣ - أن الشركة احتفظت بالأراضي لفترات طويلة لأربع أعوام (من ٢٠٠٨ حتى ٢٠١١ ولا تزال) ويظهر الجدول أدنا رصيد الاستثمارات العقارية في نهاية كل سنة كما وردت في القوائم المالية المدققة:

٢٠١١	٢٠١٠	٢٠٠٩	٢٠٠٨	قيم الأراضي
٢٥١,٢٥٢,٧٧٥	٢٦٣,٥٥٢,٧٧٥	٢٨١,٦٤٠,٢٧٥	٢٨١,٤٩٠,٢٧٥	

٤ - أن الشركة، كما نص عليه سجلها التجاري وعقد تأسيسها هي شركة مقاولات بكل معنى الكلمة.

٥ - أنها من العروض ولا يراد به التجارة كما ورد في تفسير أحد الأحاديث.

٦ - أن تكلفة الأراضي عبارة عن "تكاليف رأسمالية" وإنشاءات تحت التنفيذ كما أنها من الأراضي الخام التي لا تدر دخلاً والتي هي حالياً جزء من تكاليف المشروع تحت التطوير.

٧ - هناك علاقة مباشرة بين تكلفة شراء الاستثمارات العقارية والرصيد المطلوب من أطراف ذات علاقة مما يؤكد أن الأموال قد استنفذت في شراء الأراضي وبالتالي خرجت من ذمة الشركاء ظن وأن الرصيدين مرتبطين ببعضهما وبينهما علاقة طردية مباشرة ولولا شراء الأراضي لما وجدت الأرصدة المطلوبة من أطراف ذات علاقة.

٢٠١١	٢٠١٠	٢٠٠٩	٢٠٠٨	
٢٥١,٢٥٢,٧٧٥	٢٩٣,٥٥٢,٧٧٥	٢٨١,٦٤٠,٢٧٥	٢٨٢,٤٩٠,٢٧٥	قيم الأراضي
٢٥٤,١٤٤,٢٦٩	٢٧٤,٠٨٩,٢٦٩	٢٨٣,٦٥٥,٧٣٧	٢٨٣,٤٢٥,٧٣٨	أرصدة أطراف ذات علاقة

### رابعاً: موضوع النية:

يلزم تحقيق شرط النية عند شراء الأراضي والمقصود هنا بنية التجارة نذكر هنا تعريف عروض التجارة "بالأموال التي اشترت بنية المتاجرة بها"، ويبدو من السجل التجاري أن "نية الشركة الأولية والأصلية" عند تملك الأراضي والعبارة بنية الأصل - النية الغالبة عند الشراء - عدم المتاجرة بها والدليل على عدم تداولها وأنها ليست المتاجرة هو استمرارها في القوائم المالية للشركة حتى نهاية ٢٠١١ علماً أن أحد شروط خضوع عروض التجارة للزكاة الشرعية، هو شرط النية.

ويستنتج من هذا أنها قابلة للنماء ولا يتم النماء إلا بالتداول (أي تقلبات العرض من مواد وبضاعة ومبيعات فنقد) وبمعنى آخر أن تتحول من عروض إلى نقد.

وفي موضوع النية أفاد الشيخ بكر بن عبدالله أبو زيد بالآتي:

" أن العقار المعد للبيع فقط هو من عروض التجارة الواجبة للزكاة " ولا يكون البيع معداً للبيع إلا بعد تحقق شروط معنية تجعله قابلاً للبيع وإعداده لذلك، ومما أفاد أيضاً " أنه ليس من شروط صحة نية التجارة في العقار عرضه عند مكتب عقاري... " كمثال. أن الأصل، الذي اتفق عليه العلماء "أن ما لم يعد للبيع من الأموال لا تجب فيه الزكاة إلا بنص...". وقال عمر رضي الله عنه "ليس في العروض زكاة إلا ما كان للتجارة"

وحيث إنها استثمارات عقارية ويريد المالك استغلالها في المستقبل، كان يقصد استغلالها بالإجارة... فهذه الأرض لا زكاة في عينها وإنما الزكاة فيما نتج منها..."

أن العقار الذي ترددت نية مالكه، هل يبيعه أو لا يبيعه؟ فهو متوقف على أية نية له فلم يجزم ولم يعقد العزم على بيعه، فلا تجب فيه الزكاة حتى يعقد نية البيع ويمضي حول النية.

العقار الذي ترددت نية مالكه بين البيع والإيجار فلا تجب فيه الزكاة.

العقار الذي ترددت نية مالكه بين القنية والبيع فلا تجب فيه الزكاة.

وفي هذا الخصوص نؤكد أن نية ملاك الشركة الأولية في شراء الأراضي كانت استثمارات عقارية طويلة الأجل وإقامة مشاريع سكنية عليها للانتفاع بها. ويمكن تزويدكم بقرار مجلس الإدارة بهذا الخصوص.

ويمكن الرجوع إلى بحث زكاة الأراضي وقضاياها المعاصرة الذي كتبه الدكتور عبدالله بن عمر السحيباني للتعرف على الأوجه التي تعنى بزكاة الأراضي.

### خامسًا: الأموال المحبوسة:

١ - أما فيما يتعلق بموضوع "الضمار" أي الأموال المحبوزة أو المحبوسة والتي يمكن تعريفها بأنها الأموال الذي لم يكن من المقذور الانتفاع بها فلا زكاة فيها حتى يقبضها صاحبها. ومن هنا تعتبر الأموال الذي قدمت من قبل الشركاء لشراء قطع الأراضي الوارد سابقًا من الأموال المحبوسة الذي لا يمكن الانتفاع بها حاليًا والواجب عدم إضافتها للوعاء الزكوي لأنها من الأموال التي لا يمكن لصاحبها التصرف بها، وأن هذا "المال مملوك لصاحبه ملكًا غير تام والمال الضمار مال غير تام الملك لأنه غير محقق" كما ورد في البحث المقدم في مجمع الفقه الإسلامي - بجدة من قبل الأستاذ الدكتور عجيل جاسم النشمي.

٢ - كما أن أحد شروط الخضوع للزكاة هو أن المال الذي تؤخذ منه الزكاة أن يكون "ناميًا بالفعل" كما الحال في عروض التجارة ولا نماء إلا بالقدرة على التصرف ولا قدرة عليه في الضمان فلا زكاة فيه، وهو ضمار وشروط النماء هو أحد شروط الخضوع للزكاة كما أسلفنا.

بمجموع ما ذكرته من قواعد شرعية في وجوب الزكاة نص النظام على اعتبارها الفيصل في الإلزام، وبما أشير إليه من وجود سوابق إسقاط من هيئة (مصلحة) الزكاة للأراضي التي فيها نية الاستثمار طويل الأجل كمشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي لبعض المكلفين والتي حصلنا على بياناتهم فإنه يظهر عدم توجه ما قررته (المصلحة) والمتضمن اعتبار بند الأراضي التي لم يجري عليها أي بيع وباعتبارها كالمشاريع تحت التنفيذ مخزون بضاعة، فإنه غير وجيه وقياس مع قيام الفارق، لأن مخزون البضاعة ما كان مسبق الإعداد والتجهيز قابلاً في حينه للاستثمار والتجارة والبيع، في حين أن المشاريع تحت الإنشاء تعتبر من قبيل البضاعة تحت التصنيع ولا يخفى أن لا زكاة على تلك البضاعة، لأن المشاريع تحت الإنشاء سواء الأراضي المشتراة بنية قيام المشاريع عليها مستقبلاً غير قابلة للاستثمار في حينها مشروط بالتطوير، وهذا يعني عدم جوازية بيع المشروع في حالته الراهنة، وفي توصيفها ملك محبوس كما أشرنا عن التجارة إلى حين التطوير، ولا يخفى هنا أن المال المحبوس عن الاستثمار لا زكاة فيه وفق الأصول الشرعية، وليبيان الأمر بصورة جلية فإن تجارة الشركة ليست في العقار الخام لأن النظام يمنع ذلك، ولا يجوز لها أن تتجر إلا بعد التطوير لأن النظام يوجب ذلك، وعليه فالنتيجة أنه ما لم يتم تطوير الأراض فلا يمكن عرض العقار كعروض تجارة تجب فيه الزكاة، ولا يكون إلا بعد التطوير وفقاً لاقتناء الأصل خلال هذه المدة، وإذا كان الأمر كذلك وأن لا زكاة على العقار إلا ما كان عروض تجارة فإنه لا يمكن اعتبار العقار عروض تجارة بالنسبة للشركة إلا بعد انتهاء التطوير كل هذا من الناحية الشرعية وكيف وقد سبق للمصلحة أن قامت بذلك.

### ملخص القول:

- ١ - أن الشركة لا تنشط في عروض التجارة.
- ٢ - أنه استثمار عقاري طويل الأجل شأنه شأن الاستثمار.
- ٣ - عدم توفر شروط النية.
- ٤ - عدم توفر شرط تمام الملك.
- ٥ - تعتبر أموال الشركاء من الأموال المحبوسة التي لا تجوز فيها الزكاة.
- ٦ - ويعفى مما أعلاه من حولان الحول وفي الاستثمارات العقارية يبدأ حولان الحول من تاريخ الانتفاع أو تبدل النية.
- ٧ - قرارات الشركاء عند الشراء لهذه العقارات متخذة بنية الاستثمار طويل الأجل.

نأمل أن يكون ما قدمناه كافيًا لأداء ما ترونه مناسبًا وفقًا للأنظمة وتصحيح الربط النهائي وشكرًا على تعاونكم ."

#### ب - وجهة نظر الهيئة:

"توضح الهيئة أن الاستثمارات التي تطالب الشركة بحسمها من الوعاء الزكوي تتمثل في شراء أراضي عقارية تمثل جزءًا من نشاط الشركة التجاري وبالتالي فهي تمثل عروض تجارة وليست عروض قنية ولا تحسم من الوعاء الزكوي، وهو ما تؤكد من خلال الرجوع إلى كشف رقم (١) الذي يوضح الإيرادات من النشاط الرئيس للأعوام من ٢٠١٠م وحتى ٢٠١٢م والمرفق مع الإقرار الزكوي ناتج عن مبيعات أراضي حيث بلغت (٧,٠٠٠,٠٠٠) ريال و(٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال و(١٧٢,٦٣٣,٦٤٩) ريالاً للأعوام ٢٠١٠م و٢٠١١م و٢٠١٢م على التوالي كذلك تلاحظ أن التكاليف المباشرة للإيرادات تتضمن تكلفة أراضي مبيعة بمبلغ (٥,٦٣٧,٥٠٠) ريال و(١٢,٣٠٠,٠٠٠) ريال و(٩٣,٧٨٧,٥٠٠) ريال للأعوام ٢٠١٠م و٢٠١١م و٢٠١٢م على التوالي، إضافة إلى أن خطاب المكلف المقيد لدى الهيئة برقم (٧٣٨٥) وتاريخ ١٢/٢٢/١٤٣٣هـ أوضح حركة الاستثمارات العقارية بأن الأراضي المبيعة لعامي ٢٠١٠م و٢٠١١م بمبلغ (٧,٠٠٠,٠٠٠) ريال (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال على التوالي،

وطبقًا للفتوى رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ التي تضمنت أن العقارات والأراضي التي لا تجب فيها الزكاة هي ما تم شراؤه لغرض الاستخدام وليس لغرض الإتجار فيها وهو ما لم يتحقق في هذه الأراضي التي قامت الشركة بشراؤها بغرض الإتجار فيها طبقًا لما أوضحناه بعاليه،

حيث اتضح أن عملية البيع هي الغالبة على نشاط الشركة، وبالتالي يتأكد أن نية الشركة هي البيع وليس الاستخدام، كما أن الفتوى الشرعية رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٥/٢٣هـ إجابة السؤال الأول فقرة (أ) نصت على أن (أملاك الشركة المعدة للبيع تجب الزكاة فيها بعد تمام الحول حسب القيمة التي تساويها عند تمام الحول بمقدار ربع العشر (٢,٥%) مما ترى معه الهيئة عدم حسم الأراضي محل الاعتراض من الوعاء الزكوي، إضافة إلى أنه اتضح من الكشف رقم (١) المقدم بالخطاب المذكور أعلاه أن من ضمن الأراضي محل الاعتراض أراضي مسجلة باسم الشركاء وليس باسم الشركة وهذه الأراضي لا تحسم من الوعاء وفقًا لما تضمنته الخطابات الوزارية رقم (٢٧٥٢/١٧) وتاريخ ١٤٠١/٧/٢٩هـ ورقم (٨٣٤٢/٣) وتاريخ ١٤١٥/١١/٢٤هـ ورقم (٣٦١٧/١٧) وتاريخ ١٤١٢/٥/١٣هـ، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (١١٠٨) لعام ١٤٣٣هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٣٩٢) وتاريخ ١٤٣٣/١/١٢هـ.

أما بخصوص بند المستحق لأطراف ذات علاقة فقد تم اضافته للوعاء الزكوي تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ إجابة السؤال الثاني المتضمن إضافة كافة الأموال المملوكة والمستفادة من الغير إلى الوعاء الزكوي والمستخدمة في نشاط الشركة الجاري والثابت، حيث تعالج هذه الأموال زكويًا باعتبار ما آلت إليه، فإن آلت إلى أصول ثابتة ومصروفات حسمت من الوعاء الزكوي ولا زكاة فيها، وإن آلت إلى عروض تجارية متداولة لم تحسم من الوعاء وتزكي، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (١٢٢٢) و (١٢٢٣) لعام ١٤٣٣هـ، كما تأيد إجراء الهيئة أيضًا بعدة أحكام منها الحكم الابتدائي رقم (١٧/د/١) لعام ١٤٣١هـ والمؤيد من محكمة الاستئناف بالحكم رقم (٢/٨١٢) لعام ١٤٣٢هـ والحكم الابتدائي رقم (٥/د/١١٦) لعام ١٤٣٣هـ والمؤيد من محكمة الاستئناف بالحكم رقم (٦/٣٦٥) لعام ١٤٣٤هـ، وعليه تتمسك الهيئة بوجهة نظرها، نأمل دراسة وجهة نظر كل من المكلف والهيئة وموافاتنا بقرار لجنتم الموقرة ."

#### ت - الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على عدم حسم قيمة الأراضي من الوعاء الزكوي حيث يرى أن هذه الأراضي ليست من عروض التجارة وأنها عرضت في القوائم المالية كاستثمارات عقارية، كما أن السجل التجاري للشركة يشير إلى أن من ضمن نشاط الشركة شراء الأراضي وليس الإتجار بالأراضي، وقد احتفظت الشركة بهذه الأراضي منذ عام ٢٠٠٨م، كما أنها ممولة من أطراف ذات علاقة والتي قامت الهيئة بإضافتها للوعاء الزكوي دون خصم

الأراضي، بينما ترى الهيئة أن الأراضي التي يطالب المكلف بحسمها من الوعاء الزكوي تمثل جزءًا من نشاط الشركة وهي عروض تجارة وليست قنية ولا تحسم من الوعاء الزكوي، وقد ثبت قيام المكلف ببيع جزء من تلك الأراضي خلال الأعوام ٢٠١٠م و ٢٠١١م و ٢٠١٢م.

وبرجوع اللجنة لملف القضية بما فيها القوائم المالية، تبين أن نشاط المكلف مزاوله أعمال إنشاء وتشغيل وصيانة المباني والطرق وأعمال المياه وشراء وبيع وتأجير الأراضي والعقارات، وقد ظهر أرصدة الاستثمارات العقارية في قائمة المركز المالي لعام ٢٠١٠م مبلغ ٢٦٣,٥٥٢,٧٧٥ ريال، وحيث إن كشف العقارات المقدم من المكلف والذي يبين حركة الأراضي خلال عامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م يظهر أن الإيرادات المتحققة خلال العامين مبلغ ٧,٠٠٠,٠٠٠ ريال ومبلغ ٢٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال هي عبارة عن إيراد بيع أراضي ولا يوجد إيراد آخر خلال العام لدى المكلف لعام ٢٠١٠م كما هو ظاهر في قائمة الدخل، كما أن التكاليف المباشرة لعام ٢٠١٠م اشتملت على تكلفة أرض مبيعة مقدارها ٥,٦٣٧,٥٠٠ ريال، وحيث إن بيان الإيرادات من النشاط الرئيس (كشف رقم ١) لعام ٢٠١٢م والمختوم من الشركة يظهر إيرادات بيع أراضي ومبلغ ١٧٢,٦٣٣,٦٤٩ ريالاً، وحيث ورد في الإيضاح رقم ٣ من القوائم المالية " إن الاستثمارات العقارية تمثل الأراضي والمباني التي تحتفظ بها الشركة لغرض الحصول على إيرادات تأجيرها أو لغرض ارتفاع قيمتها أو لكلا الغرضين " مما يتضح معه أنها عروض تجارة وهذا ما يتوافق مع طبيعة نشاط الشركة المشار إليه في القوائم المالية، وحيث لم يزود المكلف اللجنة بما يؤيد وجهة نظره رغم إعطائه مهلة و لم يقدم ما يثبت تزكيته الأراضي المعترض عليها للهيئة العامة للزكاة والدخل من قبل طرف آخر (المطور)، وبالتالي فإنها تخضع للزكاة تمشيًا مع الفقرة (ثانيًا) من المادة الرابعة من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة.

أما بخصوص أطراف ذات علاقة فإنه برجوع اللجنة إلى قائمة المركز المالي حركة حساب أطراف ذات علاقة (مبالغ مستحقة إلى جهات منتسبة) وقائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠١٠م، تبين أن رصيد أول المدة مبلغ ٢٨٣,٦٥٥,٧٣٧ ريالاً ورصيد آخر المدة ٢٧٤,٠٨٩,٢٦٩ ريالاً، وقد ورد في الإيضاح رقم (٧) من القوائم المالية " حصلت الشركة خلال السنوات السابقة على استثمارات عقارية من جهات منتسبة للشركاء في الشركة، علمًا بأن المبالغ المستحقة الدفع ذات علاقة لا تزال قائمة كما في تاريخ قائمة المركز المالي. ولا تحمل المبالغ القائمة والخاصة بهذه التحويلات تكاليف تمويل وليس لها تاريخ محدد للسداد وعليه فقد تم تصنيفها كمطلوبات غير متداولة في قائمة المركز المالي"، وحيث إن حساب أطراف ذات علاقة من مصادر التمويل فينطبق عليه ما ورد في الفقرة (٥ - ج) من (أولاً) من المادة الرابعة من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة والتي نصت على " ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول". وحيث إن رصيد آخر المدة من المبالغ المستحقة إلى جهات منتسبة هو الرصيد الأقل فإن رصيد آخر المدة يكون قد حال عليه الحول، وبالتالي تجب فيه الزكاة وفقًا للفقرة (أولاً) من المادة الرابعة من ذات اللائحة.

عليه ترى اللجنة تأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمار في الأراضي من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٠م.  
وتأييد الهيئة في إضافة رصيد المبالغ المستحقة إلى جهات منتسبة للوعاء الزكوي لعام ٢٠١٠م.

## القرار

### أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل لعام ٢٠١٠م من الناحية الشكلية.

### ثانياً: الناحية الموضوعية:

- تأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمار في الأراضي من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٠م، وتأييد الهيئة في إضافة رصيد المبالغ المستحقة إلى جهات منتسبة للوعاء الزكوي لعام ٢٠١٠م.

يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف المسبب للطرفين أمام اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض، وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه على أن يقوم المكلف بسداد المستحقات المتوجبة عليه طبقاً لهذا القرار.