

(القرار رقم ٥ لعام ١٤٣٨ هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية

بشأن اعتراض شركة (أ)

برقم (٤) لعام ١٤٣٧ هـ

على ربط الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م

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

ففي يوم الأربعاء ١٤٣٨/٠٢/٠٢ هـ 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 ١٤٣٨/٠١/١٧ هـ..... ممثلاً عن المكلف، كما حضر..... و..... وممثلين عن الهيئة للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ) على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل على حسابات المكلف للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، ويعترض المكلف على:

١. إعادة فتح الربط لعام ٢٠٠٩م.

٢. الاستثمار في الأراضي والمشاريع تحت التطوير للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم ١٤٣٧/١٦/١٤٠٦ وتاريخ ١٤٣٧/٠٢/٢٦ هـ على النحو الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أبلغت الهيئة المكلف بالربط الزكوي المعدل لعام ٢٠٠٩م بخطابها رقم ١٤٣٦/٢٣/١٨٤٢ وتاريخ ١٤٣٦/٠٣/٠٣ هـ، وقد اعترض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيد لدى الهيئة برقم ١٤٣٦/٢٣/١٦٩٧ وتاريخ ١٤٣٦/٠٤/٢٠ هـ، كما أبلغت الهيئة المكلف بالربط الزكوي لعام ٢٠١٠م بخطابها رقم ١٤٣٦/٢٣/٥ وتاريخ ١٤٣٥/٠٣/١٤ هـ والربط الزكوي لعام ٢٠١١م بخطابها رقم ١٤٣٦/٢٣/٦٦٦٣ وتاريخ ١٤٣٦/٠٨/٢٨ هـ، وقد اعترض المكلف على الربط الزكوي لعام ٢٠١٠م بخطابه المقيد لدى الهيئة برقم ١٤٣٥/٢٣/١٦٥٩ وتاريخ ١٤٣٥/٠٥/١٢ هـ، كما اعترض على الربط الزكوي لعام ٢٠١١م بخطابه المقيد لدى الهيئة برقم ١٤٣٦/٢٣/٤٨٠٥ وتاريخ ١٤٣٦/٠٩/١١ هـ، وبذلك تكون الاعتراضات للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م مقبولة من الناحية الشكلية

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

ثانيًا: الوقائع:

خلال جلسة الاستماع سألت اللجنة ممثل المكلف: متى تم بيع الأراضي والمشاريع تحت التنفيذ وكيف تم معالجتها محاسبيًا؟ فأجاب: لم يتم بيع أي أرض من الأراضي المعترض عليها حتى تاريخه بسبب أن نشاط الشركة ليس شراء الأراضي وبيعها وإنما نشاط الشركة هو شراء الأراضي لإقامة المباني عليها. أما بالنسبة للمشاريع تحت التطوير فقد تم بيع الفلل خلال عام ٢٠١٢م، ومن بين المشاريع التي بيع جزء منها، هو مشروع ثم علق ممثلوا الهيئة: إن الغرض من الاستثمار في الأراضي ومشاريع تحت التطوير كما ورد في القوائم المالية إيضاح رقم ٦ و٧ لعام ٢٠٠٩م وإيضاح رقم ٥ و٦ لعامي ٢٠١٠م و٢٠١١م والغرض منها هو إعادة البيع بالإضافة إلى أن الدورة التشغيلية لنشاط المكلف تأخذ فترة أكثر من عام وهذا ما يتضح من خلال الإيرادات المحققة في الشركة.

هذا وسألت اللجنة ممثلي الهيئة: ذكرت في المذكرة المرفوعة للجنة أن الإيرادات الناتجة من نشاط المكلف هي أرباح بيع تلك الاستثمار وليس ربحًا ناتجًا عن استغلال المكلف لتلك الاستثمارات، ولم يتضح للجنة ما أشارت إليه الهيئة، فطلبت توضيح ذلك؟ فأجابوا: نطلب مهلة للرد على هذا السؤال. وعند سؤال الطرفين إذا كان لديهم أي إضافة أو تعليق أضاف ممثل المكلف: أو أن أشير إلى المادة (٢٠) من عقد تأسيس الشركة الذي ينص على النشاط الرئيس للشركة و الذي ينص على آلية بيع عقارات الشركة، و نقدم لكم صورة من عقد التأسيس بالإضافة إلى مذكرة من ٣ صفحات توضح وجهة نظر الشركة. وبعرض المذكرة على ممثلي الهيئة، اکتفوا بما تم ذكره خلال الجلسة.

وطلبت اللجنة من ممثل المكلف نسخة من القوائم المالية للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٥م، فطلب إعطائه مهلة لتسليمها للجنة، ومنحت اللجنة مهلة أسبوع لممثلي الهيئة وللمكلف لتقديم ما طلب منهم خلال الجلسة. وجاء في المذكرة المقدمة من المكلف خلال جلسة الاستماع "الموضوع: اعتراض على ربط المصلحة على (أ) رقم مميز ملف للسنوات المالية ٢٠٠٩ و ٢٠١٠ و ٢٠١١م بالإشارة إلى الموضوع أعلاه فإن إدارة الشركة يسرها أن توضح لكم فيما يلي بيانيًا بربط المصلحة للسنوات المالية أعلاه وعناصر الوعاء التي تطالب الشركة بحسمها من صافي عناصر الوعاء الزكوي:

السنة المالية	٢٠٠٩	٢٠١٠	٢٠١١
صافي الوعاء الزكوي حسب ربط المصلحة	١٩٦,٨٢٩,٢٨٧	١٩١,٩٥٠,٨٦٢	١٨٧,٠٧٧,١٨٦
عناصر الوعاء السالبة من وجهة نظر الشركة الواجبة الخصم			
(يطرح) استثمار في أراضي	(١٣٥,٨١٨,٥٣٣)	(١٣٥,٨١٨,٥٣٣)	(١٢٤,٠١٢,٦٦١)
صافي الوعاء الزكوي بعد خصم العناصر السالبة	٦١,٠١٠,٧٥٤	٥٦,١٣٣,٣٢٩	٦٣,٠٦٤,٥٢٥
صافي الزكاة بعد تعديل صافي الوعاء الزكوي	١,٥٢٥,٢٦٩	١,٤٠٣,٣٠٨	١,٥٧٦,٦١٣
يخصم المبالغ المسددة	(٩٦٧,٢٨١)	(٥٣٤,٥٢٣)	(٩,٩٠٦)
الفارق الواجب على الشركة سداده	٥٥٧,٩٨٨	٨٦٨,٧٨٥	١,٥٦٦,٧٠٧

جاء قرار المصلحة مبررًا على النحو التالي:

- الاستثمارات في الأراضي بمبلغ (١٣٥,٨١٨,٥٣٣) ريالاً: تم رفض اعتراضكم حول هذا البند لأن الغرض من اقتناء الاستثمارات هو البيع والإتجار والذي يتضح من خلال إيضاحات القوائم المالية (٦,٥) أن نية الشركة من بداية شرائها هو الاحتفاظ بها لحين ارتفاع ثمنها ثم بيعها لتحقيق عائد ربح يتناسب مع سياسة الشركة وطبيعة نشاطها، وذلك استنادًا إلى الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٤٤)

وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩ هـ (والتي أكدت على أن العقارات والأراضي التي لا تجب فيها الزكاة هي تلك التي تم شراؤها لغرض الاستخدام وليس لغرض الإلتجار فيها)، والقرار الوزاري رقم ٨٦٧٦/٤ وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤ هـ.

- المشاريع تحت التنفيذ بمبلغ ١١,١٩٤,٩٥١ ريالاً: تم رفض اعتراضكم على هذا البند نظراً لأن الغرض من هذه المشاريع بيعها وليس الاحتفاظ بها وذلك استناداً إلى ما تم الإشارة إليه آنفاً.

وبخصوص مبررات المصلحة أعلاه نورد لكم بعض الملاحظات التالية:

١ - حسب الإيضاح رقم (٣) المرفق مع القوائم المالية للشركة تحت مسمى ملخص لأهم السياسات المحاسبية جاء تعريف كل من بند الاستثمارات في أراضي ومشاريع تحت التطوير على النحو التالي:

استثمارات في أراضي:

يتم تصنيف الأراضي المملوكة من قبل الشركة والمحتفظ بها لغرض تطويرها وإعادة بيعها أو بيعها في المستقبل كاستثمارات في أراضي. وعند البدء في عملية الإنشاء أو التطوير، يتم في ذلك الوقت إعادة تصنيفها كجزء من مشاريع تحت التطوير.

تتضمن استثمارات في أراضي التكاليف المتكبدة لاقتناء تلك الأراضي.

مشاريع تحت التطوير:

يتم تصنيف العقارات التي يجري إنشاؤها أو تطويرها لغرض بيعها في السياق العادي لعمل الشركة تحت مشاريع تحت التطوير حتى اكتمال إنشائها أو تطويرها، وفي ذلك الوقت يتم إعادة تصنيفها كجزء من الموجودات المتداولة. تتضمن مشاريع تحت التطوير التكاليف المتكبدة من قبل الشركة لإنشاء وتطوير تلك العقارات.

٢ - وحسب الإيضاح رقم (٦) في القوائم المالية للشركة تحت مسمى استثمارات في أراضي:

استثمارات في أراضي:

تمثل استثمارات في أراضي تكلفة شراء أراضي بغرض تطويرها وإعادة بيعها في المستقبل وخلال فترة غير محددة. خلال الفترة قامت الشركة بتخصيص قطع من هذه الأراضي لتطويرها وتم إدراجها ضمن مشاريع تحت التطوير.

٣ - نفيديكم بأنه جاء في النظام الأساسي للشركة المادة (٢٠)

"مع مراعاة الاختصاصات المقررة للجمعية العامة يكون لمجلس الإدارة أوسع السلطات والصلاحيات في إدارة الشركة وتصريف أمورها، وله على سبيل المثال لا الحصر حق الاشتراك مع شركات أخرى والتصرف في أصولها وممتلكاتها وعقاراتها وله حق الشراء وقبول ودفع الثمن وضم وفرز الأملاك والصكوك. على أنه فيما يتعلق بيع عقارات الشركة يجب أن يتضمن محضر مجلس الإدارة وحيثيات قراره بالتصرف.

الشروط التالية:

١ - أن يحد المجلس في قرار البيع الأسباب والمبررات له.

٢ - أن يكون البيع مقارناً لثمن المثل.

٣ - أن يكون البيع حاضراً إلا في الحالات التي يقرها المجلس وبضمانات كافية.

٤ - ألا يترتب على ذلك التصرف توقف بعض أنشطة الشركة أو تحميلها بالتزامات أخرى.

وقد قامت إدارة الشركة بالعمل بموجب هذه المادة حيث إن الشركة تقوم بتقييد الجزء من الاستثمارات أو مشاريع تحت التطوير التي يتم الموافقة على بيعها كمخزون حسب البند التالي:

المخزون: يتمثل المخزون في قيمة الوحدات السكنية المكتملة والمتاحة للبيع وكذلك الوحدات قيد الإنشاء والمتوقع الانتهاء من إنشائها وعرضها للبيع خلال (١٢) شهراً من تاريخ قائمة المركز المالي. (حسب الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية).

وبالتالي فإن جميع أصول وممتلكات الشركة تسجيل كاستثمارات وممتلكات وتخضع من وعاء الزكاة ولا يتم عرضها للبيع إلا في حالة موافقة مجلس الإدارة على بيعها وبالتالي يتم تحويلها إلى مخزون، (وفي حال تحويلها إلى مخزون فإنها تضاف إلى وعاء الزكاة).

وعليه فإن الشركة تتمسك برأيها بخصوص خصم كل من مبالغ الاستثمارات في الأراضي للأعوام ٢٠٠٩م و٢٠١٠م و٢٠١١م كونها استثمارات طويلة الأجل ولم يتم إدراجها كمخزون أو وحدات معروضة للبيع حسب القوائم المالية للشركة، ولتكون حصة الزكاة على النحو التالي:

السنة المالية	٢٠٠٩	٢٠١٠	٢٠١١
صافي الوعاء الزكوي حسب ربط المصلحة	١٩٦,٨٢٩,٢٨٧	١٩١,٩٥٠,٨٦٢	١٨٧,٠٧٧,١٨٦
عناصر الوعاء السالبة من وجهة نظر الشركة الواجبة الخصم			
(ي طرح) استثمار في أراضٍ	(١٣٥,٨١٨,٥٣٣)	(١٣٥,٨١٨,٥٣٣)	(١٢٤,٠١٢,٦٦١)
صافي الوعاء الزكوي بعد خصم العناصر السالبة	٦١,٠١٠,٧٥٤	٥٦,١٣٣,٣٢٩	٦٣,٠٦٤,٥٢٥
صافي الزكاة بعد تعديل صافي الوعاء الزكوي	١,٥٢٥,٢٦٩	١,٤٠٣,٣٠٨	١,٥٧٦,٦١٣
يخصم المبالغ المسددة	(٩٦٧,٢٨١)	(٥٣٤,٥٢٣)	(٩,٩٠٦)
الفارق الواجب على الشركة سداه	٥٥٧,٩٨٨	٨٦٨,٧٨٥	١,٥٦٦,٧٠٧

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير،،،"

وقدم المكلف بعد الجلسة نسخة من القوائم المالية للأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٥م، كما ورد بتاريخ ١٨/٠١/١٤٣٨هـ إجابة الهيئة التالي نصها: "بالإشارة إلى الجلسة المنعقدة بتاريخ ١٧/٠١/١٤٣٨هـ بخصوص مناقشة اعتراض المكلف/ شركة (أ) على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م بخصوص استفساركم عن ما ورد بالذاكرة المرفوعة للجنة أن الإيرادات الناتجة من نشاط المكلف هي أرباح بيع تلك الاستثمارات وليس ربحاً ناتجاً عن استغلال المكلف لتلك الاستثمارات وبرجوع اللجنة لقائمة الدخل للأعوام محل الاعتراض لم يتضح ما أشارت إليه الهيئة؟

نفيدكم أن مقصود العبارة المذكورة هو أن الإيرادات الفعلية في حال تحققها هي من النشاط الأساسي للشركة الذي سينتج من بيع المشاريع المطورة عن اكتمال الإجراءات النظامية المتعلقة بها، وهذا ما ورد نصاً في الإفصاح الذي ذكره المحاسب القانوني ضمن القوائم لعام ٢٠١١م إيضاح رقم (٢) بند الاعتراض بالإيرادات وعليه تعتقد المصلحة أن الإيرادات الفعلية التي سوف تتحقق هي نظير بيع تلك الاستثمارات وليس نظير استغلالها أو استخدامها".

ثالثاً: الناحية الموضوعية:

١. إعادة فتح الربط لعام ٢٠٠٩م.

أ - وجهة نظر المكلف:

"بهذا تتقدم شركة (أ) بالاعتراض على المبالغ التي لم يتم خصمها من الوعاء الزكوي، كما تعترض الشركة أيضاً على فتح الربط الزكوي النهائي وتعديله لعام ٢٠٠٩م".

ب - وجهة نظر الهيئة:

"قامت المصلحة بإعادة فتح الربط لعام ٢٠٠٩م من أجل استبعاد حسم قيمة الاستثمارات والمشاريع تحت التطوير التي ثبت لأنها عروض متداولة (تجارية) وبالبلغة (١٣٥,٥٣٣,٨١٨) ريالاً و(٢٢,٣١٩,٥١٤) ريالاً على التوالي من الوعاء الزكوي وذلك استناداً للقرار الوزاري رقم ٢٥٥٥ وتاريخ ١٩/٠١/١٤١٧هـ (الفقرة ثانياً/١) التي أجازت للمصلحة إعادة فتح الربط الذي تم بخلاف المستحق نتيجة خطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات إذا اتضح أن حسم تلك البنود من الوعاء الزكوي في الربط الأساسي غير صحيح حيث ثبت أنها مقتناة بغرض المتاجرة وليس بغرض القنية وفق المبررات المذكورة آنفاً.

وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استثنائية لحالات مماثلة، منها القرار رقم (١٤٥١) لعام ١٤٣٥ هـ القاضي بإعادة فتح الربط، لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

ت - الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على إعادة فتح الربط لعام ٢٠٠٩م، حيث يرى إن الهيئة أنهت وضع المكلف لعام ٢٠٠٩م سابقاً وصدر له ربط نهائي. بينما ترى الهيئة أنه اتضح لها أن الربط الأساسي لعام ٢٠٠٩م احتوى على أخطاء يلزم تصحيحها.

ويرجع اللجنة إلى ملف القضية تبين أن الهيئة أخطرت المكلف بخطاب الربط عن الفترة من ٢٠٠٨/١١/٣٠م حتى ٢٠٠٩/١٢/٣١م بموجب خطاب الربط رقم ٣/٢٣٨٤/٣٣ وتاريخ ١٤٣٢/٠٤/١ هـ، حيث قامت الهيئة بحسم الاستثمارات البالغة ١٣٥,٨١٨,٥٣٣ ريالاً ومشروعات تحت التنفيذ البالغة ٢٢,٣١٩,٥١٤ ريالاً من الوعاء الزكوي، وقد تبين للهيئة لاحقاً وجود خطأ في الربط النهائي لعام ٢٠٠٩م متمثل في حسم الاستثمارات والمشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي حيث ترى الهيئة أن الغرض من اقتناء الشركة للاستثمارات والمشاريع تحت التنفيذ هو للمتاجرة وليس القنية، وأصدرت الهيئة الربط المعدل لعام ٢٠٠٩م بموجب خطاب الربط رقم ١٤٣٦/٢٣/١٨٤٢ وتاريخ ١٤٣٦/٠٣/٠٣ هـ حيث قامت باستبعاد الاستثمارات والمشاريع تحت التنفيذ من حسميات الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م. وحيث إن القرار الوزاري رقم ٢٥٥٥ وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩ هـ قد أشار في البند (١) من ثانياً إلى أحقية الهيئة في إعادة الربط خلال خمس سنوات من تاريخ الربط في حال اكتشاف خطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات وحيث إن الربط الأساسي لعام ٢٠٠٩م بتاريخ ١٤٣٢/٤/١١ هـ والربط المعدل لعام ٢٠٠٩م بتاريخ ١٤٣٦/٠٣/٠٣ هـ أي خلال المدة المحددة نظاماً لفتح الربط، عليه ترى اللجنة تأييد الهيئة في إعادة فتح الربط لعام ٢٠٠٩م.

٢. الاستثمار في الأراضي والمشاريع تحت التطوير للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م.

أ - وجهة نظر المكلف:

١ - "الخطأ المادي"

بسبب خطأ مادي رفضت المصلحة سهوًا منها اعتماد حسم المبالغ التالية المطالب بها من قبل شركة (أ) في الإقرار الزكوي لعام ٢٠١٠م:

ريال سعودي

١٣٥,٨١٨,٥٣٣

استثمارات في أراضٍ

مشاريع تحت التطوير

٢٣,٤٣٧,٧٥٦

- الجزء المتداول

١١,١٩٤,٩٥١

- الجزء غير المتداول

٣٤,٦٣٢,٧٠٧

المجموع

إن شركة (أ) غير موافقة معالجة المصلحة برفض اعتماد حسم الاستثمارات أعلاه من وعاء الزكاة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠م للأسباب المذكورة أدناه:

- اعتمدت المصلحة الاستثمارات في الأراضي والمشاريع تحت التطوير كحسم من وعاء الزكاة في الربط النهائي لسنة ٢٠٠٩م. السنة المالية الأولى لشركة (أ) كانت سنة طويلة، حيث قدمت شركة (أ) إقرارها الزكوي للفترة من ٣٠ نوفمبر ٢٠٠٨م إلى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩م وطالبت باعتماد الاستثمار في الأراضي والمشاريع تحت التطوير البالغة ١٣٥,٨١٨,٥٣٣ ريالاً سعودياً و٢٢,٣١٩,٥١٤ ريالاً سعودياً على التوالي كحسم من وعاء الزكاة.

أصدرت المصلحة ربطًا على الفترة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩م بموجب خطابها رقم ٣/٢٣٨٤/٢٣ واعتمدت فيه الاستثمار في الأراضي والمشاريع تحت التطوير كحسم من وعاء الزكاة، نرفق نسخة من خطاب المصلحة رقم ٣/٢٣٨٤/٢٣ الذي تضمن الربط النهائي للفترة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩م في الملحق تسهيليًا لاطلاع سعادتكم.

- طبيعة الاستثمار

إن شركة (أ) هي شركة ذات مسئولية محدودة مسجلة في المملكة العربية السعودية. وكما هو موضح في الإيضاح ١ حول القوائم المالية المدققة لسنة ٢٠١٠، فإن الشركة تقوم بشراء الأراضي لإقامة المباني عليها واستثمارها وبيعها أو تأجيرها لمصلحة الشركة وتملك العقارات. بالإضافة إلى إدارة الأملاك والمشاريع العقارية وإنشاء معارض تجارية وصناعية بغرض بيعها وتأجيرها وتطوير وإدارة وصيانة العقارات. نرفق نسخة من القوائم المالية المدققة لسنة ٢٠١٠ في الملحق لاطلاع سعادتكم. وكما ورد في الإيضاح ٥ حول القوائم المالية المدققة فإن الاستثمار في الأراضي يمثل تكلفة شراء الأراضي بغرض تطويرها وإعادة بيعها أو بيعها في المستقبل خلال فترة غير محددة. في عام ٢٠٠٩م قامت الشركة أيضًا بتخصيص بعض القطع من هذه الأراضي لتطويرها، وقد تم إدراجها ضمن مشاريع تحت التطوير. تلاحظ المصلحة الموقرة من الإيضاح ٦ حول القوائم المالية المدققة بأن المشاريع تحت التطوير تشمل تكلفة الأراضي البالغة ٢١,٣٥٢,١٦١ ريالًا سعوديًّا؛ وبناء عليه فإن إجمالي قيمة الأراضي التي رفضتها المصلحة كحسم من وعاء الزكاة لسنة ٢٠١٠م تبلغ ١٥٧,١٧٠,٦٩٤ ريالًا سعوديًّا (١٣٥,٨١٨,٥٣٣ ريالًا سعوديًّا + ٢١,٣٥٢,١٦١ ريالًا سعوديًّا) بالإضافة إلى ذلك تم رفض تكاليف التطوير الأخرى البالغة ١٣,٢٨٠,٥٤٦ ريالًا سعوديًّا أيضًا كحسم من قبل المصلحة لسنة ٢٠١٠م.

تود شركة (أ) إفادة المصلحة الموقرة بأنها كانت مسجلة منذ عام ٢٠٠٨م، وعليه قام الشريك في الشركة بضخ رأس مال بمبلغ ٢٠٠ مليون ريال سعودي في عام ٢٠٠٨م. تم تمويل الاستثمارات في الأراضي البالغة ١٥٧,١٧٠,٦٩٤ ريالًا سعوديًّا وتكاليف تطوير المشاريع البالغة ١٣,٢٨٠,٥٤٦ ريالًا سعوديًّا من رأس المال المساهم به من قبل الشريك والمضاف إلى وعاء الزكاة. نرفق نسخة من قائمة التدفقات النقدية للسنتين ٢٠٠٩ و ٢٠١٠م في الملحق تسهيليًا لاطلاع سعادتكم. وبناء على ذلك يعتقد موكلنا بأن المصلحة تدرك أنه بما أن رأس المال قد سبق وأن تم إضافته إلى الوعاء الزكوي، عليه فإن الاستثمار في الأراضي تكلفة المشاريع التي تمثل تدفقات نقدية خارجية طويلة الأجل ينبغي أيضًا اعتمادها كحسم من وعاء الزكاة. وكما ورد في الإيضاح ٦ حول القوائم المالية المدققة فإن تكلفة المشاريع تحت التطوير تمثل تكلفة الأراضي والدفعات المتكبدة من قبل شركة (أ) على مشاريع وذلك لإنشاء وحدات سكنية. بالإضافة إلى ذلك تتضمن تكاليف التطوير أعلاه بعض التكاليف المتكبدة لمشروع وذلك لإنشاء مجمع تسوق تجاري.

- الرد على خطاب استفسارات المصلحة رقم ٣/٣٩٠/٥٦

١ - الاستثمار في الأراضي

يسر شركة (أ) أن ترفق المستندات التالية تأييدًا لشراء الأراضي والتي تثبت (١) أن شركة (أ) هي المالك للأرض و(٢) أن الأرض مسجلة باسم شركة (أ) و(٣) أن الأرض تم شراؤها من أموال شركة (أ) أي رأس المال.

* اتفاقية بيع / شراء الأرض

* صك ملكية الأرض

* نسخة من المستندات المؤيدة للدفع لإثبات أن الأراضي أعلاه قد تم شراؤها من أموال شركة (أ).

* نسخة من قائمة التدفقات النقدية لسنة ٢٠٠٩ لإثبات أن الأموال قد خرجت عن أعمال شركة (أ).

٢ - تكلفة تطوير المشاريع:

يسر شركة (أ) أن ترفق المستندات التالية تأييدًا لتكاليف تطوير المشاريع.

* تحليل تكلفة تطوير المشاريع على أساس الجهة.

* نسخة من أمر الشراء أو الاتفاقية.

* نسخة من فواتير تكلفة تطوير المشاريع (على سبيل العينة).

* نسخة من المستندات المؤيدة للدفع (على سبيل العينة).

في ضوء المستندات المؤيدة المرفقة التي طالبت بها المصلحة بموجب خطاب استفسارها رقم ٣/٣٩٠/٥٦، تأمل شركة (أ) من المصلحة الموقرة التكرم بإصدار ربط معدل يتم فيه حسم الاستثمار في الأراضي وتكاليف تطوير المشاريع البالغة ١٣٥,٨١٨,٥٣٣ ريالاً سعودياً و٣٤٤,٦٣٢,٧٠٧ ريالاً سعودية على التوالي من الوعاء الزكوي.

ملخص

استناداً إلى التوضيحات أعلاه والمستندات المؤيدة المرفقة تأمل شركة (أ) أن تتكرم المصلحة باعتماد الاستثمارات في الأراضي وتكاليف تطوير المشاريع كحسم من وعاء الزكاة لسنة ٢٠١٠م وإصدار ربط معدل للسنة أعلاه على هذا الأساس. يرجى الملاحظة بأن التوضيحات أعلاه يتم تقديمها ضمن المهلة النظامية وفقاً للأنظمة ذات الصلة. إن الشركة لا زالت متمسكة برأيها وأن الاستثمارات في الأراضي لعام ٢٠٠٩م بمبلغ (١٣٥,٨١٨,٥٣٣) ريالاً سعودياً والمشاريع تحت التنفيذ بمبلغ (١١,١٩٤,٩٥١) ريالاً سعودياً رأينا يتم خصمها من الوعاء الزكوي وذلك للأسباب التالية:

أولاً: حقيقة نية الاستثمار:

لا تظهر لأي أحد نية الاستثمار أو الغرض المستقبلي من العمل التجاري حتى ينقلب المتوقع من المستقبل إلى واقع مشهود، تظهر من خلاله التصرفات الدالة على إرادة التاجر فيما كان معلقاً في السوق، وإعمالاً للحديث الشريف (إنما الأعمال بالنيات)، واعتباراً بأن الزكاة عبادة من العبادات تستحضر فيها النية حال أدائها ولزومها شرعاً، فإن التاجر لا يعلم نيته فيما سيستثمر في مستقل الأيام، باعتبار أنه يبحث عن أفضل الفرص التي لم تظهر في حاضره كونها من مستقبل الغيب، غير أن التاجر قد أفصح أمام الجهات الإدارية المختصة (وزارة التجارة) عن عموم مقاصده التجارية التي تدور فيها أفلاك استثماراته، ومن ثم فيمكن التعويل على ما أفصح عنه من مجموع النوايا الاستثمارية بوصفها نية عامة في استثماراته، وحال خطأ المحاسب الخارجي الخطأ المادي البحث بنسيان كتابة كلمه ضمن نشاط فلا يعتبر ذلك إفصاحاً عن نية أو مراد، ولا يكون الخطأ المادي سبباً لفرض قدر من الزكاة لم يكن واجباً في شرع الله.

وشركة (أ) قد أفصحت ضمن أنشطتها أنها تعمل في استثمار العقارات بالبيع والشراء والتأجير، وحيث اشتملت نيتها على أغراض متعددة، فلا يمكن تقديم أحدها أو تأخيره بناءً على الرغبة المطلقة أو بناءً على ما يزيد احتساب الوعاء الزكوي من باب الاحتياط، ولا يصح ذلك باعتبار أن الزكاة عبادة وليست ضريبة سلطانية، والعبادة في الشرع تقوم على نية العبد (الشركة) لا الجابي (مصلحة الزكاة)، ومن ثم فلا يمكن إجراء أي إزام إلا بما يفصح عنه المزكي (الشركة) بأنه هو نيته وغرضه من ذلك الاستثمار، لتقوم جهة الإدارة بعد ذلك وفق الأصول الشرعية في التعامل مع العبادات الشرعية بقبول قول المزكي وجوباً وتعليق أمره بينه وبين ربه في حقيقة الأمر، ما لم تظهر الأمور بشكل لا يقبله عقل أو تنفيه الأعراف، فهنا يأتي دور جهات الإدارة في الفحص والتحقق من صدق القول لا لإلزام المباشر باعتبار الأخط لها.

ثانياً: المشاريع التي جرى عليها الربط مشاريع تحت التنفيذ:

واستصحاباً لما أشير إليه أعلاه فإنه من التكليف بما لا يطاق تحميل المرء نية مستقبلية، إذ لا يعلم من في الغيب إلا الله، وإذا كانت المصلحة ترى ضمن طيات أوراق الشركة المالية ما يثبت أن مشاريع الشركة نية الإنشاء فأني لها أن تطلب من الشركة العلم بنيته وهي التي قد أفصحت بشكل عام عن غرضها العام في الاستثمار وهو البيع أو التأجير وفق الأنجح لها من الفرص؟! ومن ثم فإن الشركة ذاتها لا تعلم تحديداً ما الذي ستختره من البابين حال الانتهاء من المشروع، حتى تعيش تلك اللحظة، وتحديد بعدها الغرض الفعلي الذي ستقوم به، وهو ما يعبر عنه شرعاً بالنية في الفعل، وهو ما لم تصل له الشركة زمن إعداد الميزانية، وهو ذاته ما فرضته المصلحة مخالفاً لحال الناس التي خلفهم الله عليها.

كما تجدر الإشارة إلى أن المشاريع تحت التنفيذ مشاريع إنشاء وتكلفة وليس مشاريع ربح غلة، فلتن كان الواجب الشرعي في العين المؤجرة حال كمالها هو غلتها بعد استكمال شروط الزكاة فيها، فكيف تحتسب الزكاة الشرعية على ما لم تكن غلته أصلًا بكامل قيمة ما تم تنفيذه من ذلك المشروع ولم يكتمل أو تكون له غلة بالأصالة؟.

كما لا يمكن بأي حال اعتبارها سلعة تجارية قابلة للبيع لأن المنشأة تحت الإنشاء غير قابلة للانتفاع عن عموم الناس، وما لا يمكن بيعه لا يمكن وصفه شرعًا بأن سلعة تجارية، ذلكم أن البيع غرضه تملك العين لغرض مقصود لكل من البائع والمشتري، حيث إن عرف المستهلكين من الناس للعقارات السكنية إنما تكون بالتمكين من الانتفاع بها على الوجه اللائق بهم، وحال الاطلاع على المشروع قيد التنفيذ فإن حال الموقع العام وحال الفلل زمن الإنشاء لا ينشئ قبولًا عند أحد من الناس بالتملك على تلك الحال، ومن ثم فلا يمكن اعتبار تلك المنشآت مزوّنًا أو سلعة معدة للبيع، وما كان كذلك فلا زكاة عليه وفق الأصول الشرعية.

وعليه نأمل أن تتكرموا باعتمادها كحسم من وعاء الزكاة وإصدار ربط معدل على هذا الأساس، وبهذا تتقدم شركة (أ) بالاعتراض على المبالغ التي لم يتم حسمها من الوعاء الزكوي.

وبشأن الربط الزكوي النهائي للفترة المالية من ٢٠١١/١/١م إلى ٢٠١١/١٢/٣١م بإجمالي ٤,٦٦٧,٠٢٣,٦٥ ريالًا سعوديًّا، نفيديكم بأن الشركة تعترض على هذا الربط، إضافة لاعتراضنا المسبق بمطالبتكم الشركة سداد الزكاة المستحقة الإضافية للعامين ٢٠٠٩م و٢٠١٠م والتي قدمنا عدة اعتراضات بشأنها كان آخرها خطاب الاعتراض رقم ٢٠١٥/٦ بتاريخ ١٤٣٦/٠٤/١٩هـ. كما نفيديكم بأن الشركة لا زالت متمسكة برأيها وأن الاستثمارات في الأراضي بمبلغ ١٢٤,٠١٢,٦٦١ ريالًا سعوديًّا والمشاريع تحت التنفيذ بمبلغ ٢٤,٠٢٤,٦٢٦ ريالًا سعوديًّا كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١م برأينا يتم خصمها من الوعاء الزكوي".

ب - وجهة نظر الهيئة:

"توضح المصلحة عدم جواز حسم البنود المعترض عليها والمتمثلة في بند الاستثمار في الأراضي وبند المشاريع تحت التنفيذ للأعوام المذكورة لأنه ثبت أن اقتناءها ليس بغرض القنية وإنما بغرض التجارة، وذلك للمبررات التالية:

١. أن نشاط الشركة الرئيس هو شراء الأراضي لإقامة المباني عليها واستثمارها وبيعها أو تأجيرها أو الإيجار لمصلحة الشركة وتملك العقار.

٢. إن الغرض من هذه الاستثمارات هو إعادة البيع كما تم التصريح عنه في القوائم المالية في الإيضاح (٦) و(٧) عام ٢٠٠٩م، و الإيضاح رقم (٥) و(٦) لعامي ٢٠١٠م و٢٠١١م.

٣. إن الإيرادات الناتجة عن هذا النشاط هي أرباح بيع تلك الاستثمارات وليست ربحًا ناتجًا عن استغلالها وهو ما يتضح من قائمة الدخل للعام محل الاعتراض وكذلك للأعوام اللاحقة.

٤. إن الدورة التشغيلية لنشاط الاستثمار العقاري تأخذ فترة أكثر من عام وهذا ما تضح لنا خلال دراسة الأعوام المتحقق خلالها إيرادات في الشركة والمتمثلة في إيرادات مبيعات عقارية".

ت - الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على عدم حسم الاستثمار في الأراضي والمشاريع تحت التطوير من الوعاء الزكوي، حيث يرى أن هذه الاستثمارات واجبة الحسم من الوعاء الزكوي، كما أن تمويل الاستثمارات في الأراضي وتكاليف تطوير المشاريع تم من رأس المال المضاف إلى وعاء الزكاة.

بينما ترى الهيئة عدم جواز حسم الاستثمار في الأراضي وبند المشاريع تحت التنفيذ لأنها بغرض التجارة وليس القنية، وهو ما ينسجم مع نشاط الشركة الرئيس.

وبرجوع اللجنة لملف القضية والقوائم المالية، يتضح من الإيضاح رقم (٣) لعام ٢٠٠٩م، والإيضاح رقم (٢) لعامي ٢٠١٠م و٢٠١١م والمتعلق بأهم السياسات المحاسبية ما نصه " استثمارات في أراضي: يتم تصنيف الأراضي المملوكة من قبل الشركة والمحفوظ بها لغرض تطويرها وإعادة بيعها أو بيعها أو تأجيرها في المستقبل كاستثمار في أراضي.

وعند البدء في عملية الإنشاء والتطوير، يتم في ذلك الوقت إعادة تصنيفها كجزء من مشاريع تحت التطوير. تتضمن الاستثمارات في أراضي التكاليف المتكبدة لاقتناء تلك الأراضي. مشاريع تحت التطوير: يتم تصنيف العقارات التي يجري إنشاؤها أو تطويرها لغرض بيعها في السياق العادي لعمل الشركة تحت بند مشاريع تحت التطوير حتى اكتمال إنشائها أو تطويرها، وفي ذلك الوقت يتم إعادة تصنيفها كجزء من الموجودات المتداولة" كما ورد في الإيضاح رقم (٢) لعام ٢٠١١م "يتم تصنيف العقارات التي يجري إنشاؤها أو تطويرها على أراضي مستأجرة لاكتساب إيرادات إيجارية في السياق العادي لعمل الشركة تحت بند مشاريع تحت التطوير حتى اكتمال إنشائها أو تطويرها، وفي ذلك الوقت يتم تحويلها كاستثمارات عقارية ضمن الموجودات غير المتداولة"

ومن هذه الإيضاحات تبين أن المكلف قد أفصح عن نوعين من المشاريع تحت التطوير، الأول المشاريع التي تنشأ على أراضي مستأجرة والثاني المشاريع التي تنشأ على أراضي مملوكة للشركة، وقد تبين من السياسات المحاسبية للمكلف أنه عند اكتمال المشاريع المقامة على الأراضي المستأجرة يتم تصنيفها كموجودات متداولة (طويلة الأجل) حيث إن الغرض من إنشائها هو تحقيق إيرادات (ربح) بينما المشاريع الأخرى فإنه يتم إنشاؤها لغرض البيع وعند اكتمالها يتم تصنيفها كموجودات متداولة (قصيرة الأجل)، وذلك ما يتوافق مع الدورة التشغيلية لنشاط التطوير العقاري،

وبالتالي فإن الاستثمارات في الأراضي يعد عروض تجارة يخضع للزكاة، وهذا يتوافق مع طبيعة نشاط الشركة والسجل التجاري وعقد التأسيس، وما ذكره ممثل المكلف أثناء جلسة الاستماع من أنه تم بدء البيع بالفلل المنجزة من المشاريع تحت التطوير ابتداء من عام ٢٠١٢م، عليه ترى اللجنة تأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمار في الأراضي والمشاريع تحت التطوير من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م.

القرار

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١. تأييد الهيئة في إعادة فتح الربط لعام ٢٠٠٩م.

٢. تأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمار في الأراضي والمشاريع تحت التطوير من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م.

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.