

(قرار رقم (٧) لعام ١٤٣٨هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٣/٦) و تاريخ ٢٤/٥/١٤٣٨هـ

على الربط الزكوي للأعوام المالية ٢٠١١م - ٢٠١٤م

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

الدكتور/.....

وعضوية كل من:

الدكتور/..... نائبا للرئيس

الأستاذ/..... عضوا

الأستاذ/..... عضوا

الأستاذ/..... عضوا

وذلك بحضور سكرتير اللجنة الأستاذ/.....؛ للنظر في اعتراض شركة (أ) على الربط الزكوي، الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام المالية المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١١م حتى ٢٠١٤م، المحال إلى اللجنة شفع خطاب سعادة مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (١٤٣٧/١٦/٢٢٩١٥) وتاريخ ٢٩/١١/١٤٣٧هـ، وقد اطلعت اللجنة على ملف الاعتراض رقم (٣/٦)، وعلى محضر جلسة المناقشة الأولى المؤرخة في ٧/٣/١٤٣٨هـ، والتي حضرها كل من: الأستاذ/..... والأستاذ/..... عن الهيئة، ولم يحضر المكلف أو من ينوب عنه، وكذلك جلسة المناقشة الثانية المؤرخة في ٢٨/٣/١٤٣٨هـ والتي حضرها كل من: الأستاذ/..... والأستاذ/..... والأستاذ/..... وحضر الدكتور/..... والأستاذ/..... عن المكلف.

وفيما يلي عرض لوجهتي نظر الطرفين ورأي اللجنة:

أولاً: الناحية الشكلية:

تم الربط المعدل على المكلف برقم (١٤٣٧/١٦/١٥٠٠) وتاريخ ٢٨/٢/١٤٣٧هـ، وورد اعتراض المكلف بوارد رقم (١٤٣٧/١٦/١٠١٠٤) وتاريخ ٢٥/٤/١٤٣٧هـ، وبالتالي فالاعتراض مقبول من الناحية الشكلية؛ لتقدمه مسببا من ذي صفة، خلال الفترة المحدودة نظاماً.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

١ - فرق التأمينات الاجتماعية.

٢ - التبرعات.

٣ - فرق جاري الشركاء لعام ٢٠١٢م بمبلغ (٨٩,٢٠٨,٩٣٩) ريالاً.

٤ - فرق جاري الشركاء لعام ٢٠١٣م بمبلغ (١٤٨,١٢٦,٤١٨) ريالاً.

٥ - مبالغ مسلمة مقدماً عن عقود من عملاء (الدفوعات المقدمة).

٦ - الاستثمارات.

٧ - مواد بمواقع المشاريع.

٨ - مبالغ مستحقة من جهة منتسبة.

٩ - الزكاة المسددة.

وذلك حسب التوضيح التالي:

١ - فرق التأمينات الاجتماعية:

أ - وجهة نظر المكلف:

العام	المبلغ (بالريال)
٢٠١١م	١٩٨,٣٢٩
٢٠١٢م	٨,٩٤٠
٢٠١٣م	١٤٧,٤١٥
٢٠١٤م	١,٢٠٠,٨٠٧
الإجمالي	١,٥٥٥,٤٩١

يفيد المكلف بأن الهيئة قامت بتعديل صافي الربح الدفترى بفرق التأمينات الاجتماعية بالمبالغ الموضحة أعلاه للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م، وبررت ذلك بأنه بمقارنة شهادة التأمينات الاجتماعية مع المحمل على الحسابات تبين وجود فرق محمل بالزيادة،

وهذه المعالجة من قبل الهيئة لا تتوافق مع نظام جباية الزكاة، حيث إن قيام المكلف بتسديد التأمينات الاجتماعية عن عماله لم يكن من قبيل الرغبة الشخصية من جانبه، وإنما كان حسب إجراءات ونصوص وأحكام نظام التأمينات الاجتماعية ولائحته التنفيذية اللذان يقضيان بضرورة أن يتم تسديد التأمينات الاجتماعية على أساس راتب الشهر الأول من السنة ولكافة شهور السنة،

وفيه أيضًا مخالفة لأحكام تعميم الهيئة رقم (٢/٦٩٠٢) في ١٣٩٨/٨/٤هـ، الذي ينص على أن: (التأمينات الاجتماعية واجبة الحسم كمصروف تحميلي في حدود ما يتم تسديده لمؤسسة التأمينات الاجتماعية والمؤيدة بإيصالات رسمية)، يضاف إلى ذلك أن الضوابط الواردة في الفقرة (١) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) لعام ١٤٢٥هـ أجازت حسم هذه المصاريف، هذا من جانب ومن جانب آخر فإن هذا البند له من الأهمية النسبية ما يجعل المحاسب القانوني يتأكد من صحة ما دفع للتأمينات الاجتماعية، وهو ما تم بالفعل.

كما أضاف المكلف في مذكرته الإلحاقية المقدمة بعد الجلسة أنه بالاطلاع على وجهة نظر الهيئة فإن المستندات الدالة على صحة صرف تلك الفروقات لم تعد محل خلاف، ويفهم من ذلك أن الخلاف هو على المبدأ وأن العبرة في المسائل الزكوية والضريبة هو واقع الحال، بينما يكون الواقع النظامي والقانوني مجرد قرينة تقبل إثبات العكس،

ولكون أحكام نظام جباية الزكاة الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٨٦٣٤) لعام ١٣٧٠هـ) وتعديلاته، وأحكام المادة (٤٥) من النظام الأساسي للحكم الصادر بالأمر الملكي رقم (٩٠/أ) وتاريخ ١٤٢٨/٨/٢٧هـ) تقضي بأن مصدر الإفتاء في المملكة العربية السعودية كتاب الله تعالى وسنة رسوله صلى الله عليه وسلم، وأن الأصل في الخضوع للزكاة من عدمه يتوقف على النصوص الشرعية، ومعلوم أن من شروط الزكاة ملك النصاب ملغًا تامًا، إذا أن التملك التام عبارة عما يكون بيد المكلف ولم يتعلق فيه حق غيره، ولا تجب الزكاة في المال إذا كان في يد غير صاحبه، وهو ما يعني عدم وجوب الزكاة في هذه الفروقات المدفوعة للتأمينات الاجتماعية كونها دفعت من أموال المكلف وخرجت من ذمته ولم تعد تحت تصرفه وإن كانت تمثل حصة الموظفين.

ولكل ما سبق يطالب المكلف بعدم إضافة فرق التأمينات الاجتماعية للأعوام أعلاه البالغة (١,٠٥٥,٤٩١) ريالاً إلى صافي الربح الدفترية كون هذه المصروفات تم سدادها لمؤسسة التأمينات الاجتماعية وخرجت من ذمة المكلف وتعد نفقة حقيقية فعلية مؤكدة، يجوز حسمها لتحديد الدخل الزكوي.

ب - وجهة نظر الهيئة: (بالريال)

البيان	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م	٢٠١٤م
فرق التأمينات	١٩٨,٣٢٩	٨,٩٤٠	١٤٧,٤١٥	١,٢٠٠,٨٠٧

يطالب المكلف بحسم كامل مبالغ التأمينات الاجتماعية المدفوعة لمؤسسة التأمينات الاجتماعية، في حين قامت الهيئة باعتماد حصة صاحب العمل من التأمينات الاجتماعية فقط، وبالبالغة نسبة (٩%) طبقاً لنظام التأمينات الاجتماعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣/م) لعام ١٤٢١هـ، ورد حصة الموظفين المحملة على الحسابات إلى صافي الأرباح حيث يجب استقطاعها من رواتبهم، وبالتالي فإن تلك المبالغ لا تعد من المصروفات اللازمة للنشاط ولا ينبغي أن يقوم المكلف بتحميل تلك المبالغ على حساباته، لذلك تم رفضها واعتماد حصة صاحب العمل فقط.

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف اعتبار الفروقات المسددة من صاحب العمل للتأمينات الاجتماعية نيابة عن العاملين نفقة جائزة الحسم من الوعاء الزكوي، في حين ترى الهيئة اعتماد حصة صاحب العمل من التأمينات الاجتماعية فقط وبالبالغة نسبة (٩%) طبقاً لنظام التأمينات الاجتماعية، ورد حصة العاملين المحملة على الحسابات إلى صافي الأرباح حيث يجب استقطاعها

من روايتهم، ونظرًا لأن هذه المبالغ خرجت فعليًا من ذمة المكلف، ولم تعترض الهيئة على واقعة الدفع؛ فإن اللجنة ترى تأييد اعتراض المكلف على هذا البند.

٢ - التبرعات:

أ - وجهة نظر المكلف:

المبلغ	العام
٦,٤٥٤,٢٤٢	٢٠١١م
٦,٩٤٤,٠٦٢	٢٠١٢م
٤,٩١٠,٠٠٠	٢٠١٣م
٤٠٧,٠٠٠	٢٠١٤م
١٨,٧١٥,٣٠٤	الإجمالي

أفاد المكلف بأن الهيئة قامت بتعديل صافي الربح الدفترى بالتبرعات للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م على الرغم من أنها قد خرجت من ذمته، ومتفقة مع الضوابط الواردة في الفقرة (١) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) لعام ١٤٢٥هـ التي أجازت حسم هذه المصاريف، كما أنها متفقة مع الفقرة رقم (١٦) من تعميم الهيئة رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ، وكذلك متفقة مع الخطاب الوزاري رقم (٢٠٤٢٣/٤/١٦٩١٩) وتاريخ ١٣٩٤/١١/٢٣هـ.

كما أضاف المكلف في مذكرته الإلحاقية المقدمة بعد جلسة المناقشة أنه قام من تلقاء نفسه برد التبرعات غير المقبولة إلى الوعاء الزكوي ضمن اقراراته الزكوية لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م بمبلغ (٤,٠٠٠,٠٠٠) ريال، ومبلغ (٤٠٧,٠٠٠) ريال على التوالي، ومن المعلوم أن التبرع هو تملك المال مجاناً وبدون مقابل على وجه الصدقة، وأن الصدقة هي ما حث عليه الشارع الحكيم وما تعارف عليه الناس، وكان من الضروري قبول الهيئة لهذه التبرعات واعتبارها جائزة الحسم، كما أن احتجاج الهيئة بقرار اللجنة الاستئنافية الضريبة رقم (١٥٩٨) لعام ١٤٣٧هـ) والمقدم من ممثلي الهيئة أثناء جلسة النقاش قياس مع الفارق وليس له أساس شرعي كون المكلف يطلب قبول التبرعات ضمن المصاريف جائزة الحسم بينما القرار المستشهد به يدور حول قبول تبرعات ضمن الزكاة المستحقة ولكل ما سبق، يطالب المكلف بعد إضافة التبرعات للأعوام أعلاه البالغة (١٨,٧١٥,٣٠٤) ريالاً إلى صافي الربح الدفترى، لأن هذه المصروفات تم سدادها وخرجت من ذمة المكلف، وتعد نفقة حقيقية فعلية مؤكدة يجوز حسمها لتحديد الدخل الزكوي.

ب - وجهة نظر الهيئة:

البيان	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م	٢٠١٤م
فرق التأمينات	٦,٤٥٤,٢٤٢	٦,٩٤٤,٠٦٢	٤,٩١٠,٠٠٠	٤٠٧,٠٠٠

يطالب المكلف باعتماد التبرعات المذكورة أعلاه دون تقديم أي مستندات مؤيدة بشأنها وفي ضوء التعليمات الصادرة بشأن شروط حسم المصروفات ومن ذلك التبرعات، والتي لم تتوافر لدى المكلف بشأن تلك المبالغ، ولذا فإن الهيئة تتمسك بصفة إجرائها برفض تلك التبرعات التي لم يقدم المكلف المستندات المؤيدة لها.

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف بعد جلسة النقاش للهيئة والمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم إضافة التبرعات للأعوام محل الاعتراض إلى الوعاء الزكوي باعتبارها مصاريف جائزة الحسم، بينما ترى الهيئة أن شروط قبول مصروف التبرعات لم تتوفر لدى المكلف كما أنه لم يقدم المستندات المؤيدة لذلك.

وحيث طلبت اللجنة من المكلف تقديم مستندات تثبت واقعة دفع هذه التبرعات والجهات المستفيدة منها، إلا أن المكلف لم يقدم ما طلب منه؛ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٣ - فرق جاري الشركاء لعام ٢٠١٢ م بمبلغ (٨٩,٢٠٨,٩٣٩) ريالاً:

أ - وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف أن الهيئة قامت بإضافة فرق جاري الشركاء لعام ٢٠١٢ م بمبلغ (٨٩,٢٠٨,٩٣٩) ريالاً إلى وعاء الزكاة، وهذه المعالجة من قبل الهيئة لا توافق صحيح نظام جباية الزكاة لأن هذه المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها إلى وعاء الزكاة غير خاضعة للزكاة في الأساس لعدم حولان الحول عليها كما هو مبين أدناه:

البند	المبلغ (بالريال)
جاري الشركاء أول العام	٥١٠,٤٩٠,٨٥٧
إضافات على جاري الشركاء خلال العام (٥٨,٣٩٧,٩٨١) مولت أصول ثابتة + ٨٩,٢٠٨,٩٣٩ ريالاً لم يحل عليه الحول (= ١٤,٦٠٦,٩٢٠)	٥٨,٣٩٧,٩٨١
مبلغ جاري الشركاء الخاضع للزكاة وفقاً للإقرار الزكوي	٥٦٨,٨٨٨,٨٣٨

ومن المقرر فقهاً أن الأموال لا تجب فيها الزكاة إلا بتوفر شرطين: الأول؛ بلوغ النصاب، والثاني؛ حولان الحول، فإذا لم يبلغ المال النصاب المقدر شرعاً، أو لم يحل عليه الحول بعد بلوغه للنصاب فلا تجب فيه الزكاة، ومن ذلك:

- الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠ هـ نصت في البند الخامس منها على: "أما ما تستفيده الشركة من النقود بقرض أو هبة أو إرث أو نحو ذلك فهذا يعتبر له حول مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقوداً أو عروض تجارة أو مزيج منهما..".

- الفتوى رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨ هـ نصت على: "وأما المقترض وهو أخذ المال لحاجته فلا تجب عليه الزكاة في ذلك الدين إلا إذا حال الحول وهو نصاب، والمال في يده لم ينفقه ولم يسدده عن ذمته، فإن الزكاة تجب عليه حينئذ لأن المال في حوزته".

- الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥ هـ قضت في إجابة السؤال الثاني على: "ما تأخذ الشركة من المال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية:

- أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة.
- أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك.
- أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه ويزكى بتقييمه نهاية الحول".

وبتطبيق ذلك على حالة المكلف، فإن فرق جاري الشركاء لعام ٢٠١٢ بمبلغ (٨٩,٢٠٨,٩٣٩) ريالاً الذي تم إضافته إلى وعاء الزكاة قبل حولان الحول عليها لا تجب الزكاة فيه لانعدام شرط حولان الحول، والشرط عند أهل العلم هو ما يلزم من عدمه المشروط، وعليه فينعدم المشروط وهو الزكاة بانعدام شرط حولان الحول. كما أضاف المكلف في مذكرته الإلحاقية المقدمة بعد جلسة المناقشة أنه بالاطلاع على وجهة نظر الهيئة الواردة في مذكرة الاعتراض يتضح أنها قبلت استبعاد الفرق بين رصيد جاري الشركاء والبالغ (٦٥٨,٠٩٧,٧٧٧ - ٦٠١,٣٧١,٩٣٨ = ٥٦,٧٢٥,٨٣٩) ريالاً، كما أنها مقابل الاستثمارات لم تقبل استبعاد مبلغ (٣٢,٨٤٣,١٠٠) ريال، ولكون البند (الاستثمارات) لا يزال محل خلاف، فإن العدالة تقضي أن يتم مقابلة حسم قيمة هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي حتى تستقيم المعادلة وهذا من وجهة النظر المحاسبية الشرعية.

ب - وجهة نظر الهيئة:

بمراجعة قائمة التدفقات النقدية للعام المالي ٢٠١٢ اتضح أن الأصول الثابتة المضافة خلال العام والاستثمارات بلغت (٩٠,٨٨١,٠٨١) ريالاً، واتضح أنها ممولة بالكامل من مبالغ مستحقة من الشركاء خلال العام والبالغة (١٤٧,٦٠٦,٩٠٢) ريال، وعليه يكون رصيد جاري الشركاء الواجب إضافته للوعاء الزكوي مبلغ (٦٠١,٣٧١,٩٣٨) ريالاً، ومكونات هذا المبلغ عبارة عن:

٥١٠,٤٩٠,٨٥٧	رصيد مدور حال عليه الحول
٩٠,٨٨١,٠٨١	المستخدم في تمويل أصول ثابتة خلال العام
٦٠١,٣٧١,٩٣٨	الإجمالي

وأن الإجمالي هو ما يجب إضافته للوعاء الزكوي، بدلاً من (٦٥٨,٠٩٧,٧٧٧) ريالاً الوارد في الربط المعترض عليه.

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم إضافة مبلغ (٣٢,٤٨٣,١٠٠) ريال إلى وعاء الزكاة دون حسم ما يقابلها من استثمارات. في حين ترى الهيئة أن الأصول الثابتة والاستثمارات المضافة خلال العام ممولة من مبالغ مستحقة من الشركاء، وبالاطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف لعام ٢٠١٢ اتضح زيادة رصيد آخر المدة عن أول المدة لبند مستحقات إلى الشركاء بمبلغ (١٤٧,٦٠٦,٩٢٠) ريالاً كما اتضح أن صافي التغير المستخدم في الأنشطة الاستثمارية (٩٠,٨٨١,٠٨١) ريالاً، وحيث أقر المكلف بتمويل إضافات الأصول الثابتة والاستثمارات بمبلغ (٥٨,٣٩٧,٩٨١) ريالاً، كما طلبت اللجنة من المكلف تقديم حركة الحساب الجاري والأصول والمعدات والاستثمارات مع المستندات المؤيدة للإضافات على بندي الأصول والاستثمارات، ولم يقدم المكلف ما طلب منه خلال المهلة التي طلبها، مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٤ - فرق جاري الشركاء لعام ٢٠١٣ بمبلغ (١٤٨,١٢٦,٤١٨) ريالاً:

أ - وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف بأن الهيئة قامت بإضافة فرق جاري الشركاء لعام ٢٠١٣م بمبلغ (١٤٨,١٢٦,٤١٨) ريالاً إلى وعاء الزكاة، وهذه المعالجة من قبل الهيئة لا توافق صحيح نظام جباية الزكاة، لأن هذه المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها إلى وعاء الزكاة غير خاضعة للزكاة في الأساس لكونها مشطوبة من دفاتر المكلف كما هو مبين أدناه:

البند	المبلغ (بالريال)
جاري الشركاء أول العام	٢٧٢,٨٢٩,٥٥٦
تخفيض جاري الشركاء (مدين/ دائن) بالاستثمارات المتنازل عنها قبل حولان الحول لشطبها من دفاتر الشركة وظهورها بدفاتر الشركة المنتسبة (شركة (د)) - استثمارات عقارية، بالصافي ١٠٦,٩٧٦,٤١٨ ريالاً. - استثمارات متاحة للبيع ٤١,١٥٠,٠٠٠ ريال	(١٤٨,١٢٦,٤١٨)
مبلغ جاري الشركاء الخاضع للزكاة وفقاً للإقرار الزكوي	١٢٤,٧٠٣,١٣٨

كما أضاف المكلف في مذكرته اللاحقية المقدمة بعد جلسة المناقشة أنه بالاطلاع على وجهة نظر الهيئة حول اختلاف رصيد أو المدة لعام ٢٠١٣م مقارنة برصيد الفترة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١م، كما هو مبين على النحو التالي:

الفرق	٢٠١٢/١٢/٣١م	٢٠١٣/١/١م	
دائنون ومبالغ مستحقة الدفع	١٠٤,٨٥٧,٤٤٢	١٠٤,٠٨٥,٧٩٦	
مخصص الزكاة	٢٦,٠٠٥,٦٨٣	٣٠,٠٠٠,٠٠٠	
أرباح مبقاة	٤٥١,٨٣٨,٧٣٢	٨٣٣,٨٨٤,٢٨٤	
الفرق ويمثل قيمة المبالغ المخفضة من جاري الشركاء	٣٨٥,٢٦٨,٢٢١		

وأن هذا الفرق يتألف من مبلغين؛ مبلغ (٣٨٢,٠٤٥,٥٥٢) ريالاً، أضيف الأرباح المبقاة في عام ٢٠١٣م، ومبلغ (٣,٩٩٤,٣١٧) ريالاً، أضيف إلى مخصص الزكاة لعام ٢٠١٣م، وقدم المكلف نسخة من الإقرار الزكوي لعام ٢٠١٣م، وبذلك يتضح أن الفرق بين أرصدة أول المدة لعام ٢٠١٣م ورصيد آخر المدة لعام ٢٠١٢م لجاري الشركاء قد أضيف إلى الأرباح المبقاة ومخصص الزكاة وتم إخضاعها للزكاة، إضافة إلى أن مبلغ فرق الجاري لعام ٢٠١٣م بقيمة (١٤٨,١٢٦,٤١٨) ريالاً لم يعد ملكاً للمكلف، حيث تم شطب ما يقابله والمتمثل في الاستثمارات العقارية بمبلغ (١٠٦,٩٧٦,٤١٨) ريالاً، والاستثمارات المتاحة للبيع بمبلغ (٤١,١٥٠,٠٠٠) ريال، وتحويلها إلى دفاتر الشركة المنتسبة (شركة (د)) ولها ملف لدى الهيئة وقدمت إقراراتها التي تثبت أن الأموال الممولة لها أخضعت للزكاة وأُرفق نسخة من عقد تأسيسها.

ب - وجهة نظر الهيئة:

بمراجعة قائمة المركز المالي للعام المالي ٢٠١٣م يلاحظ أن رصيد أول المدة لبند مبالغ مستحقة إلى الشركاء ظهر بمبلغ (٢٧٢,٨٢٩,٥٥٦) ريالاً في حين أن هذا الرصيد في ٢٠١٢/١٢/٣١م ظهر بمبلغ (٦٥٨,٨٢٩,٧٧٧) ريالاً، وهذا يدل على أن الاستثمارات المحولة للشركاء تم تخفيض بند مبالغ مستحقة للشركاء بها مقابل تحويل تلك الاستثمارات، وبالتالي لا يجوز تخفيضها مرة

ثانية، كما لم يقدم المكلف أية تفاصيل بشأن التصرف في الفرق بين رصيد آخر المدة وأول المدة لبند المستحق إلى الشركاء، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصدقة إجراءاتها بموجب الربط الصادر للمكلف، حيث تم إضافة مبلغ (٢٧٢,٨٢٩,٥٥٦) ريالاً، وهو المبلغ الذي حال عليه الحول وهو في ذمة المكلف، تطبيقاً للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٥/٤/١٤٢٤هـ إجابة السؤال الثاني المتضمن إضافة كافة الأموال المستفاد في أي صورة ومن أي مصدر إلى الوعاء الزكوي، حيث تعالج زكويًا باعتبار ما آلت إليه، فإذا آلت إلى مصروفات أو عروض قنية (أصول ثابتة) فلا زكاة فيها وحسبت من الوعاء، وإذا آلت إلى عروض تجارية متداولة خضعت للزكاة، وقد تم إضافة رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل.

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم إضافة فرق جاري الشركاء بمبلغ (١٤٨,١٢٦,٤١٨) ريالاً إلى الوعاء الزكوي كونها مبالغ مشطوبة من دفاتره ولم تعد ملكاً له، بل وخضعت للزكاة لدى الشركة المنتسبة وذلك تجنباً لثني الزكاة، وفي مذكرته الإلحاقية أفاد بأن الفرق بين رصيد أول المدة وآخر المدة لجاري الشركاء قد تم إضافته إلى الوعاء الزكوي ضمن بند الأرباح المبقاة ومخصص الزكاة ويطالب بعدم إضافته مرة أخرى، في حين ترى الهيئة أن الاستثمارات المحولة للشركاء تم تخفيض بند مبالغ مستحقة للشركاء بها مقابل تحويل تلك الاستثمارات وبالتالي لا يجوز تخفيضها مرة ثانية، كما لم يقدم المكلف أي تفاصيل بشأن التصرف في الفرق بين رصيد آخر المدة وأول المدة لبند المستحق إلى الشركاء، وبعد الاطلاع على إقرار المكلف، والربط الصادر عن الهيئة لعام ٢٠١٣م، والقوائم المالية للمكلف لعام ٢٠١٢م وعاء ٢٠١٣م، اتضح عدم مطابقة رصيد آخر المدة لعام ٢٠١٢م مع رصيد أول المدة لعام ٢٠١٣م لبند جاري الشركاء، وأن هذا الفرق المختلف عليه قد صرح عنه المكلف بإقراره ضمن بند الأرباح المبقاة، وهو ما خذت به الهيئة في ربطها، وأن إضافته مرة أخرى سيؤدي إلى الازدواج في احتساب الزكاة، كون الأرباح المرحلة الواجب إضافتها استناداً إلى القوائم المالية للمكلف لعام ٢٠١٣م (قائمة التغير في حقوق الشركاء) أظهرت أن الرصيد الذي حال عليه الحول مبلغ (١٣٥,٦٥٧,٨٦٦) ريالاً، وقد صرح المكلف في إقراره بمبلغ (٢٨٣,٧٨٤,٢٨٤) ريالاً، والتي تضمنت الفرق محل الخلاف؛ مما ترى معه اللجنة تأييد اعتراض المكلف.

٥ - مبالغ مستلمة مقدما عن عقود من عملاء (الدفعات المقدمة):

أ - وجهة نظر المكلف:

العام	المبلغ (بالريال)
٢٠١١م	٣١٠,٩٦٣,٦٩٢
٢٠١٢م	١٧٠,٤٤٠,٣٧٩
٢٠١٤م	٥٩٨,٧٤٩,٤٠٣
الإجمالي	١,٠٨٠,١٥٣,٤٧٤

أفاد المكلف أن الهيئة قامت بإضافة مبالغ مستلمة مقدما عن عقود من عملاء (الدفعات المقدمة) للأعوام ٢٠١١م و٢٠١٢م و٢٠١٤م، بحجة أن هذه المبالغ قد حال عليها الحول وهي في ذمة المكلف، وهذه المعالجة من قبل الهيئة لا توافق صحيح نظام جباية الزكاة، حيث إن هذا البند مصنف في القوائم المالية تحت المطلوبات المتداولة، وهو عبارة عن مبالغ عن عقود قابلة للفسخ وهي بطبيعتها قصيرة الأجل، لا تخضع للزكاة، وحيث إن وجوب الزكاة ومقدارها حكم شرعي، والأحكام الشرعية

إنما تثبت وفقاً لحقيقة الأمر وواقع الحال، إذا أن الملك التام شرط لوجوب الزكاة على مالكه ويراد به أن يكون بيد صاحبه ولم يتعلق به حق لغيره ويتصرف فيه باختياره، فيأخذ حكم أموال الغنية التي لا تجب فيها الزكاة، فمقتضى تمام الملك، أن تكون له قدرة على الانتفاع بالمال المملوك، وهو ما لم يتحقق بالنسبة للدفعات المقدمة لوجود نص في العقود أنها قابلة للفسخ، وبالتالي، فهو ملك ناقص، والملك الناقص ليس بنعمة كاملة، والزكاة إنما تجب في مقابلها، يضاف إلى ذلك أن من أبرز معاني الزكاة في اللغة النماء، فالزكاة إنما تجب في الأموال المعرضة للنماء، وهو غير متحقق حتى يتم الانتهاء من كامل المشروع فهو من موانع الوجوب، وبالتالي لا تتعلق بها الزكاة لأنها إنما تجب في المال النامي.

كما أضاف المكلف في مذكرته الإلحاقية المقدمة بعد جلسة النقاش أن الهيئة اعتمدت إضافة هذا البند للوعاء كونه يعد مالا توفرت فيه شرط وجوب الزكاة وهو مضي الحول، استناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (٢/١٥٧٠ لعام ١٤٠٥هـ)، والفتوى رقم (٢٣٤٠٨ لعام ١٤٢٦هـ)، وإلى عدد من القرارات الاستثنائية؛ ومنها القرار رقم (١٠٧٨ لعام ١٤٣٨هـ) والقرار رقم (١٣٢٥ لعام ١٤٣٤هـ)، والقرار رقم (١٤٩٥ لعام ١٤٣٦هـ)، وباعتبارها مالا مستغداً من الغير ويستخدم في أعمال المنشأة وفقاً للفتوى رقم (٢٢٦٦٥ لعام ١٤٣٤هـ)، وبالنظر إلى الفتوى رقم (٢/١٥٧٠ لعام ١٤٠٥هـ)، والفتوى رقم (٢٣٤٠ لعام ١٤٢٦هـ) يتضح أنها عاملت الدفعات المقدمة معاملة الإيرادات المقدمة، وهذا يعني أن وجوب الزكاة هو بقائها نقدًا لدى المكلف بعد مضي الحول، وبما أن الهيئة تتبع لتحديد وعاء الزكاة طريقة حقوق الملكية، لذا ينبغي عند الربط ألا يضاف إلى الوعاء الزكوي إلا القدر الذي تم فيه تمويل عروض الغنية (الأصول الثابتة).

ولكل ما سبق، يطالب المكلف بعدم إضافة مبالغ مستلمة مقدماً عن عقود من عملاء للأعوام أعلاه بإجمالي مبلغ (١٠٠٨٠٠٠١٥٣٠٤٧٤) ريالاً إلى وعاء الزكاة كونها قد آلت إلى نقود وعروض تجارة خضعت للزكاة منقاً لثني الزكاة.

ب - وجهة نظر الهيئة:

قامت الهيئة بإضافة رصيد الدفعات المقدمة المستلمة والتي حال عليه الحول إلى الوعاء الزكوي للأعوام ٢٠١١م و٢٠١٢م و٢٠١٤م طبقاً للربط (إلا أن المكلف في خطاب اعتراضه لم يعترض على عام ٢٠١٣م)، وإضافة الهيئة هذا البند للوعاء، كونه يعد مالا توفرت فيه شرط وجوب الزكاة، وهو بمثابة عرض من عروض التجارة، استناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (٢/١٥٧٠) لعام ١٤٠٥هـ، والفتوى رقم (٢٣٤٠٨) لعام ١٤٢٦هـ، المتضمنة إضافة الدفعات المقدمة للمقاولين والدفعات المقدمة لمواد عقود التوريد إلى الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدد من القرارات الاستثنائية؛ منها القرار رقم (١٠٧٨) لعام ١٤٣٢هـ ورقم (١٣٢٥) لعام ١٤٣٤هـ ورقم (١٤٩٥) لعام ١٤٣٦هـ التي قضت بأن ظهور هذا البند ضمن مجموعة الخصوم في القوائم المالية بنهاية العام يعني أنه لم يتم حتى ذلك التاريخ تحقق الإيراد، وبالتالي يعد هذا البند رصيماً دائئاً يدخل ضمن عناصر الوعاء الزكوي للمكلف باعتباره مالا مستغداً من الغير ويستخدم في أعمال المنشأة، وفقاً للفتوى رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ إجابة السؤال الثاني المشار إليه في البند السابق رقم (٤) شأنه شأن أحد عناصر حقوق الملكية.

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم إضافة مبالغ مستلمة مقدماً عن عقود من عملاء للأعوام أعلاه إلى وعاء الزكاة كونها قد آلت إلى نقود وعروض تجارة خضعت للزكاة منقاً لثني. في حين ترى الهيئة إضافة البند للوعاء كونه يعد مالا توفرت فيه شروط وجوب الزكاة وقد حال عليه الحول، وهو بمثابة عرض من عروض التجارة، كما يعد هذا البند رصيماً دائئاً يدخل ضمن عناصر الوعاء الزكوي للمكلف باعتباره مالا مستغداً من الغير ويستخدم في أعمال المكلف. وحيث طلبت اللجنة من المكلف تقديم حركة هذا البند من واقع الدفاتر المحاسبية، وهو مالم يقدمه المكلف في مذكرته الإلحاقية، وباطلاع اللجنة على محضر أعمال الفحص الميدانية والقوائم المالية للمكلف والتي توضح حركة هذا البند للأعوام المالية محل الاعتراض، ولكون المكلف

لم يعترض على حولان الحول من عدمه، واستنادًا للفتوى الشرعية رقم (١٨٤٧٩) وتاريخ ١٤٠٨/١/١٨ هـ؛ ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٦ - الاستثمارات:

أ - وجهة نظر المكلف:

اسم الشركة المستثمر فيها	تاريخ الاستثمار	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م
الشركة (ب)	٢٠٠٩م	٣,٤٧٥,٠٠٠	٣,٣٥٠,٠٠٠	٣,٦٣٧,٤٩٩
شركة (ج)	٢٠١٢م	-	٢٥,٢٥٠,٠٠٠	انتقلت إلى الشركة المنتسبة (شركة (د))
الإجمالي		٣,٤٧٥,٠٠٠	٢٨,٦٠٠,٠٠٠	٣,٦٣٧,٤٩٩

يري المكلف أن الهيئة لم تقم بقبول حسم الاستثمارات في الشركات أعلاه بدرجة أنها استثمارات متاحة للبيع، وهذه المعالجة من قبل الهيئة لا توافق صحيح نظام جباية الزكاة للأسباب الآتية:

- أن نظام جباية الزكاة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧) وتاريخ ١٣٧٠/٦/٢٩ هـ المعدل بالمرسوم الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/٢/١٧) وتاريخ ١٣٧٦/٣/١٤ هـ قضى بأن تستوفى الزكاة كاملة وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية الغراء، وبمقتضى ذلك إذا حدث تعارض بين الإجراءات التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة المتمثلة في القرارات والتعاميم وبين القواعد الشرعية وفقه الزكاة ومن أهمها تمام الملك ففي هذه الحالة وجب شرعاً الأخذ بمفهوم ومضمون القواعد الشرعية حتى لا تخضع للزكاة أموالاً لا تجب فيها الزكاة أصلاً. وما دام أن هذه الاستثمارات مصنفة تحت الموجودات غير المتداولة فلا يتحقق فيها شروط وجوب الزكاة في عروض التجارة وهي: العمل، والنية حيث إن المكلف ينوي الاحتفاظ بهذه الاستثمارات لفترة طويلة.

- أن الفقرة ثانياً من القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨ هـ أوجبت استبعاد أرباح وخسائر الشركات المحلية المستثمر فيها من قائمة الدخل للشركة المستثمرة تجنباً للثني في الزكاة في هذه الشركات مع حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي في حدود ما صرحت عنه الشركة المستثمر فيها، حيث تقوم الشركة المستثمر فيها بسداد الزكاة عن نشاطها مباشرة لهيئة الزكاة والدخل.

- إن تعميم هيئة الزكاة والدخل رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ هـ بشأن كيفية تحديد وعاء الزكاة جاء بقول حسم الاستثمارات في منشآت أخرى، سواء كانت مأخوذة من رأس المال أو من الاحتياطيات أو من الحساب الجاري الدائن، وكذلك سواء تمت هذه الاستثمارات في داخل المملكة أو في خارجها.

- إن الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤ هـ أوضح أن الاستثمارات غير المتداولة التي تتمثل في الأصول غير المعدة للبيع أو الإتجار فيها والتي يتم اقتناؤها أو الإبقاء عليها فترة طويلة بغرض الحصول على عوائدها أو أرباحها والتي يتجاوز بقاؤها سنة أو أكثر في دفاتر الشركة هي التي يتعين حسمها من الوعاء الزكوي، وبما أن المكلف قد احتفظ بهذه الاستثمارات خلال أعوام سابقة فهو خير دليل على أن هذه الاستثمارات تمثل عروض قنية غير خاضعة للزكاة الشرعية.

- إن تعميم الهيئة رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢ هـ، أوضح أن حسم الاستثمارات الخارجية يتوقف على حسب طبيعتها، فإذا تبين أنها عروض قنية، فإنها تعتبر من أدوات الإنتاج ومن ثم تحسم من الوعاء الزكوي، كما أوضح أن المدفوع تحت حساب إقامة المباني أو شراء معدات أو آلات أو ما يسمى بالآلات في الطريق أو الاعتمادات المستندية لشراء أصول ثابتة يجب حسمها من وعاء الزكاة بعد التثبيت مستندياً من دفعها، فهذا كله يؤكد أحقية المكلف في حسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي.

- إن الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥ هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء ضمن إجابتها على السؤال السادس الموجه للجنة أجابت أن "هناك فرقاً فمن يضارب في الأسهم بيحاً وشراءً تجب عليه الزكاة فيها باعتبارها عروض تجارة، أما من يقتنيها لغرض الحصول على أرباحها ابتداءً وإذا طلبت منه بسعر مناسب باعها فليس عليه زكاة لأنه لم يجعلها عروض تجارة بل غلب على فعله أنها للقنية لكن إن غلب على فعله اعتبارها عروض تجارة يترتب بها ارتفاع الأسعار فإنه يجب عليه زكاتها".

- إن قرار اللجنة الاستثنائية الزكوية الضريبية رقم (٤٧١) لعام ١٤٢٥ هـ الصادر بتاريخ ١٤٢٥/٣/١٣ هـ، أكد على وجوب حسم قيمة الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي، كما أن قرارها رقم (٥٤٣) لعام ١٤٢٦ هـ الصادر بتاريخ ١٤٢٦/٢/٢ هـ أكد هو الآخر على وجوب حسم كامل الاستثمارات من الوعاء الزكوي على أساس: "توفر النية في الاستثمار طويل الأجل وعدم حدوث عمليات تداول خلال العام لتلك الاستثمارات على الرغم من أنها من حيث الشكل تم تصنيفها من قبل المكلف كاستثمارات متداولة وهذا لا يغير من كونها استثمارات طويلة الأجل يجب حسمها من وعاء الزكاة".

لكل ما سبق، يطالب المكلف بحسم الاستثمارات طويلة الأجل المصنفة تحت الموجودات غير المتداولة للأعوام أعلاه بإجمالي مبلغ (٣٥,٧١٢,٤٩٩) ريالاً من الوعاء الزكوي، كونها عروض قنية مؤيدة بالفتاوى الشرعية والقرارات الوزارية والتعاميم الصادرة بشأن معالجة الاستثمارات طويلة الأجل.

ب - وجهة نظر الهيئة:

تبين من خلال عملية الفحص والدراسة أن تلك الاستثمارات تمثل أسهمًا متداولة في السوق المالية، وهي أسهم في الشركة (ب) وفي شركة (ج)، وليست حصصًا في رؤوس أموال شركات وذلك بموجب الفحص الميداني المؤرخ في ١٤٣٧/١/٢٠ هـ، وبالتالي فإن تلك الاستثمارات لا تخضع من وعاء الزكاة طبقاً لما تضمنه الخطاب الوزاري رقم (٤/٨٦٧٦) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤ هـ، والتعميم رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ هـ، والقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨ هـ، وذلك لأنها لا تمثل استثماراً مباشراً في شركات بغرض التملك (القنية)، كما أن مدة الاقتناء ليست هي المعيار الوحيد لاعتبار الأصل عرض القنية حسب رأي الفقهاء وما صدر عن المحاكم الإدارية من أحكام قضائية.

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة اللاحقة للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف حسم الاستثمارات طويلة الأجل المصنفة تحت الموجودات غير المتداولة للأعوام أعلاه من الوعاء الزكوي كونها عروض قنية، في حين ترى الهيئة أن تلك الاستثمارات تمثل أسهمًا متداولة في السوق المالية وهي أسهم في الشركة (ب) وفي شركة (ج)، وليست حصصًا في رؤوس أموال شركات، وباطلاع اللجنة على محضر الفحص الميداني الذي أوضح غرض المكلف من هذه الاستثمارات ونوعها، وحيث طلبت اللجنة من ممثل المكلف تقديم مستخرج من موقع تداول يوضح المحفظة الاستثمارية وحركتها خلال الأعوام محل الاعتراض لكل من الشركة (ب) وشركة (ج)، ولم يقدمه المكلف ضمن مذكرته اللاحقة المقدمة بعد جلسة النقاش، مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٧ - مواد بمواقع المشاريع:

أ - وجهة نظر المكلف:

المبلغ (بالريال)	العام
٣٨١,٨٣٣,١٤٧	٢٠١٣م
٢٥٨,٢٤٠,٥٦٢	٢٠١٤م
٦٤٠,٠٧٣,٧٠٩	الإجمالي

يعترض المكلف على عدم قيام الهيئة بقبول حسم مواد بمواقع المشاريع للعامين أعلاه من وعاء الزكاة، بحجة أنها ليست من قطع الغيار، وهذه المعالجة من قبل الهيئة لا توافق صحيح نظام جباية الزكاة، لأن هذه المواد هي في حقيقتها قطع غيار وليست موادًا استهلاكية، محتفظ بها للاستخدام في المشاريع وغير مخصصة للبيع، ويجب حسمها من وعاء الزكاة وفقًا للآتي:

- أن تعميم الهيئة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ بين أن الأصول الثابتة وقطع الغيار كليهما تحسم من وعاء الزكاة، كما أن تعميم الهيئة رقم (١/١٢٢) وتاريخ ١٤١٤/٨/١٩هـ الفقرة (٤) منه تبين كيفية معالجة قطع الغيار زكويًا، حيث جاء نص الفقرة على النحو الآتي: "تقرر الهيئة أن قطع الغيار اللازمة للأصول الثابتة وغير معدة للبيع في جميع الأنشطة تعتبر مكاملة للأصول الثابتة وتعامل معاملاتها، أي يتم خصمها من الوعاء الزكوي"، وهو ما يعني بالضرورة حسمها من وعاء الزكاة بكامل قيمتها.

- إن الفتوى الشرعية رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ ضمن إجابتها على السؤال الرابع ونصها: "وما جعل من إيرادات المصنع في شراء أصول أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها".

- إن قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض رقم (١٦) لعام ١٤٢٩هـ الصادر بتاريخ ١٤٢٩/١١/٧هـ أكد على وجوب حسم قيمة قطع الغيار الممثلة بالطوب الحراري لتبطين الأفران في المصنع من وعاء الزكاة حيث قضى القرار بالآتي: "أن هذا المواد عبارة عن قطع غيار لازمة ومكاملة للأصول الثابتة وليست من قبيل المواد المعدة للبيع ومواد الإنتاج".

كما أضاف المكلف في مذكرته اللاحقة المقدمة بعد جلسة المناقشة أن استناد الهيئة في عدم حسم تلك المواد هو عدم وجود مخزون في عام ٢٠١٤م في القوائم المالية للمكلف، كما أن بند المواد الذي يطالب المكلف بحسمه هو أحد العناصر التي تعتمد ضمن بند التكاليف في حسابات التشغيل والتي سبق حسمها، وحيث إن العبرة عند التصور لواقعة معينة هو حقيقة تلك الواقعة (إذ لا عبرة بالظن البين خطؤه)، وما دام أن الهيئة كان باستطاعتها التأكد من وجود هذه المواد بمواقع المشاريع وقد أجرت فحصًا ميدانيًا ولم تبد ملاحظة على ذلك وبما أن الزكاة تحدد وفقًا لواقع الحال، فلا ينبغي الالتفات إلى الظن.

لكل ما سبق، يطالب المكلف بحسم بند مواد بمواقع المشاريع للأعوام أعلاه، بإجمالي مبلغ (٦٤٠,٠٧٣,٧٠٩) ريالاً من وعاء الزكاة، كونها قطع غيار لازمة ومكاملة للأصول الثابتة، وليست من قبيل المواد المعدة للبيع ومواد الإنتاج.

ب - وجهة نظر الهيئة:

المبلغ (بالريال)	العام
٣٨١,٨٣٣,١٤٧	٢٠١٣م
٢٥٨,٢٤٠,٥٦٢	٢٠١٤م

يطالب المكلف بحسم قيمة تلك المواد من الوعاء الزكوي باعتبارها قطع غيار، وبالرجوع إلى القوائم المالية للأعوام المذكورة إيضاح رقم (٥) اتضح أن قطع الغيار لعام ٢٠١٣م مبلغ (٨٢٣,١٧١) ريالاً، وفي عام ٢٠١٤م لا يوجد قطع غيار ضمن بند المخزون، وقد قامت الهيئة باعتماد حسم قطع الغيار طبقاً للقوائم المالية للعام المالي ٢٠١٣م، كما أن بند المواد الذي يطالب المكلف بحسمه هو أحد العناصر التي تعتمد ضمن بند التكاليف في حسابات التشغيل، أي أنه سبق اعتمادها ضمن تكلفة الإنتاج.

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف حسم بند مواد بمواقع المشاريع للأعوام أعلاه من وعاء الزكاة كونها قطع غيار لازمة ومكاملة للأصول الثابتة، وليست من قبيل المواد المعدة للبيع ومواد الإنتاج، في حين ترى الهيئة أنه لا يوجد قطع غيار ضمن بند المخزون لعام ٢٠١٤م، وقد قامت الهيئة باعتماد حسم قطع الغيار طبقاً للقوائم المالية للعام المالي ٢٠١٣م، كما أن بند المواد الذي يطالب المكلف بحسمه هو أحد العناصر التي تعتمد ضمن بند التكاليف في حسابات التشغيل، أي سبق اعتمادها ضمن تكلفة الإنتاج، وبالاطلاع للجنة على القوائم المالية للمكلف للأعوام محل الاعتراض اتضح ضمن الإيضاح رقم (١) أن نشاط المكلف هو تنفيذ عقود المقاولات العامة للمباني والطرق والجسور، وكذلك تجارة الجملة والتجزئة في مواد البناء والأدوات والآلات والمعدات والأجهزة الزراعية وغيرها من الأنشطة التجارية، والتي تتطلب وجود مخزون سلعي للمواد المشتراة لتنفيذ المشاريع بما يتناسب مع حجم نشاط المكلف، كما تبين في الإيضاح رقم (٥) للأعوام محل الاعتراض أنه تم فصل قطع الغيار عن مخزون المواد لعام ٢٠١٣م، وهي تمثل ما نسبته (٠,٠٠٢١ %) وهي نسبة ضئيلة جداً مقارنة بإجمالي البند، ولم يتم إفراد قطع الغيار عن مخزون المواد لعام ٢٠١٤م، وبالرجوع إلى الإيضاح نفسه للأعوام السابقة لسنوات الاعتراض تبين أن المخزون يتمثل في مواد مشتراة لتنفيذ المشاريع؛ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٨ - مبالغ مستحقة من جهة منتسبة:**أ - وجهة نظر المكلف:**

المبلغ (بالريال)	العام
١,٣٦٦,٠١٩	٢٠١٣م
٥٥٥,٧٨٩,٣٥٣	٢٠١٤م
٥٥٧,١٥٥,٣٧٢	الإجمالي

أفاد المكلف أن الهيئة لم تقم بحسم المبالغ المستحقة من جهة منتسبة للعامين أعلاه، بالرغم من أنها ظهرت ضمن وعاء الزكاة لدى الشركة المنتسبة (شركة (د)) ومسدد عنها الزكاة لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م، وهذه المعالجة من قبل الهيئة لا توافق صحيح نظام جباية الزكاة، حيث إن مطالبة المكلف بتزكية هذه المبالغ يعني بالضرورة إيجاب الزكاة في مال واحد مرتين، وهو من الثني المنهي عنه شرعاً لقول الرسول صلى الله عليه وسلم "لا ثني في الصدقة"، كما أن القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ، والفتوى الشرعية رقم (١٩٧٥٨) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ، قضايا بتقديم قوائم مالية موحدة للشركاء والشركات المملوكة لها بالكامل، والبيان التالي يظهر أن شركة (أ) (المكلف) وشركة (د) مملوكة من نفس الشركاء وبنفس النسب فينطبق عليها القرار الوزاري والفتوى الشرعية المذكورين:

اسم الشريك	شركة (أ) العامة	شركة (د)
.....	%٤٠	%٤٠
.....	%٤٠	%٤٠
.....	%٢٠	%٢٠

كما أضاف المكلف في مذكرته الإلحاقية المقدمة بعد جلسة النقاش رداً على وجهة نظر الهيئة في مذكرة الاعتراض الأصلية أن من الثابت أن هذه المبالغ عبارة عن استثمارات تم تحويلها إلى الشركة (د) (شركة منتسبة)، وتم تزكيتها ضمن الإقرار الزكوي لشركة السابق، وأرفق صورة من الإقرارات الزكوية، وأن مطالبة المكلف بتزكيتها يعني بالضرورة إيجاب الزكاة في مال واحد مرتين، وهو الثني المنهي عنه شرعاً، لقول الرسول صلى الله عليه وسلم: "لا ثني في الصدقة"، وهو ما انتهى إليه الخطاب الوزاري رقم (٨١٨٩/١٧ لعام ١٤٠٦هـ)، وكذا قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم (١٥٦٤ لعام ١٤٠٦هـ)، كما أن تعميم الهيئة رقم (١٤٣٧/١٦/٣٨١٣هـ) تضمن إزالة اللبس في التطبيق فيما يخص قوائم مالية موحدة وإقرار موحد طبقاً لنص الفقرة (٣) منه.

لكل ما سبق، يطالب المكلف بحسم مبالغ مستحقة من جهة منتسبة لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م بمبلغ إجمالي قدرة (٥٥٧,١٥٥,٣٧٢) ريالاً من وعاء الزكاة، كونها لا تمثل ديوناً على الشركة المنتسبة.

ب - وجهة نظر الهيئة:

العام	المبلغ (بالريال)
٢٠١٣م	١,٣٦٦,٠١٩
٢٠١٤م	٥٥٥,٧٨٩,٣٥٣

يطالب المكلف بحسم تلك المبالغ من الوعاء الزكوي في حين ترى الهيئة عدم حسمها، كون تلك المبالغ تمثل معاملات تجارية بين المكلف والجهات المنتسبة وناتجة عن تحويلات بين الشركات، طبقاً للإيضاح رقم (٩) حول القوائم المالية، وهي ديون للمكلف طرف الغير، ومن ثم لا تخصم من الوعاء طبقاً للفتوى الشرعية رقم (٣٠٧٧) لعام ١٤٢٦هـ، والفتوى رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ إجابة السؤال الثاني المشار إليه في البند رقم (٤).

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة اللاحقة للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف حسم مبالغ مستحقة من جهة منتسبة، في حين تطالب الهيئة بعدم حسمها كون تلك المبالغ تمثل معاملات تجارية بين الشركة والجهات المنتسبة. وباطلاع اللجنة على عقد تأسيس الشركة المنتسبة (شركة (د)) اتضح أنها أسست بتاريخ ٢٠١٠/٥/٣٠م، وتعود ملكية حصصها إلى الشركاء في الشركة محل الاعتراض (المكلف) ورأس مالها (١٠٠٠٠٠٠) ريال، ولكون المكلف لم يعترض على حولان الحول من عدمه، وبحكم أنه هو المالك لهذه الأموال، فهو المطالب بدفع الزكاة عنها وليست الشركة المنتسبة، وفيما يتعلق بإدراج هذه المبالغ ضمن الوعاء الزكوي للشركة المنتسبة، فهذا موضوع مستقل عن هذا الاعتراض، والأموال في الشركة المنتسبة سيحكم دخولها للوعاء الزكوي ما آلت إليه ووفق الفتاوى الشرعية ذات العلاقة؛ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٩ - الزكاة المسددة:

أ - وجهة نظر المكلف:

يطالب المكلف بحسم مبالغ الزكاة المسددة بالكامل للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م والبالغة (٧٧,٢٨٧,٤٤٥) ريالاً وأرفق صوراً من إيصالات السداد، كما أضاف المكلف في المذكرة اللاحقة المقدمة بعد الجلسة أن الهيئة العامة للزكاة والدخل قامت بمراجعة إيصالات سداد الزكاة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م وقدمت للجنة بياناً بالزكاة المسددة والبالغة (٧٦,٨٨٠,٧٣٤) ريالاً، دون ذكر إيصال السداد بمبلغ (١٨٨,٧٣٧) ريالاً، ومبلغ (٢١٧,٩٧٣) ريالاً، وبالتالي كون إجمالي الزكاة المسددة بالكامل للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م هو مبلغ (٧٧,٢٨٧,٤٤٥) ريالاً، ولما كان إجمالي التسديدات من واقع الربط الزكوي هو مبلغ (٦٨,٨٠٤,٨٢٣) ريالاً، وبذلك يكون إجمالي فروقات الزكاة المسددة التي لم يظهرها الربط هي (٨,٤٨٢,٦٢١) ريالاً. عليه يطالب المكلف بإصدار قرار يؤيد وجهة نظره، حسب مبالغ الزكاة المسددة بالكامل للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م والبالغة (٧٧,٢٨٧,٤٤٥) ريالاً.

ب - وجهة نظر الهيئة:

أفاد المكلف في اعتراضه بأن قيمة تسديدات الزكاة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م مبلغ (٧٧,٢٨٧,٤٥٥) ريالاً، وأن ما تم حسمه في الربط مبلغ (٦٨,٨٠٤,٨٢٣) ريالاً بفارق مقداره (٨,٤٨٢,٤٥٥) ريالاً، وقدم إيصالات السداد، وستقوم الهيئة بمراجعتها وحسم المبالغ الصحيحة عند إجراء الربط على الشركة بعد إصدار القرار.

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة اللاحقة للهيئة والمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف حسم المبالغ المسددة عن عام ٢٠١٤م وقدرها (١٨٨,٧٣٧) ريالاً سددت بتاريخ ٢٠١٤/٢/١١م، ومبلغ (٢١٧,٩٧٣) ريالاً سدد بتاريخ ٢٠١٤/٧/٣م، في حين ترى الهيئة أنها ستقوم بمراجعة وحسم المبالغ الصحيحة عند تعديل الربط بعد صدور القرار، وقد طلبت اللجنة من ممثل الهيئة خلال جلسة النقاش تقديم بيان بالمبالغ المسددة، وبالاطلاع للجنة على رد الهيئة اتضح عدم الأخذ بالاعتبار المبالغ التي طالب بها المكلف في اعتراضه، وحيث قدم المكلف صوراً من إيصالات السداد، كما أنه بالرجوع إلى كشف حساب المكلف في الهيئة اتضح صحة سداد تلك المبالغ، مما ترى معه اللجنة تأييد اعتراض المكلف.

وبناءً عليه تقرر اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف من الناحية الشكلية؛ وفقاً لحجثيات القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

- ١ - تأييد اعتراض المكلف على بند فروق التأمينات الاجتماعية؛ وفقاً لحجثيات القرار.
 - ٢ - رفض اعتراض المكلف على إضافة التبرعات إلى الوعاء الزكوي؛ وفقاً لحجثيات القرار.
 - ٣ - رفض اعتراض المكلف على إضافة فرق جاري الشركاء للوعاء الزكوي لعام ٢٠١٢م؛ وفقاً لحجثيات القرار.
 - ٤ - تأييد اعتراض المكلف على إضافة فرق جاري الشركاء للوعاء الزكوي لعام ٢٠١٣م؛ وفقاً لحجثيات القرار.
 - ٥ - رفض اعتراض المكلف على إضافة مبالغ مستلمة مقدما عن عقود من عملاء (الدفعات المقدمة) إلى الوعاء الزكوي؛ وفقاً لحجثيات القرار.
 - ٦ - رفض اعتراض المكلف على إضافة الاستثمارات إلى الوعاء الزكوي؛ وفقاً لحجثيات القرار.
 - ٧ - رفض اعتراض المكلف على بند مواد بمواقع المشاريع؛ وفقاً لحجثيات القرار.
 - ٨ - رفض اعتراض المكلف على بند مبالغ مستحقة من جهة منتسبة؛ وفقاً لحجثيات القرار.
 - ٩ - تأييد اعتراض المكلف على الزكاة المسددة؛ وفقاً لحجثيات القرار.
- علمًا بأنه يحق لمن له اعتراض على هذا القرار من ذوي الشأن أن يقدم استئنائه مسبباً إلى اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال مدة ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يرفق المكلف باستئنائه ما يثبت دفع ما قد يستحق عليه من فروقات بموجب هذا القرار أو ضمان مصرفي بها.

والله الموفق،،