

(القرار رقم (٢/٥) الصادر في عام ١٤٣٨هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراضين المقدمين من المكلف/شركة (أ)

الواردين بالقيد رقم (١٤٣٧/٢٢/٤٣٣٧) وتاريخ ١٤٣٤/٩/٢هـ، وبالقيد رقم

(١٤٣٥/٢٢/١١١٦) وتاريخ ١٤٣٥/٣/٦هـ

على الربطين الزكويين لعام ٢٠١٢م

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء ٢٩/٢/١٤٣٨هـ انعقدت - بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة - لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، بحضور كل من:

الدكتور/.....	رئيساً
الدكتور/.....	عضواً ونائباً للرئيس
الدكتور/.....	عضواً
الأستاذ/.....	عضواً
الأستاذ/.....	عضواً
الأستاذ/.....	سكرتيراً

وذلك للنظر في الاعتراضين المقدمين من المكلف/ شركة (أ) على الربطين الزكويين اللذين أجراهما فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بجدة لعام ٢٠١٢م؛ حيث مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الأربعاء ١٢/٢٧/١٤٣٧هـ كل من:.....، و.....، و.....، بموجب خطاب الهيئة رقم (١٤٣٧/١٦/٢٣٣٨٥) وتاريخ ١٤٣٧/١٢/١٧هـ، ومثل المكلف:.....، سعودي الجنسية، بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (.....)، صادرة من جدة، وتاريخ الانتهاء في ١٢/٦/١٤٤٢هـ، بموجب ترخيص مزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة رقم ... وتاريخ ١٤٢٧/٩/٣هـ المبني على تفويض الشركة المؤرخ في ١٤٣٧/١٢/٤هـ، المصادق عليه من الغرفة التجارية الصناعية بمحافظة جدة بتاريخ ١٤٣٧/١٢/٥هـ.

وقد قامت اللجنة بدراسة الاعتراضين المقدمين من المكلف، وردود الهيئة على بنود الاعتراضين، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات تضمنها ملف القضية، وما قدم من مستندات أثناء وبعد جلسة الاستماع والمناقشة في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات السارية؛ وذلك على النحو التالي:

\* الناحية الشكلية:

قبول الاعتراضين الواردين إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقيود رقم (١٤٣٤/٢٢/٤٣٣٧) وتاريخ ١٤٣٤/٩/٢هـ، وبالقيود رقم (١٤٣٥/٢٢/١١١٦) وتاريخ ١٤٣٥/٣/٦هـ من الناحية الشكلية؛ لتقدمهما من ذي صفة الأجل المقرر نظامًا، مستوفي الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة.

#### \* الناحية الموضوعية:

#### ١ - وجهة نظر المكلف:

يوضح المكلف بأن الربح الموزع ليس ربح تشغيل وإنما هو أرباح مبقاة، وبيع أصل من أصول الشركة خلال العام ألا وهو (ج) الذي تم بيعه بكامله - الأرض والمباني المقامة عليها والإدارة التشغيلية والعقود، وقد تم البيع في يوم الإثنين الخامس عشر من ذي القعدة ١٤٣٣هـ الموافق ٢٠١٢/١٠/١م بمبلغ وقدره (٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وتم قبض الثمن نقدًا بموجب الشيك رقم .... المؤرخ في ٢٠١٢/٩/٢٩م المسحوب على البنك (ك)، وتم إيداع الشيك في حساب الشركة بالبنك (ب) بتاريخ ٢٠١٢/١٠/٦م، وقد تحقق من بيع ..... صافي أرباح قدرها (١٥٦,٥٦٦,٠٣٣) ريالاً كما جاء في الإيضاح رقم (١٤) بالقوائم المالية؛ وبناءً عليه تم بيع أصل ثابت من أصول الشركة (ج) في ٢٠١٢/١٠/١م، وانتقلت ملكيته إلى المالك الجديد بتاريخ البيع؛ وبالتالي لم يعد الأصل في ملكية الشركة، ولم يحل عليها الحول بتاريخ وجوب الزكاة على الشركة في ٢٠١٢/١٢/٣١م، وكما هو معلوم فإن شرطي حولان الحول وتام الملكية هما من أهم شروط وجوب الزكاة على المكلف، علمًا بأن من ضمن أرباح الشركة البالغة (١٦١,٣٣٤,١٢٨) ريالاً للعام المنتهي في ٢٠١٢/١٢/٣١م مبلغ (١٥٦,٥٦٦,٠٣٣) ريالاً عبارة عن أرباح ناتجة عن بيع أصل ثابت، وما تبقى من الأرباح وقدره (٤,٧٦٨,٠٩٥) ريالاً ناتج عن تشغيل ..... حتى تاريخ بيعه في ٢٠١٢/١٠/١م، وخلال العام تم توزيع الأرباح الموضحة بعاليه بناءً على قرار الجمعية العمومية للشركاء في ١٠ إبريل ٢٠١٢م، و ١٥ أكتوبر ٢٠١٢م، و ٢٥ نوفمبر ٢٠١٢م؛ على النحو التالي:

البيان	المبالغ بالريال السعودي
قرار الجمعية العمومية للشركاء في ٢٠١٢/٤/١٠م	١٠,٠٠٠,٠٠٠
قرار الجمعية العمومية للشركاء في ٢٠١٢/١٠/١٥م	٦,٠٠٠,٠٠٠
قرار الجمعية العمومية للشركاء في ٢٠١٢/١١/٢٥م	٨,٠٠٠,٠٠٠
إجمالي الأرباح الموزعة	١٥٠,٠٠٠,٠٠٠

وبناءً عليه فإن هناك أرباحاً قدرها (١٠) مليون ريال وزعت في ٢٠١٢/٤/١٠م من الأرباح المبقاة في بداية العام البالغة (٣٦,٨٢٦,٦٩٥) ريالاً، أي قبل بيع .....، وقد كان التوزيع كما يلي:

اسم الشريك	مبلغ الأرباح الموزعة بالريال السعودي	رقم الشيك	تاريخ الشيك	تاريخ الصرف
.....	٢,٠٠٠,٠٠٠	.....٦	٢٠١٢/٤/١٠م	٢٠١٢/٥/٨م
.....	٨٣٥,٠٠٠	.....٥	٢٠١٢/٤/١٠م	٢٠١٢/٤/١٢م
.....	٨٣٥,٠٠٠	.....٤	٢٠١٢/٤/١٠م	٢٠١٢/٤/١٢م

.....	١,٦٧٠,٠٠٠	٠٠٠٠٣	م٢٠١٢/٤/١٠	م٢٠١٢/٤/١٢
.....	١,٦٧٠,٠٠٠	٠٠٠٠٢	م٢٠١٢/٤/١٠	م٢٠١٢/٤/١٢
.....	٣,٠٠٠,٠٠٠	٠٠٠٠١	م٢٠١٢/٤/١٠	م٢٠١٢/٤/١٢
المجموع	١٠,٠١٠,٠٠٠			

وبناءً عليه فإن مبلغ (١٠) مليون ريال وعشرة ألف ريال وزع من الأرباح المبقة في بداية العام، أما فيما يتعلق بالأرباح الموزعة في ٢٠١٢/١٠/١٥ البالغة (٦٠) مليون ريال فهي تشمل الرصيد المتبقي من الأرباح المبقة في بداية العام وقدرها (٢٦,٨١٦,٦٩٥) ريالاً، وهذا ورد بصورة واضحة في قرار التوزيع، والباقي موزع من أرباح بيع ..... على النحو التالي:

البيان	المبالغ بالريال السعودي
الأرباح الموزعة حسب قرار الشركاء في ٢٠١٢/١٠/١٥ م	٦,٠٠٠,٠٠٠
الموزع من الأرباح المبقة في بداية السنة	٢٦,٨١٦,٦٩٥
الموزع من أرباح بيع .....	٣٣,١٨٣,٣٠٥
المجموع	٦,٠٠٠,٠٠٠

اسم الشريك	مبلغ الأرباح الموزعة بالريال السعودي	رقم الشيك	تاريخ الشيك	تاريخ الصرف
.....	١٢٠,٠٠٠,٠٠٠	.....	م٢٠١٢/١٠/١٥	م٢٠١٢/١٠/١٥
.....	٥,٠٠٠,٠٠٠	.....	م٢٠١٢/١٠/١٥	م٢٠١٢/١٠/١٥
.....	٥,٠٠٠,٠٠٠	.....	م٢٠١٢/١٠/١٥	م٢٠١٢/١٠/١٥
.....	١٠,٠٠٠,٠٠٠	.....	م٢٠١٢/١٠/١٥	م٢٠١٢/١٠/١٥
.....	١٠,٠٠٠,٠٠٠	.....	م٢٠١٢/١٠/١٥	م٢٠١٢/١٠/١٥
.....	١٨,٠٠٠,٠٠٠	.....	م٢٠١٢/١٠/١٥	م٢٠١٢/١٠/١٥
المجموع	٦,٠٠٠,٠٠٠			

وعليه فإن مبلغ (٢٦,٨١٦,٦٩٥) ريالاً موزع من الأرباح المبقة في بداية العام، ومؤيدة بالمستندات وهي: قرار الشركاء، وصور الشيكات، وكشف حساب البنك المؤيدة لسحب الأرباح، وكذلك مبلغ (٣٣,١٨٣,٣٠٥) ريالاً الموزع من أرباح بيع ج، ويجب

حسمه من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٢م، ولا ينطبق عليه حكم الفتوى بأن حول الربح حول أصله؛ حيث إن ذلك ينطبق على الربح الناتج عن التشغيل فقط. أما حالة الشركة (المكلف) فهي مختلفة حيث إن الأصل الذي تحقق من بيعه الربح لم يحل عليه الحول وهو في ملك الشركة، وكذلك الربح المتحقق وزع على الشركاء قبل حولان الحول؛ ولذلك لا الأصل ولا الربح المتحقق عن بيعه يخضعان للزكاة لعدم حولان الحول، ويعتقد المكلف أن الفتوى إذا طبقت في إطارها الصحيح فهي تؤيد تمامًا رأي المكلف من حيث إن الأصل وربحه خربا من ملك الشركة كذمة مالية منفصلة إلى ملك آخرين قبل حولان الحول؛ ولذلك لا تجب فيهما الزكاة بل تجب زكاة الربح الموزع على الشركاء بعد قبضه إذا استقبلوا به حوّلًا جديدًا، وكذلك فيما يتعلق بالأرباح الموزعة البالغة (٨٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال حسب قرار الشركاء في ٢٥/١١/٢٠١٢م فهي موزعة بالكامل من أرباح بيع ج على النحو التالي:

اسم الشريك	مبلغ الأرباح الموزعة بالريال السعودي	رقم الشيك	تاريخ الشيك	تاريخ الصرف
.....	٢٤,٠٠٠,٠٠٠	.....	٢٠١٢/١١/٢٦م	٢٠١٢/١١/٢٦م
.....	١٦,٠٠٠,٠٠٠	.....	٢٠١٢/١١/٢٦م	٢٠١٢/١١/٢٦م
.....	١٣,٣٣٣,٣٣٣	.....	٢٠١٢/١١/٢٦م	٢٠١٢/١١/٢٦م
.....	١٣,٣٣٣,٣٣٣	.....	٢٠١٢/١١/٢٦م	٢٠١٢/١١/٢٦م
.....	٦,٦٦٦,٦٦٦/٦٧	.....	٢٠١٢/١١/٢٦م	٢٠١٢/١١/٢٦م
.....	٦,٦٦٦,٦٦٦/٦٧	.....	٢٠١٢/١١/٢٦م	٢٠١٢/١١/٢٦م
المجموع	٨٠,٠٠٠,٠٠٠			

هذه الأرباح الموزعة أيضًا يجب أن تحسم من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٢م؛ حيث إن حولها هو حول أصلها؛ وحيث لم يحل الحول على الأصل، ولا على الأرباح المتحققة من بيعه فلا تتوجب فيهما الزكاة على الشركة كما في ٣١/١٢/٢٠١٢م.

## ٢ - وجهة نظر الهيئة:

قام المكلف خلال العام ببيع ج التابع للشركة بتاريخ ١/١٠/٢٠١٢م بمبلغ (٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، ونتج عن ذلك تحقيق أرباح بقيمة مبلغ (١٥٦,٥٦٦,٠٣٣) ريالًا تم إدراجها في قائمة الدخل تحت بند إيرادات أخرى (أرباح بيع أصول)، بعد ذلك قامت الشركة بتوزيع أرباح خلال العام بمبلغ (١٥٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وقام المكلف باستبعادها من الإقرار الزكوي، وبمراجعتها من قبل الهيئة تبين أن جزءًا من هذه الأرباح عبارة عن أرباح مدورة عن عام ٢٠١١م بمبلغ (٣٦,٨٢٦,٦٩٥) ريالًا، وبعد التحقق من صحة توزيعها بموجب المستندات المقدمة تم استبعادها من الربط الزكوي المعدل، أما المبلغ المتبقي البالغ (١١٣,١٧٣,٣٠٥) ريالًا فهو جزء من الأرباح الناتجة عن بيع .....؛ أي أرباح رأسمالية ناتجة عن بيع أصل وهذه الأرباح لا تعتبر إيرادًا عرضيًا حيث إنه يحدث دائمًا أن تبيع الشركة أصلًا من أصولها واستبداله بآخر أكثر نفعًا للشركة، بالإضافة إلى أن الأرباح الرأسمالية غلة، والغلة لا يشترط لخضوعها للزكاة حولان الحول طبقًا للبند (رابعًا) من الفتوى الشرعية رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ٣٠/١٠/١٤٠٦ هـ الصادرة من الرئاسة العامة للبحوث العالمية والإفتاء والدعوة والإرشاد، وتوضح الهيئة أن التوصيف الفقهي للأرباح بأنها مال مستفاد من نماء المال الأول، وهو رأس مال والنماء قد يكون بطبيعة الشيء أو بالعمل؛ فالنماء أعم من الربح، وكذلك يطلق عليه الغلة الناتجة من استغلال المستغلات، ويتم ضم هذه الأرباح إلى أصلها ويكون حولها واحدًا وهو حول أصلها، ولا يشترط حولان الحول على هذه

الأرباح؛ حيث تزكى وإن لم يحل عليها الحول؛ وذلك طبقاً لما جاء في البند الرابع من إجابة السؤال الأول من الفتوى الشرعية رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٥/٢٣هـ، بل إن المال المستفاد يزكيه مالكه فور استلامه ولا ينتظر مضي الحول، وهو مذهب الأوزاعي والظاهرية وقول محتمل المعنى عن الإمام أحمد، واختاره شيخ الإسلام ابن تيمية، واختاره من المعاصرين القرضاوي في مؤلفه فقه الزكاة، والأخذ بصافي الأرباح المعدلة لأغراض تحديد الوعاء الزكوي يعود إلى إخضاع الغلة (الربح) للزكاة يعتبر رأياً فقهياً معتبراً، وبه صدر قرار مجمع الفقه الإسلامي في دورته الثاني؛ أي أن الحد الأدنى للوعاء الزكوي هو صافي الربح، ولا يجوز تخفيضه بأي توزيعات افترضتها الشركة؛ حيث إن الربح لا يتم التحقق منه إلا بعد إعداد القوائم الختامية التي تظهر نتيجة الأعمال خلال السنة المالية من حيث كونها أرباحاً أو خسائر، كما توضح الهيئة أن التعريف البسيط لأرباح الشركة هو مقابلة الإيرادات المتحققة بالمصروفات المتكبدة للوصول إلى الأرباح وبتحقق ذلك من خلال القوائم المالية التي تعد بواسطة الشركة، والشركة يمكن لها توزيع ما تشاء من الأرباح المرحلة من الأعوام السابقة لكونها أرباحاً فعلية تحققت بالفعل، وتملكها الشركة وتقوم الهيئة بحسمها من الوعاء الزكوي، وهو ما قامت به الهيئة بالفعل في حالة المكلف بخصوص توزيعات الأرباح المدورة عن عام ٢٠١١م بمبلغ (٣٦٨٢٦٦٩٥) ريالاً، وبعد التحقق من صحة توزيعها بموجب المستندات المقدمة تم استبعادها من الربط الزكوي المعدل، وبالرغم من ذلك فالهيئة لا تعترض على قرارات الشركة الخاصة بتوزيع أرباح خلال العام من أرباحها المتوقع تحقيقها في نهاية العام فالشركة وشأنها في ذلك ولها الحرية المطلقة في قراراتها، لكن يجب أن تخضع كامل الأرباح للزكاة الشرعية باعتبارها غلة لرأس المال دون اعتبار لحولان الحول عليها وقبل حسم أي توزيعات تمت من ربح العام خلال السنة، وهذه المبالغ تعتبر سلفاً أو مسحوبات أو ديوناً طرف الشركاء سوف يتم تسويتها في نهاية العام من حساب توزيع الأرباح؛ حيث إن القيد الذي صرفت به هذه المبالغ هو:

من د/ جاري الشركاء المدين إلى د/ البنك

وهذا الجاري المدين يعتبر ديناً على الشركاء سوف يتم تسويته من حساب التوزيع للأرباح التي سوف تحققها الشركة بالفعل، ويعتبر ديناً للشركة ولا يجوز حسمه من الوعاء الزكوي طبقاً للفتوى الشرعية رقم (٢/٣٠٧٧) التي أوضحت أنه بالنسبة للدائن فإن ديونه التي على ملىء فيجب عليه أن يزكيتها.... كما نص تعميم المصلحة (الهيئة) رقم (٢/٦٣) وتاريخ ١٤١٤/٥/١١هـ على عدم حسم الجاري المدين من الوعاء الزكوي، باعتبار أن الجاري المدين عبارة عن مبالغ سحبها الشركاء من الشركة، كما أن تعميم المصلحة (الهيئة) رقم (١/٨٤٤٣/٢) لعام ١٣٩٢هـ أوضح أن ما يدرج ضمن الوعاء الزكوي هو صافي الربح السنوي في نهاية العام قبل التوزيع بغض النظر عن تاريخ نشوء هذا الربح، وإذا تم اعتماد ما تطالب به الشركة فسوف تنتهج جميع الشركات الخاضعة للزكاة هذا المنهج وتصدر قراراً في بداية كل سنة بتوزيع أرباحها التي سوف تحققها خلال السنة، ثم لا تقوم بإخضاعها لفريضة الزكاة كما تطالب به الشركة، كما أن المحاسبة الزكوية والمحاسبة المالية والمعايير المحاسبية الدولية والسعودية الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أوضحت في استعراضها لمفاهيم المحاسبة المالية بالفقرات ذات الأرقام (٢٥٤، ٢٥٣، ٢٥٢) في تعريفها لصافي الدخل (صافي الخسارة) بما يلي: صافي الدخل (صافي الخسارة) عن مدة زمنية معينة هو مقدار الزيادة (النقص) في حقوق أصحاب رأس المال أي في صافي الأصول - وينتج صافي الدخل (صافي الخسارة) من الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر التي ترتبط بتلك الفترة، ويتضمن ذلك كافة التغيرات في صافي الأصول خلال تلك الفترة فيما عدا التغيرات التي تنتج استثمارات أو التوزيعات عليهم أو المساهمات الرأسمالية من مصادر أخرى غير أصحاب رأس المال، ويتضح من التعريف السابق أن صافي الدخل (صافي الخسارة) يتميز بالخصائص الآتية:

أ - إن صافي الدخل (صافي الخسارة) هو محصلة كافة العمليات الرئيسية المستمرة للمنشأة، وكذلك عملياتها الفرعية أو العرضية مع الوحدات الأخرى، وغير ذلك من الظروف والأحداث التي تتأثر بها: مما يؤدي إلى تحقيق الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر التي ترتبط بالفترة الزمنية التي يقاس عنها صافي الدخل،

ب - إن صافي الدخل (صافي الخسارة) لا ينتج من التحويلات التي تتم بين المنشأة وأصحاب الأموال....

ج - إن صافي الدخل (صافي الخسارة) يمثل فائضاً - بمعنى أنه يقاس بصورة غير مباشرة - فهو يعادل مقدار الفرق بين الإيرادات والمكاسب من جهة، وبين المصروفات والخسائر من جهة أخرى، كما توضح الهيئة وطبقاً لما تم تأكيده باعتراض المكلف أن الأرباح الموزعة التي يطالب المكلف بحسمها من الوعاء الزكوي تمثل توزيع أرباح صفقة بيع ج؛ حيث تم التوزيع كما ورد بالاعتراض كما يلي:

البيان	المبالغ بالريال السعودي
توزيع أرباح بيع ..... بتاريخ ١٥/١٠/٢٠١٢م	٣٣,١٨٣,٣٠٥
توزيع أرباح بيع ..... بتاريخ ٢٥/١١/٢٠١٢م	٨٠,٠٠٠,٠٠٠
الإجمالي	١١٣,١٨٣,٣٠٥

ويتبين من ذلك أن الشركة قد أفردت ربح حدث معين تم خلال السنة، وقامت بتوزيع الأرباح الناتجة منه، وهذ مخالف للمبادئ المحاسبية حيث إن القوائم المالية يجب أن تعكس كل الأحداث المالية التي تمت خلال السنة، والأرباح التي تحققها الشركة خلال السنة هي ناتج جميع الأحداث والعمليات التي تمت خلال السنة ولا يجوز إفراد حدث معين أو صفقة معينة ليتم توزيع أرباحها خلال السنة حتى وإن كانت هذه الأرباح مؤكدة الحدوث؛ حيث إن أرباح العام القابلة للتوزيع تنتج من مقابلة أرباح بعض الصفقات والعمليات وخسائر بعض الصفقات مما ينتج عنه في نهاية العام ربح أو خسارة للشركة بالكامل، كما أن ذلك ما تسير عليه الهيئة في تطبيقاتها للأنظمة الضريبية والتعليمات الزكوية فلا تقوم بجباية الزكاة أو فرض الضريبة على ربح صفقة معينة تمت خلال العام (ما لم يكن هناك نص نظامي) بل يتم التعامل مع ربح العام ككل، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات منها: القرار الاستثنائي رقم (٨٤١) لعام ١٤٢٩هـ المؤيد بموجب الحكم رقم (٥٠١/د/١٠١) لعام ١٤٣٤هـ الصادر من الدائرة الإدارية الخامسة بالمحكمة الإدارية بالرياض، والمؤيدة من الدائرة الإدارية السادسة بمحكمة الاستئناف الإدارية بمنطقة الرياض بحكمها رقم (٦/١٦٠) لعام ١٤٣٥هـ، وبذلك تتسلك الهيئة بصحة إجرائها بوجوب الزكاة على الأرباح الناتجة عن بيع الأصل، وعدم أحقية المكلف باستبعادها من الوعاء الزكوي.

### ٣ - رأي اللجنة:

#### بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ - ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في عدم قيام الهيئة بحسم الأرباح الموزعة البالغة (١١٣,١٧٣,٣٠٥) ريالاً من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٢م، حيث يرى المكلف إن ج تم بيعه بتاريخ ١٠/١٠/٢٠١٢م، وتم قبض الثمن نقدًا بموجب الشيك رقم ..... المؤرخ في ٢٩/٢/٢٠١٢م المسحوب على البنك (ك)، وتم إيداع الشيك في حساب الشركة بالبنك (ب) بتاريخ ٦/١٠/٢٠١٢م، وقد تحقق من بيع ..... صافي أرباح قدرها (١٥٦,٥٦٦,٠٣٣) ريالاً كما في الإيضاح رقم (١٤) بالقوائم المالية، وأضاف في المذكرة المؤرخة في ٢٧/١٢/١٤٣٧هـ الواردة إلى اللجنة بالقيده رقم (٣٦) وتاريخ ٢٧/١٢/١٤٣٧هـ - المقدمة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة - بأن الربح الموزع ليس ربح تشغيل وإنما هو أرباح مبقاة، وربح بيع أصل من أصول الشركة خلال العام، وهو ج الذي تم بيعه بالكامل - الأراضي والمباني المقامة عليها والإدارة التشغيلية والعقود - وقد تم البيع يوم الإثنين الخامس عشر من ذي القعدة ١٤٣٣هـ الموافق ١٠/١٠/٢٠١٢م بمبلغ (٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال. بينما ترى الهيئة أن المكلف قام ببيع ج التابع للشركة بتاريخ ١٠/١٠/٢٠١٢م بمبلغ (٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، ونتج عن ذلك تحقيق أرباح بقيمة مبلغ (١٥٦,٥٦٦,٠٣٣) ريالاً تم إدراجها في قائمة الدخل تحت بند إيرادات أخرى (أرباح بيع أصول)، بعد ذلك قامت الشركة بتوزيع أرباح خلال العام بمبلغ (١٥٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وقام المكلف باستبعادها من الإقرار الزكوي، وبمراجعتها من قبل

الهيئة تبين أن جزءًا من هذه الأرباح عبارة عن أرباح مدورة عن عام ٢٠١١م بمبلغ (٣٦٠٨٢٦,٦٩٥) ريالاً، وبعد التحقق من صحة توزيعها بموجب المستندات المقدمة تم استبعادها من الربط الزكوي المعدل، أما المبلغ المتبقي البالغ (١١٣,١٧٣,٣٠٥) ريالاً فهو جزء من الأرباح الناتجة عن بيع .....؛ أي أرباح رأسمالية ناتجة عن بيع أصل، وهذه الأرباح لا تعتبر إيراداً عرضياً حيث إنه يحدث دائماً أن تبيع الشركة أصلاً من أصولها واستبداله بأخر أكثر نفعاً للشركة، بالإضافة إلى أن الأرباح الرأسمالية غلة، والغلة لا يشترط لخضوعها للزكاة حولان الحول عليها طبقاً للبند رابعاً من الفتوى الشرعية رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠ هـ الصادرة من الرئاسة العامة للبحوث العالمية والإفتاء والدعوة والإرشاد، وتوضح الهيئة أن التوصيف الفقهي للأرباح بأنها مال مستفاد من نماء المال الأول، وهو رأس المال، والنماء قد يكون بطبيعة الشيء أو بالعمل؛ فالنماء أعم من الربح، وكذلك يطلق عليه الغلة الناتجة من استغلال المستغلات، ويتم ضم هذه الأرباح إلى أصلها ويكون حولها واحدًا وهو حول أصلها، ولا يشترط حولان الحول على هذه الأرباح؛ حيث تزكى وإن لم يحل عليها الحول؛ وذلك طبقاً لما جاء في البند الرابع من إجابة السؤال الأول من الفتوى الشرعية رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٥/٢٢ هـ، بل إن المال المستفاد يزكيه مالكه فور استلامه، ولا ينتظر مضي الحول، وهو مذهب الأوزاعي والظاهرية، وقول محتتمل المعنى عن الإمام أحمد، واختاره شيخ الإسلام ابن تيمية، واختاره من المعاصرين القرضاوي في مؤلفه فقه الزكاة، والأخذ بصافي الأرباح المعدلة لأغراض تحديد الوعاء الزكوي يعود إلى إخضاع الغلة (الربح) للزكاة وهو رأي فقهي معتبر، وبه صدر قرار مجمع الفقه الإسلامي في دورته الثانية أي أن الحد الأدنى للوعاء الزكوي هو صافي الربح ولا يجوز تخفيضه بأي توزيعات افتراضتها الشركة؛ حيث إن الربح لا يتم التحقق منه إلا بعد إعداد القوائم الختامية التي تظهر نتيجة الأعمال خلال السنة المالية من حيث كونها أرباحاً أو خسائر، كما توضح الهيئة بأن التعريف البسيط لأرباح الشركة هو مقابلة الإيرادات المتحققة بالمصروفات المتكبدة للوصول إلى الأرباح، ويتحقق ذلك من خلال القوائم المالية التي تعد بواسطة الشركة، والشركة يمكن لها توزيع ما نشأ من الأرباح المرحلة من الأعوام السابقة لكونها أرباحاً فعلية تحققت بالفعل وتمتلكها الشركة، وتقوم الهيئة بحسمها من الوعاء الزكوي، وهو ما قامت به الهيئة بالفعل في حالة المكلف بخصوص توزيعات الأرباح المدورة عن عام ٢٠١١م بمبلغ (٣٦٠٨٢٦,٦٩٥) ريالاً، وبعد التحقق من صحة توزيعها بموجب المستندات المقدمة تم استبعادها من الربط الزكوي المعدل، وبالرغم من ذلك فالهيئة لا تعترض على قرارات الشركة الخاصة بتوزيع أرباح خلال العام من أرباحها المتوقع تحقيقها في نهاية العام؛ فالشركة وشأنها في ذلك، ولها الحرية المطلقة في قراراتها لكن يجب أن تخضع كامل الأرباح للزكاة الشرعية باعتبارها غلة لرأس المال دون اعتبار لحولان الحول عليها، وقبل حسم أي توزيعات تمت من ربح العام خلال السنة، وهذه المبالغ تعتبر سلفاً أو مسحوبات أو ديوناً طرف الشركاء سوف يتم تسويتها في نهاية العام من حساب توزيع الأرباح حيث إن القيد الذي صرفت به هذه المبالغ هو:

من د/ جاري الشركاء المدين إلى د/ البنك

وهذا الجاري المدين يعتبر ديناً على الشركاء سوف يتم تسويته من حساب التوزيع للأرباح التي سوف تحققها الشركة بالفعل، ويعتبر ديناً للشركة، ولا يجوز حسمه من الوعاء الزكوي طبقاً للفتوى الشرعية رقم (٢/٣٠٧٧) التي أوضحت أنه بالنسبة للدائن فإن ديونه التي على مليء يجب عليه أن يزكيتها..... كما نص تعميم المصلحة (الهيئة) رقم (٢/٦٣) وتاريخ ١٤١٤/٥/١١ هـ على عدم حسم الجاري المدين من الوعاء الزكوي، باعتبار أن الجاري المدين عبارة عن مبالغ سحبها الشركاء من الشركة، كما أن تعميم المصلحة (الهيئة) رقم (١/٨٤٤٣/٢) لعام ١٣٩٢ هـ أوضح أن ما يدرج ضمن الوعاء الزكوي هو صافي الربح السنوي في نهاية العام قبل التوزيع بغض النظر عن تاريخ نشوء هذا الربح، كما توضح الهيئة أنه إذا تم اعتماد ما تطالب به الشركة فسوف تنتهج جميع الشركات الخاضعة للزكاة هذا المنهج وتصدر قراراً في بداية كل سنة بتوزيع أرباحها التي سوف تحققها خلال السنة ثم لا تقوم بإخضاعها لفريضة الزكاة كما تطالب به الشركة، كما أن المحاسبة الزكوية والمحاسبة المالية والمعايير المحاسبية الدولية والسعودية الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أوضحت في استعراضها لمفاهيم المحاسبة المالية في الفقرات (٢٥٤، ٢٥٣، ٢٥٢) في تعريفها لصافي الدخل (صافي الخسارة) بما يلي: صافي الدخل (صافي الخسارة) عن مدة زمنية معينة هو مقدار الزيادة (النقص) في حقوق أصحاب رأس المال أي في صافي الأصول - وينتج صافي الدخل (صافي الخسارة)

من الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر التي ترتبط بتلك الفترة، ويتضمن ذلك كافة التغيرات في صافي الأصول خلال تلك الفترة فيما عدا التغيرات التي تنتج استثمارات أو التوزيعات عليهم أو المساهمات الرأسمالية من مصادر أخرى غير أصحاب رأس المال، ويتضح من التعريف السابق أن صافي الدخل (صافي الخسارة) يتميز بالخصائص الآتية:

أ - إن صافي الدخل (صافي الخسارة) هو محصلة كافة العمليات الرئيسية المستمرة للمنشأة، وكذلك عملياتها الفرعية أو العرضية مع الوحدات الأخرى، وغير ذلك من الظروف والأحداث التي تتأثر بها: مما يؤدي إلى تحقيق الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر التي ترتبط بالفترة الزمنية التي يقاس عنها صافي الدخل،

ب - إن صافي الدخل (صافي الخسارة) لا ينتج من التحويلات التي تتم بين المنشأة وأصحاب الأموال....،

ج - إن صافي الدخل (صافي الخسارة) يمثل فائضاً - بمعنى أنه يقاس بصورة غير مباشرة - فهو يعادل مقدار الفرق بين الإيرادات والمكاسب من جهة، وبين المصروفات والخسائر من جهة أخرى، كما توضح الهيئة - وطبقاً لما تم تأكيده باعتراض المكلف - أن الأرباح الموزعة التي يطالب المكلف بحسمها من الوعاء الزكوي تمثل توزيع أرباح صفقة بيع (ج)؛ حيث تم التوزيع كما ورد بالاعتراض كما يلي:

البيان	المبالغ بالريال السعودي
توزيع أرباح بيع ..... بتاريخ ٢٠١٢/١٠/١٥م	٣٣,١٨٣,٣٠٥
توزيع أرباح بيع ..... بتاريخ ٢٠١٢/١١/٢٥م	٨٠,٠٠٠,٠٠٠
الإجمالي	١١٣,١٨٣,٣٠٥

ويتبين من ذلك أن الشركة قد أفردت ربح حدث معين تم خلال السنة، وقامت بتوزيع الأرباح الناتجة منه، وهذ مخالف للمبادئ المحاسبية؛ حيث إن القوائم المالية يجب أن تعكس كل الأحداث المالية التي تمت خلال السنة، والأرباح التي تحققها الشركة خلال السنة هي ناتج جميع الأحداث والعمليات التي تمت خلال السنة ولا يجوز إفراد حدث معين أو صفقة معينة ليتم توزيع أرباحها خلال السنة حتى وإن كانت هذه الأرباح مؤكدة الحدوث؛ حيث إن أرباح العام القابلة للتوزيع تنتج من مقابلة أرباح بعض الصفقات والعمليات وخسائر بعض الصفقات مما ينتج عنه في نهاية العام ربح أو خسارة للشركة بالكامل، كما أن ذلك ما تسير عليه الهيئة في تطبيقاتها للأنظمة الضريبية والتعليمات الزكوية فلا تقوم بجباية الزكاة أو فرض الضريبة على ربح صفقة معينة تمت خلال العام (ما لم يكن هناك نص نظامي) بل يتم التعامل مع ربح العام ككل، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات منها: القرار الاستثنائي رقم (٨٤١) لعام ١٤٢٩هـ المؤيد بموجب الحكم رقم (٥/د/١٠١) لعام ١٤٣٤هـ الصادر من الدائرة الإدارية الخامسة بالمحكمة الإدارية بالرياض المؤيد من الدائرة الإدارية السادسة بمحكمة الاستئناف الإدارية بمنطقة الرياض بحكمها رقم (٦/١٦٠) لعام ١٤٣٥هـ، وبذلك تتسمك الهيئة بصحة إجراءاتها بوجوب الزكاة على الأرباح الناتجة عن بيع الأصل، وعدم أحقية المكلف باستبعادها من الوعاء الزكوي.

ب - يرجوع اللجنة إلى قرار الشركاء الخاص ببيع ..... المؤرخ في ١٤٣٣/١١/٨هـ الموافق ٢٠١٢/٩/٢٤م: اتضح أن الشركاء وافقوا على بيع ..... للشخص ..... بمبلغ (٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، كما اتضح من صورة عقد البيع المؤرخ في يوم الإثنين ١٤٣٣/١١/١٥هـ الموافق ٢٠١٢/١٠/١م أن الشركاء قاموا ببيع ..... على ..... بمبلغ وقدره (٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، كما اتضح أن المادة الثالثة نصت على بدء سريان عقد البيع وحقوق والتزامات الطرفين اعتباراً من تاريخ التوقيع على العقد، كما نصت المادة السابعة من العقد: "سيتم بيع ..... بموجب هذا العقد بثمن إجمالي قدره (٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال فقط لا غير، وهي تشمل ..... بما

له وما عليه من أصول ثابتة ومتداولة حسب ما توضحه آخر ميزانية مدققة من المحاسب القانوني في تاريخ ٢٠١٢/٩/٣٠م، وسيتم دفع المبلغ حال الإفراغ والذي سيتم تسليمه للطرف الأول عند إفراغ ملكية .....، وانتقال الملكية للطرف الثاني".

ج - برجع اللجنة إلى المستندات المرفقة بمذكرة المكلف - المقدمة بعد جلسة الاستماع والمناقشة - المؤرخة في ١٤٣٧/١٢/٢٧هـ اتضح أن الشركاء قبضوا ثمن بيع ..... بموجب الشيك ..... المؤرخ في ٢٠١٢/٩/٢٩م المسحوب على البنك (ك)، وتم إيداع الشيك في حساب الشركة في البنك (ب) بتاريخ ٢٠١٢/١٠/٦م، وقد تحقق من بيع ..... أرباح صافية مقدارها (١٥٦,٥٦٦,٠٣٣) ريالاً حسب ما ورد في الإيضاح رقم (١٤) بالقوائم المالية للشركة لعام ٢٠١٢م. كما اتضح أن الأرباح تم توزيعها على الشركاء على النحو التالي:

اسم الشريك	مبلغ الأرباح الموزعة بالريال السعودي	رقم الشيك	تاريخ الشيك	تاريخ الصرف
.....	٢,٠٠٠,٠٠٠	.....	٢٠١٢/٤/١٠م	٢٠١٢/٥/٨م
.....	٨٣٥,٠٠٠	.....	٢٠١٢/٤/١٠م	٢٠١٢/٤/١٢م
.....	٨٣٥,٠٠٠	.....	٢٠١٢/٤/١٠م	٢٠١٢/٤/١٢م
.....	١,٦٧٠,٠٠٠	.....	٢٠١٢/٤/١٠م	٢٠١٢/٤/١٢م
.....	١,٦٧٠,٠٠٠	.....	٢٠١٢/٤/١٠م	٢٠١٢/٤/١٢م
.....	٣,٠٠٠,٠٠٠	.....	٢٠١٢/٤/١٠م	٢٠١٢/٤/١٢م
المجموع	١٠,٠١٠,٠٠٠			

كما تم توزيع أرباح بمبلغ (٦٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال كما يلي:

اسم الشريك	مبلغ الأرباح الموزعة بالريال السعودي	تاريخ الشيك	تاريخ الصرف
.....	١٢٠,٠٠٠,٠٠٠	.....	٢٠١٢/١٠/١٥م
.....	٥,٠٠٠,٠٠٠	.....	٢٠١٢/١٠/١٥م
.....	٥,٠٠٠,٠٠٠	.....	٢٠١٢/١٠/١٥م
.....	١٠,٠٠٠,٠٠٠	.....	٢٠١٢/١٠/١٥م
.....	١٠,٠٠٠,٠٠٠	.....	٢٠١٢/١٠/١٥م
.....	١٨,٠٠٠,٠٠٠	.....	٢٠١٢/١٠/١٥م

			٦٠,٠٠٠,٠٠٠	المجموع
--	--	--	------------	---------

وتم توزيع أرباح بمبلغ (٨٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال كما يلي:

اسم الشريك	مبلغ الأرباح الموزعة بالريال السعودي	رقم الشيك	تاريخ الشيك	تاريخ الصرف
.....	٢٤,٠٠٠,٠٠٠	....	٢٠١٢/١١/٢٦م	٢٠١٢/١١/٢٦م
.....	١٦,٠٠٠,٠٠٠	....	٢٠١٢/١١/٢٦م	٢٠١٢/١١/٢٦م
.....	١٣,٣٣٣,٣٣٣	....	٢٠١٢/١١/٢٦م	٢٠١٢/١١/٢٦م
.....	١٣,٣٣٣,٣٣٣	....	٢٠١٢/١١/٢٦م	٢٠١٢/١١/٢٦م
.....	٦,٦٦٦,٦٦٦/٦٧	....	٢٠١٢/١١/٢٦م	٢٠١٢/١١/٢٦م
.....	٦,٦٦٦,٦٦٦/٦٧	...	٢٠١٢/١١/٢٦م	٢٠١٢/١١/٢٦م
المجموع	٨٠,٠٠٠,٠٠٠			

وكما هو واضح من توزيع الأرباح أعلاه فإن أرباح ..... (الأرباح الرأسمالية) تم توزيعها قبل نهاية العام وقبل أن يحول عليها الحول.

د - برجوع اللجنة إلى صورة صك ملكية أرض ..... - المرفقة بكتاب ممثل المكلف المؤرخ في ١٤٣٨/١/٣٠هـ الوارد إلى اللجنة - بطلب منها - بالقيود رقم (٤) وتاريخ ١٤٣٨/٢/١هـ اتضح أن الملكية انتقلت إلى المشتري بتاريخ ١٤٣٣/١١/١٧هـ الموافق ٢٠١٢/١٠/٣٠م بمبلغ وقدره مائتي مليون ريال، سلمت بشيك مصدق على البنك (ك) رقم الشيك ..... وتاريخه في ٢٠١٢/٩/٢٩م.

هـ - ترى اللجنة أن الربح المتوقع من بيع ..... يعتبر إيراداً رأسمالياً بغض النظر عن تسميته غلة عند الحنفية والشافعية، أو فائدة عند المالكية والحنابلة، وقد ذهب الفقهاء إلى أن هذا النماء (الإيراد) إذا كان من غير جنس ما عند صاحبه فله حكم نفسه لا يضم إلى ما عنده في حول ولا نصاب، بل إن كان نصاباً استقبل به حولاً وزكاة، وإلا فلا شيء فيه، وهذا قول جمهور العلماء...". أما إذا كان النماء الرأسمالي من جنس مال المزكي (المكلف) فقد اختلف الفقهاء في حكم زكاته: فذهب جمهورهم - المالكية والشافعية والحنابلة - في الأصح - إلى أنه يستقبل به حولاً جديداً. قال الإمام مالك كما في بداية المجتهد لابن رشد (٢٧٢/١): "يزكي المستفاد إن كان نصاباً لحوله، ولا يضم إلى المال الذي وجبت فيه الزكاة". وقال الشافعي كما في الأم (٤٦/٢): "والعروض التي لم تشتتر للتجارة من الأموال ليس فيها زكاة بأنفسها... ولا زكاة في غلاتها حتى يحول الحول عليها الحول... وكذا كل مال - استفاده..."، وقال ابن قدامة كما في المغنى (٦٢٨/٢): "ولنا... أنه لا زكاة في المستفاد حتى يحول عليه الحول؛ ولأنه مملوك أصلاً فيعتبر فيه الحول شرطاً، كالمستفاد من غير الجنس، ولا تشبه هذه الأموال الزروع والثمار؛ لأنها تتكامل ثمارها دفعة واحدة؛ ولهذا لا تتكرر الزكاة فيها..."، ورجحه ابن تيمية في مجموع الفتاوى (٩/٢٥). بينما ذهب الحنفية إلى القول بوجود الزكاة في الفائدة (النماء الرأسمالي) كما في تبيين الحقائق (٢٧٣/١).

وبناءً على ما سبق؛ رأَت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف بعدم إضافة أرباح بيع ..... (الفائدة) - التي تم توزيعها قبل حوْلان الحول - إلى الوعاء الزكوي للشركة (المكلف) لعام ٢٠١٢م.

## **القرار**

**لكل ما تقدم قررت اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة الآتي:**

### **أولاً: الناحية الشكلية:**

قبول اعتراض المكلف الواردين إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقيد رقم (١٤٣٤/٢٢/٤٣٣٧) وتاريخ ١٤٣٤/٩/٢هـ، والقيد رقم (١٤٣٥/٢٢/١١١٦) وتاريخ ١٤٣٥/٣/٦هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفي الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة.

### **ثانياً: الناحية الموضوعية:**

تأييد المكلف بعدم إضافة أرباح بيع ..... (الفائدة) - التي تم توزيعها قبل حوْلان الحول - إلى الوعاء الزكوي للشركة (المكلف) لعام ٢٠١٢م.

وذلك وفقاً للحجثبات الواردة في القرار

### **ثالثاً: أحقية المكلف والهيئة في الاعتراض على القرار:**

بناءً على ما تقضي به المادة (١٢) من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) لعام ١٣٧٠هـ وتعديلات، والقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ من أحقية كل من المصلحة (الهيئة) والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسبقاً إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار؛ على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الزكاة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي طبقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية؛ فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

### **وبالله التوفيق**