

**القرار رقم (1875) الصادر في العام 1439هـ
في الاستئنافي رقم (1701 و1710/z) لعام 1435هـ**

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/6/3هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 1436/11/9هـ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (22) وتاريخ 1437/1/1هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والهيئة قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (3321) وتاريخ 1370/1/21هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك للاجتماع بالنظر في الاستئنافين المقدمين من الهيئة العامة للزكاة والدخل ومن شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (34) لعام 1435هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل على المكلف للأعوام 2010م و2011م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1438/8/20هـ كل من: و..... و.....، كما حضر ممثلاً عن المكلف: و.....

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض الهيئة والمكلف بنسخة من قرارها رقم (34) لعام 1435هـ، بموجب الخطاب رقم (2/240) وتاريخ 1435/11/23هـ وقدمت الهيئة استئنافها وقيده لدى هذه اللجنة بالقيده رقم (592) وتاريخ 1436/1/9هـ وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة بالقيده رقم (13) وتاريخ 1436/2/16هـ، وذكر أنه تم استلام القرار الابتدائي بتاريخ 1435/12/18هـ بموجب بيان تسليم معاملات لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض وأرفقه في ملفه، كما قدم ضماناً بنكياً صادراً من البنك برقم (00000000) وتاريخ 1433/5/10هـ بمبلغ (7,513,815) ريالاً، وقدم ضماناً آخر من نفس البنك برقم (00000000) وتاريخ 1433/5/22هـ بمبلغ (2,432,437) لقاء

الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية للأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (أولاً/1) برفض اعتراض المكلف من الناحية الشكلية للأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م، حيث إن المكلف لم يقدم الأسباب المقنعة لتقديم الاعتراض بعد انتهاء المدة النظامية، ولذلك يتعذر النظر فيه موضوعاً.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه يعترض على وجهة نظر لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض لأنه يعتقد أنه قدم للجنة عدة أسباب مقنعة، علاوة على أن اللجنة الابتدائية نفسها بقرارها المعترض عليه أوجدت أسباباً إضافية لقبول اعتراض الأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م من الناحية الشكلية وخلصتها كما يلي:

1- إثبات اللجنة نفسها الحق من الناحية الموضوعية لكل أو بعض البنود (خاصة وأن بنود الاعتراضين واحدة) نوردها للجنة كما فيما يلي:

أ- قبول اعتراضنا على بند مساهمة الشركة في تطوير أرض المليسا لعام 2011م، وهو نفس البند الذي يمثل 85% من اعتراضنا للأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م وأرفق اعتراض الشركة بخطابها رقم (2012/527) بتاريخ 1433/7/6هـ، كما أرفق بيانا يوضح النسبة المئوية للاعتراض على بند مساهمة الشركة في تطوير أرض المليسا لإجمالي بنود الاعتراض.

ب- موافقة اللجنة على اعتراضنا من الناحية الموضوعية حول إضافة بعض البنود الدائنة التي لم يحل عليها الحول طبقاً للفتوى رقم (22665) بتاريخ 1424هـ، ولكنها للخلاف المستندي (لعدم قبول المصلحة تقديمنا للبيانات إكسل وطلبها بأن تكون من النظام المحاسبي للشركة) رفضت الاعتراض، وهذه البنود هي:

البنود	ما ورد بقرار اللجنة عنه
أرصدة الذمم الدائنة	أن عناصر القوائم المالية بنودها بالإجمالي مما تعذر إبراز كل حدث مالي على حدة
أرصدة للدفعات المقدمة من العملاء	
أرصدة البنوك الدائنة سحب على المكشوف	
أرصدة للقروض قصيرة الأجل	

وكان على اللجنة دراسة البيانات المقدمة من عميلنا والتحقق من صحة مطابقتها للقوائم المالية، ومن ثم البت بشكل نهائي في اعتراضنا موضوعيا، كما أننا نرفق لكم البيانات المقدمة من عميلنا مؤيدة بحسابات الأستاذ المساعد للبنود التي لم يحل عليها الحول للأعوام المالية محل الاعتراض.

2- أن الربط المعترض عليه كان ربطا معدلا عن اعتراض سابق وافقت الهيئة على بعض بنوده، وبالتالي فإن إعادة الاعتراض على إعادة الربط لا يستوجب تفصيل الأسباب، لأنه قد سبق إيضاها في الاعتراض الأصلي.

3- أن عدم إلمام الشركة بالأمور التنظيمية للنواحي الشككية للاعتراض وتردد الشركة في تفويض أي من المحاسبين القانونيين الذين تتعامل معهم في الأمور الزكوية هو الذي أوقع الشركة في هذا الخطأ غير المقصود.

4- أن الاعتراض المسبب للأعوام المنتهية في 2008/9/30 م حتى 2010/9/30 م قدم بعد ما يقرب من (15) يوما من نهاية المهلة النظامية للاعتراض حيث أن:

أ- خطاب ربط الفترة 2007/10/1 حتى 2010/9/30 م كان برقم (14/257/8) وتاريخ 1433/4/21هـ.

ب- الاعتراض المسبب كان بتاريخ 1433/7/6هـ الموافق 2012/5/27م.

5- أن قرار اللجنة برفض الاعتراض من الناحية الشككية يخالف القرار الوزاري رقم (961/32) وتاريخ 1418/4/22هـ ومقاصده لأنه يؤدي إلى أن تستوفى الزكاة الشرعية من مال لا تجب فيه الزكاة، وحيث أن الزكاة فريضة تعبدية وركن من أركان الإسلام يقضي نظامها الصادر بالمرسوم الملكي بجبايتها وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية، ولأن الأصل براءة الذمة ما لم يرد نص بتقييدها، والدقوق لا تسقط بمضي المدة، فقد جاء القرار الوزاري (961/32) منسجماً مع هذا التوجه حيث استثنى من التأخر في تقديم الاعتراض عن المدة النظامية وفق الضوابط التالية:

أ- تقديم عذر مقبول ومقنع.

ب- إثبات الحق من الناحية الموضوعية لكل أو بعض البنود.

ج- حصر الاعتراض في سنوات الخلاف.

6- ومع احترامنا لمبدأ استقرار المعاملات وعدم إطلاق مدة الاعتراض دون تقييدها وعدم تأخير توريد المستحقات الزكوية فإن الضوابط لمشار إليها أعلاه تنطبق على حالتنا، وذلك على النحو التالي:

أن اعتراض الهيئة للأعوام من 2007/9/30م إلى 2010/9/30م والذي كان برقم (14/257/8) وتاريخ 1433/4/21هـ، واعتراضها على السنة المنتهية في 2011/9/30م بخطابها رقم (14/371/8) بتاريخ 1433/5/16هـ جاء متفقين في جميع بنودها تقريبا مما جعل عميلنا يعتقد أن الاعتراض الأخير إلحاقا للاعتراض الأول فبناء على هذا التصور تم حساب المدة الزمنية للرد على الاعتراض على التاريخ المتأخر في اعتراض الهيئة أي الاعتراض الذي في 1433/5/16هـ ويدل على ذلك أن الرد المفصل من عميلنا بخطابه رقم (2012/527) بتاريخ 1433/7/6هـ جاء عن جميع ما ورد في الاعتراضين في الخطابين رقم (14/257/8) وتاريخ 1433/4/21هـ،

واعتراضها على السنة المنتهية في 2011/9/30م بخطابها رقم (14/371/8) بتاريخ 1433/5/16هـ ويرجع سبب ذلك لعدم إلمام عملينا بحساب المهلة الزمنية لكل اعتراض مستقل عن الأخر.

أ- تقديم عذر مقبول ومقنع.

أن قصد المشرع واضح من إعطاء مساحة كبيرة لقبول الاعتراض المقدم بعد المدة النظامية متى ما أثبت المكلف دقه من الناحية الموضوعية لأن القبول والقناعة مسألة نسبية تختلف من شخص لآخر، ولو كان المشرع قصد التشدد كما اتجهت إليه الهيئة لوضع قيوداً متشددة ولم يصرح عن القصد في دياجة القرار والذي يعتبر جزءاً منه: (تحسباً من أن تستوفى الزكاة الشرعية من مال لا تجب فيه الزكاة... وتحرزاً من إدخال عناصر في الوعاء الزكوي لم توجبها الأحكام الشرعية).

أ- إثبات الحق من الناحية الموضوعية لكل أو بعض البنود.

إن حق المكلف ثابت من الناحية الموضوعية حيث:

- ستستوفى الزكاة الشرعية من مال لا تجب فيه الزكاة بإقرار وموافقة اللجنة الصريحة بحق المكلف في اعتراضه من الناحية الموضوعية بقرارها رقم (34) لعام 1435هـ بتاريخ 1435/11/23هـ بالبند (1) والخاص بقبول اعتراضنا على بند مساهمة الشركة في تطوير أرض المليسا لعام 2011م، وهو نفس البند الذي يمثل 85% من اعتراضنا للأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م كما تم إيضاحه أعلاه.

- موافقة اللجنة على اعتراضنا من الناحية الموضوعية حول إضافة بعض البنود الدائنة التي لم يحل عليها الحول طبقاً للفتوى رقم (22665) بتاريخ 1424هـ ولكنها للخلاف المستندي لعدم قبول تقديمنا للبيانات إكسل وطلبها بأن تكون من النظام المحاسبي للشركة.

ب- حصر الاعتراض في سنوات الخلاف.

أن سنوات الخلاف محصورة في ربط الهيئة بالخطاب رقم (14/257/8) بتاريخ 1433/4/21هـ — للأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م ولم يمتد إلى سنوات سابقة أو لاحقة.

وحيث أن اللجنة الابتدائية مخولة بقرار وزير المالية رقم (961/32) وتاريخ 1418/4/22هـ بأن تنظر في الاعتراضات المحالة إليها بعد انقضاء المدة النظامية متى ما توافرت لديها الشروط والضوابط الموضحة بالقرار، فكان على اللجنة الابتدائية استناداً لما ورد أعلاه أن تدرس النواحي الموضوعية للقرار وهو ما لم تقم به اللجنة.

وبعد أن اطلع ممثلو الهيئة على استئناف المكلف قدموا مذكرة جوابية في جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ 1438/8/20هـ ذكروا فيها موجزاً تاريخياً لخطابات ربط الهيئة وخطابات اعتراض المكلف على النحو الآتي:

أولاً: خطابات وإخطارات الهيئة بالربط:

- خطاب رقم (14/257/8) وتاريخ 1433/4/21هـ (قبل دراسة الاعتراض للأعوام حتى 2010/9/30م).

- خطاب رقم (14/371/8) وتاريخ 1433/5/16هـ (قبل دراسة الاعتراض للعام المالي المنتهي في 2011/9/30م).
- خطاب رقم (7/2993/368/23) وتاريخ 1433/9/16هـ (بعد دراسة الاعتراض للأعوام حتى 2010/9/30م).
- خطاب رقم (7/3033/375/23) وتاريخ 1433/9/20هـ (بعد دراسة الاعتراض للعام المنتهي في 2011/9/30م).
ثانياً: خطابات اعتراض المكلف.

- خطاب رقم (409) وتاريخ 1433/5/16هـ (اعتراض غير مسبب للأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م).
- خطاب رقم (465) وتاريخ 1433/7/14هـ (اعتراض مسبب للأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م وكذلك العام المنتهي في 2011/9/30م).
- خطاب رقم (633) وتاريخ 1433/9/16هـ (يطالب برفع الاعتراض إلى أحد اللجان الابتدائية).
وخلصت الهيئة إلى الآتي:

1- الاعتراض غير مقبول من الناحية الشكلية للأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م حيث قدمت الشركة للهيئة اعتراضها غير المسبب بتاريخ 1433/5/16هـ وأفادت أنها سوف توافي الهيئة بتفاصيل الاعتراض في الفترة النظامية غير أنها قدمت تفاصيل الاعتراض بتاريخ 1433/7/14هـ أي بعد المدة النظامية وهي (60) يوماً.
2- الاعتراض مقبول من الناحية الشكلية للعام المالي المنتهي في 2011/9/30م لتقديمه خلال المدة النظامية وهي (60) يوماً من اليوم الذي يلي وصول الإشعار للشركة طبقاً للقرار الوزاري رقم (961/32) وتاريخ 1418/4/22هـ وتعميم الهيئة رقم (1/72) بتاريخ 1418/5/13هـ.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول اعتراضه من الناحية الشكلية للأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م أمام اللجنة الابتدائية في حين تتمسك الهيئة برفض اعتراض المكلف من الناحية الشكلية للأعوام المذكورة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على البيانات المقدمة من الطرفين تبين أن الهيئة أصدرت الربط الزكوي للأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م بموجب الخطاب رقم 14/257/8 وتاريخ 1433/4/21هـ وقدمت الشركة اعتراضها بتاريخ 1433/5/16هـ وأفادت أنها سوف توافي الهيئة بتفاصيل الاعتراض في الفترة النظامية، ثم قدمت تفاصيل الاعتراض بتاريخ 1433/7/14هـ أي بعد المدة النظامية وهي (60) يوماً.

وباطلاع اللجنة على القرار الوزاري رقم (961/32) وتاريخ 1418/4/22هـ — تبين أنه ينص في ديباجته على: "وتحسبا من أن تستوفى الزكاة الشرعية من مال لا تجب فيه الزكاة متى كان المكلف محقا في اعتراضه من الناحية الموضوعية في ضوء ما يتقدم به من مبررات نظامية ودفع مقبولة مقنعة إلا أنه قد تأخر لأسباب مقبولة في تقديم الاعتراض، وتحريزا من إدخال عناصر في الوعاء الزكوي لم توجبها الأحكام الشرعية التي من المتعين أن تكون التعليمات النظامية التنفيذية منسجمة معها ومتفقة ومقاصدها" كما نص القرار في الفقرة أولا على أنه "إذا وجد المكلف بالزكاة أن المبلغ المشعر بأدائه غير مطابق لواقعه، يحق له أن يعترض على الإشعار الذي وصله بموجب استدعاء مسبب يرسل بطريق البريد المسجل إلى الجهة التي أشعرته خلال مدة ستين يوماً اعتباراً من اليوم التالي لوصول الإشعار إليه... واستثناء من ذلك يحق للجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية أن تنظر في الاعتراض المحال إليها بعد انقضاء المدة النظامية المذكورة متى توفرت لديها الشروط والضوابط التالية:

أ- أن يتقدم المكلف الزكوي إلى اللجنة الزكوية بمبررات مقبولة ومقنعة حالت دون تقديمه الاعتراض ضمن المدة النظامية المحددة.

ب- أن يثبت المكلف الزكوي من الناحية الزكوية والموضوعية المقرونة بالمستندات القاطعة والواضحة التي لا تقبل الاجتهاد أو التأويل أحقيته في الاعتراض موضوعاً على كل أو بعض بنود الربط الزكوي.

ج- أن يكون الاعتراض المقصود في هذا القرار مقصوراً على آخر ربط زكوي صدر للمكلف بحيث لا يمتد على الربوط التي سبقته على ألا يكون على المكلف مستحقات زكوية عن سنوات سابقة في سدادها"، كما نص القرار في البند ثالثاً على: "يسري هذا القرار على الاعتراضات الزكوية المحالة والمنظورة أمام كل من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية واللجنة الاستئنافية للنظر في الاعتراضات الزكوية والضريبية والتي لم يصدر قرار بها عن أي من هاتين اللجنتين ولم يصبح القرار نهائياً".

ونظراً لأن المكلف قدّم أصل اعتراضه في المدة النظامية، وانحصر تأخره في تفاصيل الاعتراض وأسبابه، بالإضافة إلى تقديمه أعماراً معتبرة لهذا التأخر، مع ثبوت أحقيته في الاعتراض موضوعاً على بعض البنود، وتحسبا من أن تستوفى الزكاة الشرعية من مال لا تجب فيه الزكاة، ترى اللجنة بالأغلبية قبول استئناف المكلف في طلبه قبول اعتراضه من الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية للأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م.

البند الثاني: حسم مساهمة الشركة في تطوير أرض المليسا لعام 2011م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) بتأييد وجهة نظر المكلف بحسم مساهمة الشركة في تطوير أرض المليسا من الوعاء الزكوي للعام 2011م.

استأنفت الهيئة هذا البند من القرار فذكرت أنه تم رفض البند لأنه اتضح من خلال المستندات المقدمة من الشركة أن قطعة الأرض التي تطالب الشركة بحسمها ليست مسجلة باسم الشركة وهي مشاع بين عدة جهات بموجب الاتفاقية المؤرخة في 2008/2/20م ولم تقدم الشركة ما يثبت إقامة مشاريع صناعية عليها مما نرى معه أن حصة الأرض هي من عروض التجارة وليست عروض قنية وبالتالي فلا تخصم من الوعاء الزكوي، ويؤكد على ذلك أيضا أن الشركة قامت ببيع قطعة الأرض في سبتمبر 2012م إيضاح رقم (4) بالقوائم المالية المنتهية في 2012/9/30م وجاء فيه أن الشركة قامت ببيع قطعة أرض المليسا بجنوب جدة التي كانت مدرجة ضمن مشروعات تحت التنفيذ على أن يسدد المبلغ وقدره (38,783,725) ريالاً خلال السنة المنتهية في 30/سبتمبر/2013م والمبلغ الباقي (58,175,586) ريالاً يسدد في السنة المنتهية في 30/سبتمبر/2014م وقامت الشركة بإثبات البند بقائمة المركز المالي للسنة المنتهية في 30/سبتمبر/2012م كمبالغ مستدقة ومطلوبة من أطراف ذوي علاقة منها طويلة الأجل بمبلغ (58,175,586) ريالاً وقصيرة الأجل بمبلغ (38,783,725) ريالاً، كما قدمت الشركة إقرارها الزكوي عن العام المالي المنتهي في 2011/9/30م ولم تدرج الأراضي ضمن عناصر الوعاء الجائز الحسم، مما يعني أن الشركة تفر من تلقاء نفسها أن الغرض من اقتناء الأراضي هو التجارة وليس القنية كما هو موضح في الفقرة السابقة.

وبالنسبة للقرض طويل الأجل فقد تم إضافته للوعاء الزكوي بالربط حيث تبين أنه لمقابل تمويل الأرض كعروض تجارة، وأنه حال عليه الحول، وأن الشركة قامت بتزكيته بإقرارها المقدم للهيئة اتباعاً للتعليمات النظامية.

كما توضح الهيئة الأمور الآتية:

1- أن تلك التنازلات التي سبق وقدمتها الشركة صورية وليست رسمية حيث إن الشركة قامت بسداد قيمة الأرض لشركة غير ذي صفة وهي شركة في حين أن صك الأرض باسم/..... ولم تقدم المستندات الدالة على أن الأرض سجلت بدفاتر وحسابات شركة قبل التنازل عنها للشركاء الجدد بالمشاع وبالتالي لا تعدد الهيئة بخطاب شركة المقدم للجنة بهذا الخصوص.

2- جاء في حيثيات اللجنة بأن الشركة قدمت الفرائن التي تثبت احتفاظ الشركة بالأرض كأصل ثابت لغرض التوسعات الرأسمالية المستقبلية وذلك بناء على محاضر مجلس إدارة الشركة، ولكن الهيئة لا توافق على ذلك حيث إنها مستندات داخلية من الشركة ولا يوجد ما يؤيد وجهة نظر الشركة من مستندات خارجية لجهات محايدة ولم يتم تنفيذ أية مشاريع في واقع الحال.

وبعد أن اطلع المكلف على استئناف الهيئة قدم مذكرة مؤرخة في 2014/8/20هـ ذكر فيها أن عدم تسجيل الأرض باسم الشركة يرجع إلى الإجراءات النظامية التي تستوجب ذلك ولكن لحفظ الحقوق بين الجهات الصناعية المشاركة تم تحرير عقد

بينهم على المشاع لحين الانتهاء من الإجراءات النظامية وأرفق خطاب شركة بتاريخ 2008/2/20م المتضمن تحديد حصة الشركة من الأرض وقيمتها (81,897,500) ريال وأن الأرض بصك واحد، كما أرفق قرار مجلس الإدارة المؤرخ في 2008/2/23م بالموافقة على شراء الأرض لغرض التوسعات المستقبلية والتمويل بمبلغ (80) مليون ريال بالاقتراس من البنك السعودي الفرنسي، وأرفق أيضا صورة حوالة لشركة بتاريخ 2008/2/25م بمبلغ (81,897,500) ريال، وأرفق أيضا ترجمة اتفاقية التسهيلات البنكية مع البنك بمبلغ (155) مليون ريال وسند لأمر بنفس القيمة.

وأما فيما يتعلق بما ذكرته الهيئة من أن المكلف قام ببيع قطعة الأرض إلى مساهمي الشركة كل وفق حصته ذكر المكلف أن الشركة لم تبع الأرض لأنها لم تملكها أصلا لعدم اكتمال إجراءات نقل الملكية ولكن الأرض قد سحبت بناء على الأمر السامي رقم (5003/م ب) بتاريخ 1429/6/27هـ حول تقارير اللجان المشكلة لدراسة موضوع أراضي الخمرة الواقعة جنوب محافظة جدة القاضي باعتبار صكوك ملكيتها منتهية بموجب قرارات محكمة التمييز ومجلس القضاء الأعلى بالنقض وتعتمد الأمانة بوضع يدها على الأرض، وأضاف المكلف أن مجلس الإدارة حتى لا يحمل الشركة أية خسائر عن قطعة أرض المليسا بجنوب جدة التي كانت مدرجة ضمن مشروعات تحت التنفيذ قرر استبعادها بالتنازل عنها (بيعها) إلى مساهمي الشركة كل وفق حصته في الشركة بتكلفتها الدفترية، وأضاف بأن التنازل كان بتكلفة الأرض الدفترية لأن الأمر برمته ابتلاء فكيف يكون له قيمة غير ذلك.

وأما تسديد الثمن على ثلاث سنوات فكان لكي تتوفر للشركاء سيولة من أرباحهم تمكنهم من السداد. وأما استبعاد الأرض من وعاء الزكاة عند تقديم الشركة لإقرارها الزكوي للعام المنتهي في 2011/9/30م فكان لتنفيذ رأي الهيئة العامة للزكاة والدخل حتى تتمكن الشركة من تسليم إقرارها الزكوي وتسليم إقرارها الزكوي وتمديد صلاحية شهادة الزكاة كيلا تتعرض مصالحها للضرر وإن كان مخالفا لرأيها. وأما بخصوص ما أشارت إليه الهيئة من تقديم الشركة لإقرارها الزكوي عن العام المالي المنتهي في 2011/9/30م وعدم إدراج الأراضي ضمن عناصر الوعاء الجائزة الحسم فذكر المكلف أن الخطأ في إعداد الإقرار الزكوي من قبل الشركة نتيجة ضعف الخبرة لا يمنع من الاعتراض على ما قامت به الهيئة من استبعاد الأراضي من البنود المحسومة من وعاء الزكاة.

وأما ما ذكرته الهيئة بقولها (وبالنسبة للقرض طويل الأجل فقد تم إضافته للوعاء الزكوي بالربط حيث تبين أنه لمقابلة تمويل الأرض كعروض تجارة، وأنه حال عليه الحول، وأن الشركة قامت بتزكيته بإقرارها المقدم للهيئة اتباعا للتعليمات النظامية) فوجهة نظرنا أن القروض طويلة الأجل لتمويل الأرض ولكن تلك الأرض هي عروض قنية كما أشرنا، ولذلك فإن استبعاد الأرض من البنود المحسومة من الوعاء الزكوي يستوجب استبعاد مصدر تمويلها الممثل في القرض من البنود المضافة للوعاء الزكوي وقد تأيد ذلك بالقرار رقم (891) الصادر في العام 1430هـ في الاستئناف رقم (660/ز) لعام 1427هـ والذي قضى باستبعاد جميع الممتلكات غير المسجلة باسم المؤسسة أو مالكيها ومصادر تمويلها من الوعاء الزكوي

للمكلف، وأضاف بأن القروض طويلة الأجل لم يحل عليها الحول وإضافتها لوعاء الزكاة يخالف الفتوى رقم (26656) بتاريخ 1424/4/15هـ والتي قضت بالألا يضاف إلى وعاء الزكاة إلا ما حال عليه الحول منها، ولذلك فإننا نطالب بعدم إضافة القرض لوعاء الزكاة لعدم حولان الحول عليه كما يتضح بالبيان المقدم بمذكرة الاستئناف.

وأما ما ذكرته الهيئة من (أن تلك التنازلات التي سبق وقدمتها الشركة صورية وليست رسمية حيث إن الشركة قامت بسداد قيمة الأرض لشركة غير ذي صفة وهي شركة في حين أن صك الأرض باسم/.....، ولم تقدم المستندات الدالة على أن الأرض سجلت بدفاتر وحسابات شركة قبل التنازل عنها للشركاء الجدد بالمشاع وبالتالي لا تعدد الهيئة بخطاب شركة المقدم للجنة بهذا الخصوص) فذكر المكلف في وجهة نظره أن التنازلات التي قدمتها الشركة حقيقية وليست صورية وأن على المدعي بأنها صورية تقديم البينة، وأضاف بأن الذي باسمه صك الأرض شريك في شركة (والده) فكيف يكون غير ذي صفة؟ وأضاف بأنه إذا كانت الهيئة تحتاج للمستندات الدالة على أن الأرض سجلت بدفاتر وحسابات شركة فكان عليها مخاطبتهم (وهم أحد المكلفين زكويًا لديها) أو مخاطبتنا بهذا الخصوص وهو ما لم تقم به. وأما ما ذكرته الهيئة بأنه (جاء في حيثيات اللجنة بأن الشركة قدمت القرائن التي تثبت احتفاظ الشركة بالأرض كأصل ثابت لغرض التوسعات الرأسمالية المستقبلية وذلك بناء على محاضر مجلس إدارة الشركة، ولكن الهيئة لا توافق على ذلك حيث إنها مستندات داخلية من الشركة ولا يوجد ما يؤيد وجهة نظر الشركة من مستندات خارجية لجهات محايدة ولم يتم تنفيذ أية مشاريع في واقع الحال) فذكر المكلف أن من المستندات الخارجية لجهات محايدة تثبت احتفاظ الشركة بالأرض كأصل ثابت لغرض التوسعات الرأسمالية المستقبلية كل من شهادة من شركة وأولاده بأن الأرض مسجلة باسمه لحين الانتهاء من التطوير والاعتماد من أمانة جدة، وأيضا عدد جريدة الندوة بتاريخ 2009/10/13م الذي ورد بتقرير مجلس الإدارة للسادة مساهمي شركة (أ) (المكلف) عن السنة المنتهية في 30 سبتمبر 2008م بفقرة (ت) الممتلكات والمعدات "أنه ساهمت الشركة بمبلغ (89) مليون ريال ما يعاد (34%) والذي يمثل حصتها من مشروع تطوير أرض المليسا بمساحة إجمالية قدرها خمسة ملايين متر مربع بجنوب مدينة جدة لأغراض التوسعات المستقبلية للشركة"، وأيضا عدد جريدة الندوة بتاريخ 2010/3/13م الذي ورد بتقرير مجلس الإدارة للسادة مساهمي شركة (أ) (المكلف) عن السنة المنتهية في 30 سبتمبر 2009م بفقرة (ت) الممتلكات والمعدات "أنه جاري العمل في مشروع تطوير أرض المليسا بمساحة إجمالية قدرها خمسة ملايين متر مربع وتمتلك الشركة (34%) من المشروع وستستغل الأرض في التوسعات المستقبلية للشركة".

وأما ما أشارت إليه الهيئة من عدم تنفيذ أية مشاريع في واقع الحال فكيف تقام مشاريع وشركتنا لم نمتلك الأرض أصلا لعدم اكتمال إجراءات نقل الملكية علاوة على وجود معوقات جبرية تمنع إفراغ الأرض تمثلت في الأمر السامي رقم (5003/م) بتاريخ 1429/6/27هـ حول تقارير اللجان المشكلة لدراسة موضوع أراضي الخمرة الواقعة جنوب محافظة جدة

والقاضي بعدة أمور منها تعميم الأمانة بوضع يدها على الأرض، وبناء على ما تقدم من أقوال أو بيانات اتكأت عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل ما هي إلا عبارات أو بيانات محتملة لا تستند على قول بين أو نظام صريح يدل دلالة واضحة على أن الغرض من تملك الأرض هو الاتجار وليس القنية، بينما المستندات والبيانات التي قدمناها تدل بجلاء على أن المقصود من تملك الأرض القنية لغرض التوسع لمشاريع الشركة المستقبلية.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة عدم حسم مساهمة الشركة في تطوير أرض المليسا من الوعاء الزكوي للعام 2011م في حين يتمسك المكلف بحسم مساهمة الشركة في تطوير أرض المليسا من الوعاء الزكوي للعام 2011م، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية والربوط الزكوية محل الاعتراض والمستندات المؤيدة تبين أن المكلف قام بدفع قيمة الأرض وقدم المستندات والقرائن التي تثبت احتفاظه بالأرض في عام الخلاف كأصل ثابت لغرض التوسعات الرأسمالية مما ترى معه اللجنة رفض استئناف الهيئة في طلبها عدم حسم مساهمة الشركة في تطوير أرض المليسا من الوعاء الزكوي للعام 2011م.

البند الثالث: حسم مساهمة الشركة في تطوير أرض المليسا للأعوام المنتهية في 2008/09/30م وحتى

2010/09/30م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (أولاً/1) برفض اعتراض المكلف من الناحية الشكلية للأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م، حيث إن المكلف لم يقدم الأسباب المقنعة لتقديم الاعتراض بعد انتهاء المدة النظامية، ولذلك يتعذر النظر فيه موضوعاً.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن موافقة اللجنة على قبول اعتراضنا على عدم حسم الأرض من وعاء الزكاة لعام 2011م يوجب عليها ولنفس الأسباب قبول اعتراضنا على نفس البند للأعوام من 2008م حتى 2010م حتى وإن لم تستوف الناحية الشكلية تنفيذاً للقرار الوزاري رقم (961/32) وتاريخ 1418/4/22هـ ومقاصده، لأن مخالفته تؤدي إلى أن تستوفى الزكاة الشرعية من مال لا تجب فيه الزكاة بإقرار وموافقة صريحة من اللجنة. كما أن الشركة قامت بتزكية القروض بإقرارها المقدم للهيئة على الرغم من عدم حسم حوالة الحول عليه لقناعتها بأن القروض هي مصدر تمويل الأرض، أما وأن اللجنة قد رفضت الموافقة على حسم الأرض من وعاء الزكاة للأعوام من 2008م حتى 2010م فيجب أن يرجع إلى الفتوى رقم (26656) بتاريخ 1424/4/15هـ والتي قضت بأن لا يضاف إلى وعاء الزكاة إلا ما حال عليه الحول منها، ولذلك فإننا نطالب بعدم إضافة القرض

لوعاء الزكاة لعدم حولان الحول عليه بشكل إجمالي، كما يتضح من البيان المرفق رقم (11) وبشكل تفصيلي على مستوى السنوات، مرفق (12 و13 و14) والذي ترتب عليه:

أ- زيادة الوعاء الزكوي بمبلغ (584.333.149) ريال.

ب- زيادة الزكاة الشرعية بمبلغ (14.608.329) ريال.

وأضاف المكلف بأن استبعاد الأرض من البنود المدسومة من الوعاء الزكوي يستوجب استبعاد مصدر تمويلها الممثل في القرض من البنود المضافة للوعاء الزكوي، وقد تأيد ذلك بالقرار رقم (891) الصادر في العام 1430هـ في الاستئناف رقم (660/ز) لعام 1427هـ، والذي قضى باستبعاد جميع الممتلكات غير المسجلة باسم المؤسسة أو مالكيها ومصادر تمويلها من الوعاء الزكوي للمكلف.

وذكرت الهيئة في جوابها أنه بعد دراسة الاعتراض والبيانات المقدمة تبين أنه لم يتم حسم الأراضي من الوعاء الزكوي وتم رفض الناحية الموضوعية والإبقاء على وجهة نظر الهيئة كما هي: لأنه اتضح من خلال المستندات المقدمة من الشركة أن قطعة الأرض التي تطالب الشركة بحسمها ليست مسجلة باسم الشركة وهي مشاع بين عدة جهات بموجب الاتفاقية المؤرخة في 2008/2/20م ولم تقدم الشركة ما يثبت إقامة مشاريع صناعية عليها مما نرى معه أن حصة الأرض هي من عروض التجارة وليست عروض قنية وبالتالي فلا تخصم من الوعاء الزكوي.

ويؤكد على ذلك أيضا أن الشركة قامت ببيع قطعة الأرض في سبتمبر 2012م إيضاح رقم (4) بالقوائم المالية المنتهية في 2012/9/30م وجاء فيه أن الشركة قامت ببيع قطعة أرض المليسا بجنوب جدة التي كانت مدرجة ضمن مشروعات تحت التنفيذ على أن يسدد المبلغ وقدره (38,783,725) ريالاً خلال السنة المنتهية في 30 سبتمبر 2013م والمبلغ الباقي (58,175,586) ريالاً يسدد في السنة المنتهية في 30 سبتمبر 2014م وقامت الشركة بإثبات البند بقائمة المركز المالي للسنة المنتهية في 30 سبتمبر 2012م كمبالغ مستحقة ومطلوبة من أطراف ذوي علاقة منها طويلة الأجل بمبلغ (58,175,586) ريالاً وقصيرة الأجل بمبلغ (38,783,725) ريالاً.

كما قدمت الشركة إقرارها الزكوي عن العام المالي المنتهي في 2011/9/30م ولم تدرج الأراضي ضمن عناصر الوعاء الجائزة الحسم، مما يعني أن الشركة تقر من تلقاء نفسها أن الغرض من اقتناء الأراضي هو التجارة وليس القنية كما هو موضح في الفقرة السابقة.

وبالنسبة للقرض طويل الأجل فقد تم إضافته للوعاء الزكوي بالربط حيث تبين أنه لمقابل تمويل الأرض كعروض تجارة، وأنه حال عليه الحول، وأن الشركة قامت بتزكيته بإقرارها المقدم للهيئة اتباعاً للتعليمات النظامية.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول اعتراضه على هذا البند للأعوام من 2008م حتى 2010م حتى وإن لم تستوف

الناحية الشكلية في حين تتمسك الهيئة برفض اعتراض المكلف من الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية للأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وحيث قبلت اللجنة في البند الأول من هذا القرار اعتراض المكلف على بند الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية للأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م فإنها تعيد هذا البند إلى اللجنة الابتدائية للنظر فيه موضوعاً.

البند الرابع: إضافة الهيئة لأرصدة دائنة لم يحل عليها الحول بالزيادة للأعوام من 2008م حتى 2011م وما ترتب

عليه من زيادة الوعاء الزكوي بمبلغ (172,507,711) ريالاً وتحميل الشركة زكاة بلغت (4,312,693) ريالاً.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (أولاً/1) برفض اعتراض المكلف من الناحية الشكلية للأعوام المنتهية في 2008/09/30م وحتى 2010/09/30م، وقضى في البند (ثانياً/2,3,4,5) بتأييد وجهة نظر الهيئة بإضافة بند أرصدة الذمم الدائنة، والأرصدة غير المدورة للدفعات المقدمة من العملاء، وأرصدة البنوك الدائنة (السحب على المكشوف)، وأرصدة القروض قصيرة الأجل التي لم يحل عليها الحول للعام المنتهي في 2011/9/30م.

استأنف المكلف هذه البنود من القرار فذكر أننا قمنا بالاطلاع على البيانات المستخرجة من الحاسب الآلي لكافة الحسابات الدائنة، مرفق (18 و20 و22 و24 و26 و28 و30 و32 و34) ونقدمها كما هي بحالتها، وإزالة ما قد ينشأ من لبس قمنا بخصوصها بتحديد الأرصدة الدائنة والأرصدة المدينة، وإعادة التبويب للأرصدة المدينة ضمن عناصر المركز المالي، كما قمنا بتقديم تحليلات الأرصدة الدائنة وعرضها بالشكل المقدم لكم تسهيلاً منا وحفاظاً على وقتكم الثمين مع تضمينها لما حال وما لم يحل عليه الحول مقارنة بما أضافته الهيئة لوعاء الزكاة وتحديد الفرق بينهما بشكل إجمالي بالمرفق رقم (16) ولكل بند على حدة على مستوى سنوات الاعتراض، مرفق رقم (17 و19 و21 و23 و25 و27 و29 و31 و33).

وأضاف المكلف بأن الهيئة أضافت للوعاء الزكوي الرصيد الدائن الأقل لكل بند بشكل إجمالي من رصيد أول أو آخر المدة باعتبار أنه قد حال عليه الحول، والصحيح أن تحدّد ما حال عليه الحول على مستوى كل دائن على حدة لكل بند من البنود.

وأضاف بأنه قدم بيانات تحليلية لكل دائن (مرفق بيانات أرقام (17 و19 و21 و23 و25 و27 و29 و31 و33) تتضمن رصيد أول الفترة والحركة المدينة والحركة الدائنة خلال العام ورصيد آخر الفترة، ونتج عن ذلك زيادة ما أضافته الهيئة عما حال عليه الحول كما يتضح من المرفق رقم (16) كما قامت الهيئة بإضافة أرصدة البنوك الدائنة (سحب على المكشوف) لعام 2011م مما أدى إلى زيادة وعاء الزكاة بمقدار (5,414,810) ريالاً، وكذلك زيادة الزكاة المستحقة بمقدار (135,370) ريالاً، على الرغم من أن رصيد حساب البنوك الدائنة هو حساب سحب على المكشوف وليس قرضاً وأن المبلغ المذكور الذي أضافته الهيئة لوعاء الزكاة لم يحل عليه الحول وذلك لأن هذا الحساب (سحب على المكشوف) يتم تغطيته في فترة لا تتعدى الشهر، لذلك لا يمكن أن يكون هذا الحساب مدوراً أو يظل فترة عام دون حركة، ونرفق لكم كشف حساب البنك السعودي الفرنسي (سحب على المكشوف) مبيّناً به الرصيد الذي أضافته الهيئة والتداول السريع بين توريد النقد وتحصيل قيمة استخدامه من العميل، وأضاف بأن الفتوى الشرعية رقم

(22665) وتاريخ 1424/4/15هـ تضمنت الرأي الشرعي حول القروض وإضافتها للوعاء الزكوي، كما أن الفتوى الشرعية رقم (3077) لعام 1426هـ تضمنت احتساب الديون التي على الشركة ضمن الوعاء الزكوي، وكلاهما يركز على أن يحول عليها الحول، ونحن لا نعترض على ذلك ولكن نعترض على إضافة رصيد دائن مع عدم دولان الحول عليه.

وذكرت الهيئة في جوابها أنه بالنسبة للأعوام المنتهية في 2008/09/30م وحتى 2010/09/30م فإن المكلف لم يقدم الأسباب المقنعة للجنة الاعتراض لتقديمه لاعتراضه المسبب بعد انتهاء المدة النظامية ولذلك فإن اللجنة ترى رفض هذا الاعتراض من الناحية الشكلية وبالتالي يتعذر النظر فيه موضوعاً.

أما بخصوص إخضاع رصيد القروض قصيرة الأجل التي حال عليها الحول للزكاة عن العام المنتهي في 2011/9/30م بمبلغ (68.352.020) ريالاً فبعد دراسة اعتراض الشركة والبيانات والمستندات المقدمة تبين أنه تم إضافة رصيد الشركة لدى كلٍ من البنك السعودي الفرنسي والبنك العربي الوطني أول أو آخر المدة أيهما أقل للوعاء الزكوي، وتم رفض الناحية الموضوعية والإبقاء على وجهة نظر الهيئة كما هي حيث تبين أن الحركة الخاصة بتلك القروض هي حركة دفترية فقط ولا يوجد سداد فعلي وأن أصل مال القرض يكون في حوزة الشركة ويحول عليه الحول حيث تقوم الشركة بعقد قرض جديد بقيمة القرض القديم عند الاستحقاق ومن ثم تقوم بالسداد من هذا القرض الجديد.

أما إخضاع أرصدة الدائنين التجاريين والمتنوعين وعملاء دفعات مقدمة التي حال عليها الحول للزكاة فبعد دراسة اعتراض الشركة والبيانات المقدمة تبين أن الهيئة قامت بإضافة رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل للوعاء الزكوي، وتم رفض الناحية الموضوعية والإبقاء على وجهة نظر الهيئة كما هي، حيث لم تقدم الشركة حركة الأرصدة من واقع نظام الحسابات واكتفت بتقديم بيان بالأرصدة من وجهة نظرها تم إعداده بطريقة يدوية (بيان إكسل).

أما إخضاع أرصدة البنوك الدائنة سحب على المكشوف للزكاة بمبلغ (16.768.169) ريالاً للعام المنتهي في 2010/9/30م ومبلغ (205.327) ريالاً للعام المالي المنتهي في 2011/9/30م فبعد دراسة اعتراض الشركة والبيانات والمستندات المقدمة تم رفض الناحية الموضوعية والإبقاء على وجهة نظر الهيئة كما هي للعام المنتهي في 2010/9/30م حيث تبين أن الهيئة لم تستحدث البند بالربط الزكوي وأنه تم إضافته للوعاء طبقاً للإقرار الزكوي المقدم من الشركة للهيئة والذي أقرت الشركة فيه أن البند أحد عناصر الوعاء الزكوي الواجب تركيتها وقامت بسداد الزكاة عنه.

وبالنسبة للعام المالي المنتهي في 2011/9/30م فإنه بعد المراجعة ودراسة المستندات فقد تم تعديل الربط ليصبح ما حال عليه الحول من البند بمبلغ (205.327) ريالاً بدلاً من (5.414.810) ريالاً.

وذكرت اللجنة الابتدائية في تحليل قرارها أنه بخصوص عام 2011م فإن القوائم المالية المدققة تعكس الارصدة بشكل إجمالي لكل بند مما يتعذر معه النظر في عناصر بنود القوائم المالية وإبراز كل حدث مالي على حدة واستنادا للفتوى الشرعية رقم (22665) لعام 1424هـ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة الأرصدة الدائنة التي لم يحل عليها الحول وهي أرصدة الذمم الدائنة، والأرصدة غير المدورة للدفوعات المقدمة من العملاء، وأرصدة البنوك الدائنة (السحب على المكشوف)، وأرصدة القروض قصيرة الأجل التي لم يحل عليها الحول للأعوام من 2008م حتى 2011م، في حين تتمسك الهيئة بإضافة هذه البنود للوعاء الزكوي، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة الديون لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على المدين والدائن، فبالنسبة للدائن فإن عرض الدين كرصيد في قوائمه المالية يعني أن هذا يمثل ديناً على مليء ما لم يثبت إعدامه بالطرق النظامية، وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره ديناً مرجو الأداء، وبالنسبة للمدين فإن عرض الدين في قائمة المركز المالي يعني أن هذا الدين يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى التي تدخل في الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول أو استخدمت في تمويل أصول ثابتة، وبالتالي يلزم إضافة هذه الديون للوعاء الزكوي، ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (2/3077) وتاريخ 1426/11/8هـ والذي جاء فيها "إن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين، بينما المدين يزكي مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته".

وحيث قبلت اللجنة في البند الأول من هذا القرار اعتراض المكلف على بند الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية للأعوام المنتهية في 2008/9/30م حتى 2010/9/30م فإنها تعيد هذا البند إلى اللجنة الابتدائية للنظر فيه موضوعاً.

وأما العام المنتهي في 2011/9/30م، فإنه بعد اطلاع اللجنة على القوائم المالية، والربط الزكوي، وحركة الذمم الدائنة، وحركة الأرصدة غير المدورة للدفوعات المقدمة من العملاء، وحركة أرصدة البنوك الدائنة (السحب على المكشوف)، وحركة أرصدة القروض قصيرة الأجل، تبين لها الآتي:

أولاً: حركة الذمم الدائنة.

تبين للجنة أن الرصيد الافتتاحي في 2010/10/1م لحركة الذمم الدائنة مبلغ (30,085,103) ريالاً، وأن الرصيد المتبقي في 2011/9/30م مبلغ (13,370,776) ريالاً، وأن الهيئة أضافت رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل، كما تبين أن حركة الذمم الدائنة التي أرفقها المكلف لعام 2011م المستخرجة من نظام الحسابات وكذلك الحركة المعدة على برنامج (إكسل) لا تتطابقان مع القوائم المالية في رصيد أول الفترة، كما لا تتطابقان مع بعضهما في الأرقام.

وترى اللجنة وفقاً للقاعدة أعلاه أن الإجراء الذي ينبغي اتخاذه هو إضافة رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل، وذلك لغرض إضافة الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول، وبناء على ذلك فإن اللجنة ترفض استثناء المكلف في طلبه إضافة الرصيد الذي حال عليه الحول من وجهة نظره، وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به من إضافة رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل في السنة المنتهية في 2011/9/30م.

ثانياً: حركة الأرصدة غير المدورة للدفعات المقدمة من العملاء.

تبين للجنة أن الرصيد الافتتاحي في 2010/10/1م لحركة الدفعات المقدمة من العملاء كما في الإيضاح (13) مبلغ (8,454,351) ريالاً، وأن الرصيد المتبقي في 2011/9/30م مبلغ (2,225,474) ريالاً، وأن الهيئة أضافت رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل، كما تبين أن حركة الدفعات المقدمة من العملاء التي أرفقها المكلف لعام 2011م المستخرجة من نظام الحسابات وكذلك الحركة المعدة على برنامج (إكسل) لا تتطابقان مع القوائم المالية في رصيد أول الفترة، كما لا تتطابقان مع بعضهما في الأرقام.

وترى اللجنة وفقاً للقاعدة أعلاه أن الإجراء الذي ينبغي اتخاذه هو إضافة رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل، وذلك لغرض إضافة رصيد الدفعات المقدمة من العملاء التي حال عليها الحول، وبناء على ذلك فإن اللجنة ترفض استثناء المكلف في طلبه إضافة الرصيد الذي حال عليه الحول من وجهة نظره، وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به من إضافة رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل في السنة المنتهية في 2011/9/30م.

ثالثاً: أرصدة البنوك الدائنة (السحب على المكشوف).

تبين للجنة أن الرصيد الافتتاحي في 2010/10/1م لحركة البنوك الدائنة سحب على المكشوف مبلغ (16,768,129) ريالاً، وأن الرصيد المتبقي في 2011/9/30م مبلغ (5,414,810) ريالاً، وأن الهيئة أضافت رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل، مع حسم ما ثبت أنه لم يحل عليه الحول.

وبناء على ما تقدم ووفقاً لقاعدة القروض المذكورة أعلاه فإن بند سحب على المكشوف يعد أحد مصادر التمويل التي حال عليها الحول وينبغي إضافته ضمن الوعاء الزكوي للمكلف وفقاً لقاعدة رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل لغرض إضافة الأرصدة التي حال عليها الحول.

وحيث إن الهيئة بعد المراجعة والدراسة للمستندات عدلت الربط ليصبح ما حال عليه الحول من البند بمبلغ (205,327) ريالاً بدلا من (5,414,810) ريالات، وهو أقل مما لو تم تطبيق قاعدة رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل، فإن اللجنة ترفض

استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة رصيد بنوك دائنة سحب المكشوف وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به من إضافة بند بنوك دائنة سحب على المكشوف التي حال عليها الحول.

رابعاً: أرصدة القروض قصيرة الأجل.

تبين للجنة أن الرصيد لخدمة القروض قصيرة الأجل كما في الإيضاح (12) كالتالي:

البنك	2010/10/1م	2011/9/30م
.....	43,500,000	22,500,000
.....	45,852,020	206,846,360

كما تبين أن الهيئة أضافت رصيد أول أو آخر المدة أيهما أقل، وهو مبلغ (68,352,020) ريالاً.

وترى اللجنة أن هذه القروض المتجددة والمستمرة تعد في جوهرها طويلة الأجل، حيث بلغت قروض البنك العربي (67) قرصاً وبلغت قروض البنك الفرنسي (47) قرصاً، وحسم المبالغ المسددة خلال العام يؤدي إلى ترك مبالغ حال عليها الحول دون زكاة، ولذلك فإن الإجراء الذي ينبغي اتخاذه هو إضافة رصيد هذا البند كمصدر من مصادر التمويل وذلك بأخذ رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل وذلك لغرض إضافة الأرصدة التي حال عليها الحول، مع حسم ما يتأكد سداده وعدم حولان الحول عليه، وهو ما يتفق مع ربط الهيئة، ولذلك فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم المسدد خلال العام من القروض قصيرة الأجل، وعدم اعتماد الأقل من رصيد أول العام أو آخره.

البند الخامس: تعديل الربح المحاسبي بفرق المشتريات الخارجية البالغ (21,198,711) للزكاة عن العام المنتهي في

2011/9/30م وما ترتب عليه من زيادة الوعاء بمبلغ (2,225,865) ريالاً وزيادة الزكاة بمبلغ (55,647) ريالاً.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/6) بتأييد وجهة نظر الهيئة بإضافة المبلغ المحتسب على المشتريات الخارجية للعام 2011م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الهيئة أضافت للربح المحاسبي ربحاً جزافياً بنسبة 10,5% عن مشتريات خارجية

قيمتها (21,198,711) ريالاً، وذلك المبلغ يمثل الرسوم المستحقة على المشتريات، كما يتضح من البيان التالي:

بيانات الاستيراد من الجمارك			مرفق	فرع الشركة
إجمالي	الرسوم المستحقة	قيمة المشتريات		
--	--	--	--	القيم طبقاً لبيانات الاستيراد الجمركية:
433.302.242	20.606.249	412.695.993	(37)	مصنع للأعمدة الكهربائية
20.792.777	990.130	19.802.647	(38)	مصنع لإنتاج الطاقة الكهربائية
1.736.564	93.472	1.643.092	(39)	مصنع للصناعات الحديدية
455.831.583	21.689.851	434.141.732	--	الإجمالي:
--	--	--	--	القيم طبقاً للإقرار الزكوي والبيانات المالية

434.632.873	--	--	--	تكلفة المواد المشتراة من الخارج بالإقرار (بند 20202)
21.198.711	--	--	--	تعديل الربح المحاسبي بفرق مشتريات خارجية
455.831.583	--	--	--	الإجمالي:

ونعترض على ذلك للأسباب الآتية:

(1) أن تعديل الربح المحاسبي بإضافة ربح جزافي عن جزء من مشتريات خارجية يعنى إهدار الهيئة لقيمة ذلك الجزء من المشتريات الخارجية.

(2) أن بيانات الجمارك للفترة من 1431/10/22هـ حتى 1432/11/2هـ الموافق 2010/10/1م حتى 2011/9/30م الموافق 1431/10/22هـ حتى 1432/11/2هـ بالمرفقات (34 حتى 47) تحدد المشتريات بمبلغ (434,141,732) ريال، كما وردت بالإقرار ورسوم بمبلغ (21,689,851) ريالاً.

(3) أن الرسوم المستحقة على المشتريات الخارجية هي جزء من تكلفة المصاريف الإضافية للمشتريات الخارجية وإن لم تضاف لتكلفة المشتريات الخارجية بالإقرار الزكوي، حيث أنها تضاف ضمن العناصر الأخرى للتكاليف، وعلى ذلك لا يجوز إهدارها.

(4) أن تكلفة المشتريات الخارجية متضمنة مصروفاتها الإضافية تضاف لحساب المخزون عند استلام البضاعة المشتراة بالمخازن، وتوزع إلى قسمين:

- قسم أول: ضمن تكلفة الوحدات المنصرفة من المخازن للإنتاج.

- قسم ثان: تظل بالمخازن ضمن رصيد المخزون.

(5) أن المشتريات الخارجية بالإقرار الزكوي تمثل فقط نصيب تكلفة المبيعات من المشتريات الخارجية، أما نصيب المخزون من المشتريات الخارجية فيكون ضمن تكلفة المخزون ولا يظهر ضمن نصيب تكلفة المبيعات من المشتريات الخارجية.

(6) أن نصيب المخزون من المشتريات الخارجية ومصروفاتها الإضافية يحمل على تكاليف الإنتاج بالإقرار الزكوي للعام التالي.

(7) أن الشركة تستند في إثبات مشترياتها في حساباتها على الاعتمادات المستندية التي تتم عن طريق البنوك وهي موثقة مستندياً.

(8) أن التعميم رقم (9/2030) بتاريخ 1430/4/15هـ الذي استندت عليه الهيئة ينص على أن: "بالرغم من أن بيانات مصلحة الجمارك تعد مؤشراً لتحديد تكلفة استيرادات المكلف إلا أن وجود اختلاف بينها وبين ما صرح به المكلف في حساباته لا يلزم الاعتماد عليه كمبرر للمحاسبة عن هذه الفروق، حيث يلزم التحقق من صحة استيرادات المكلف سواء من خلال

الفحص الميداني أو الفحص المكتبي والإطلاع على كافة المستندات الثبوتية المؤيدة التي تثبت حقيقة ما تم تسجيله في دفاتر المكلف والوقوف على الأسباب الحقيقية للاختلاف بين ما تم التصريح عنه بدفاتره وما أظهرته تلك البيانات". (9) أن قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (7) لعام 1434هـ — قد أيد المكلف في اعتراضه المماثل لحالتنا كما في مرفق (39).

وفى ضوء ما سبق وحيث لم تقم الهيئة بالفحص الميداني أو الفحص المكتبي للتأكد وفقا للتعميم المذكور فنأمل إلغاء ما قامت به الهيئة وتعديل الربط الزكوى.

وذكرت الهيئة في جوابها أن إخضاع فرق المشتريات الخارجية للزكاة عن العام المنتهي في 2011/9/30م بمبلغ (2,225,865) ريالاً تم بعد الدراسة طبقاً لما يلي:

البيان	2011/9/30م
المشتريات الخارجية طبقاً لبيان مصلحة الجمارك	455.831.583
يحسم المشتريات الخارجية طبقاً للإقرار الزكوي	(434.632.872)
فرق المشتريات الخارجية غير مدرج بالدفاتر	21.198.711
(×) نسبة (10.50%) صافي ربح	10.50%
إجمالي ما يجب تزكيته طبقاً لرأي الشركة	2.225.865

وعليه تم رفض الناحية الموضوعية لصحة إجراء الهيئة استناداً للقرار الوزاري رقم (9/4/2192) وتاريخ 1394/4/20م وتعاميم الهيئة رقم (9/2030) في 1430/4/15هـ.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف إضافة كافة المشتريات الواردة في إقراره وعدم تعديل الربح المحاسبي بفرق المشتريات الخارجية البالغ (21,198,711) ريالاً، في حين تتمسك الهيئة بتعديل الربح المحاسبي بفرق المشتريات الخارجية المذكور، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجوع اللجنة إلى تقرير مستوردات الشركة الصادر عن مصلحة الجمارك للفترة من 1431/10/22هـ — حتى 1432/11/2هـ الموافق 2010/10/1م حتى 2011/9/30م تبين أنها تحدد المشتريات بمبلغ (434,141,732) ريالاً، والرسوم بمبلغ (21,689,851) ريالاً.

كما تبين أن سبب الاختلاف بين إقرار المكلف وبين تقرير الجمارك هو أن المكلف أفرد المشتريات الخارجية عن الرسوم المستحقة حيث أضافها ضمن العناصر الأخرى للتكاليف.

وبرجوع اللجنة إلى التعميم رقم (9/2030) وتاريخ 1430/4/15هـ الذي استندت عليه الهيئة تبين أنه ينص على: "بالرغم من أن بيانات مصلحة الجمارك تعد مؤشراً لتحديد تكلفة استيرادات المكلف إلا أن وجود اختلاف بينها وبين ما صرح به المكلف

في حساباته لا يلزم الاعتماد عليه كمبرر للمحاسبة عن هذه الفروق، حيث يلزم التحقق من صحة استيرادات المكلف سواء من خلال الفحص الميداني أو الفحص المكتبي والإطلاع على كافة المستندات الثبوتية المؤيدة التي تثبت حقيقة ما تم تسجيله في دفاتر المكلف والوقوف على الأسباب الحقيقية للاختلاف بين ما تم التصريح عنه بدفاتره وما أظهرته تلك البيانات".

وحيث ذكرت الشركة أنها تستند في إثبات مشترياتها في حساباتها على الاعتمادات المستندية التي تتم عن طريق البنوك وهي موثقة مستندياً، ومع ذلك لم تقم الهيئة بالفحص الميداني للتأكد وفقاً للتعميم أعلاه، فإن اللجنة تؤيد المكلف في إضافة كافة المشتريات الواردة في إقراره، وعدم تعديل الربح المحاسبي بفرق المشتريات الخارجية البالغ (21,198,711) ريالاً.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستثنائية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئنافين المقدمين من الهيئة العامة للزكاة والدخل وشركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (34) لعام 1435هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

1- قبول استئناف المكلف في طلبه قبول اعتراضه من الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية للأعوام المنتهية في

2008/9/30م حتى 2010/9/30م، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

2- رفض استئناف الهيئة في طلبها عدم حسم مساهمة الشركة في تطوير أرض المليسا من الوعاء الزكوي للعام

2011م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

3- إعادة بند حسم مساهمة الشركة في تطوير أرض المليسا للأعوام المنتهية في 2008/09/30م وحتى 2010/09/30م

إلى اللجنة الابتدائية للنظر فيه موضوعاً، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

4- إعادة بند إضافة الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول للأعوام المنتهية في 2008/09/30م وحتى 2010/09/30م إلى

اللجنة الابتدائية للنظر فيه موضوعاً، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الأرصدة الدائنة للعام المنتهي في 2011/9/30م وفقاً لحيثيات

القرار، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

5- تأييد استئناف المكلف في طلبه إضافة كافة المشتريات الواردة في إقراره، وعدم تعديل الربح المحاسبي بفرق

المشتريات الخارجية البالغ (21,198,711) ريالاً، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،