(1928)

القرار رقم (1928) الصادر في العام 1439هـ

في الاستئناف رقم (j/1812) لعام 1436هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/9/6هـ 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 الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة ..... (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (22) لعام 1436هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف لعامي 2007م و2008م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1439/3/17هـ كل من: .....و..... كما مثل المكلف كل من: .....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 الأولى بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (22) لعام 1436هـ بموجب الخطاب رقم (131/ص/ح/1) وتاريخ 1436/6/15هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (169) وتاريخ 1436/8/17هـ، كما قدم ضماناً بنكياً لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

(1928)

الناحية الموضوعية:

البند الأول: المبالغ المستلمة بموجب تمويل مرابحة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) بتأييد الهيئة في إضافة المبالغ المستحقة بموجب التمويل الإسلامي ـ التي حال عليها الحول ـ إلى الوعاء الزكوي.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الهيئة قامت بإضافة مبلغ (82.256.728) ريالا ومبلغ (58.559.755) ريالا تم الحصول عليهما خلال عامي 2007م و2008م على التوالي إلى الوعاء الزكوي على أساس أن هذه المبالغ استخدمت لتمويل أصول طويلة الأجل، وفي هذا الشأن نرفق التحليل التالي الذي يوضح الأصول الثابتة التي تم إضافتها خلال الأعوام 2007م و2008م ومصادر تمويلها:

البيـــــــــــــان	2007م	2008م
الأصول الثابتة :	--	--
نفقات مؤجلة طبقا لإيضاح رقم (5) في القوائم المالية	12.640.000	750.000
أعمال إنشائية قيد التنفيذ ، معدات وسيارات تمت إضافتها خلال السنة	284.916.770	68.702.454
صافي النقد المستخدم في نشاط الاستثمار	297.556.770	69.452.454

مصادر التمويل	المبلغ	المبلغ
رصيد النقد الافتتاحي والبنك	187.530.879	51.500.171
مستحقات أخرى/مستحقات مقاولين (ناقص إيداعات مستلمة من المستأجرين)	72.209.324	17.952.283
ممول جزئيا بتمويل إسلامي	37.816.567	--
الإجمالي :	297.556.770	69.452.454

ويتضح من خلال التحليل أعلاه أن المبلغين (82.256.728) ريالا و(58.559.755) ريالا المستلمين خلال عامي 2007م و2008م على التوالي لم يتم استخدامهما بالكامل لتمويل الأصول الثابتة وأن المبلغ المستخدم هو (37.816.567) ريالا لعام 2007م , وبذلك لا يمكن إخضاع كامل المبالغ المستلمة خلال عامي 2007م و2008م للوعاء الزكوي وذلك لأن هذه المبالغ لم تكمل اثني عشر شهراً ولم يتم استخدامها بالكامل لتمويل الأصول طويلة الأجل ، وبناء على ما تقدم فإن ما يضاف إلى الوعاء الزكوي هو الرصيد الافتتاحي لتمويل المرابحة والأموال التي تم استلامها خلال السنة وتم بواسطتها تمويل شراء أصول ثابتة وليس الرصيد الختامي ، وعليه نطلب عدم إضافة المبالغ المستلمة بموجب تمويل مرابحة خلال عامي 2007م و2008م بمبلغ (82.256.728) ريالا ومبلغ (58.559.755) ريالا على التوالي إلى الوعاء الزكوي .

(1928)

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بإضافة المبالغ المستلمة بموجب تمويل مرابحة إلى الوعاء الزكوي , حيث تبين من الإيضاح رقم (8) من إيضاحات القوائم المالية لعام 2007م والإيضاح رقم (7) إيضاحات القوائم المالية لعام 2008م أن هذه الأرصدة عبارة عن تمويل مرابحة من أحد البنوك المحلية لتمويل إنشاء وتوسعات مشروع المركز التجاري (.....) , وكذلك شراء الآلات والمعدات خلال فترة التشييد (مشاريع تحت التنفيذ) , وبالتالي يتم إضافة كافة القروض أياً كان نوعها أو مصدرها التي تُستخدم في تمويل الأصول الثابتة أو ما في حكمها تطبيقاً للفتوى رقم (22665) وتاريخ 1424/4/15هـ التي انتهت إلى إضافة كافة الأموال المستفادة في أي صورة ومن أي مصدر إلى الوعاء الزكوي , حيث تعالج زكوياً في جانب الأصول باعتبار ما آلت إليه , فإذا آلت إلى مصروفات أو عروض قنية (أصول ثابتة) فلا زكاة فيها وتحسم من الوعاء الزكوي , وإذا آلت إلى عروض تجارة متداولة خضعت للزكاة وذلك تطبيقاً للفتوى رقم (2/3077) وتاريخ 1426/11/8هـ , وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (1296) لعام 1434هـ .

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 المبالغ المستلمة بموجب تمويل مرابحة خلال عامي 2007م و2008م بمبلغ (82.256.728) ريالا ومبلغ (58.559.755) ريالا على التوالي إلى الوعاء الزكوي، في حين ترى الهيئة إضافة تلك المبالغ إلى الوعاء الزكوي للمكلف، 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 الدين 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" .

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية تبين من قائمة التدفقات النقدية أن النقدية المستخدمة في الأنشطة الاستثمارية (ممتلكات وآلات ومعدات، مصاريف مؤجلة) خلال عامي 2007م و2008م تبلغ (297,556,770) ريالا ومبلغ (69,452,454) ريالا على التوالي، كما تبين أن الإيضاح رقم (1) من إيضاحات القوائم المالية ينص على "سجلت شركة ..... كشركة ذات

(1928)

مسئولية محدودة...، تزاول الشركة أعمالها في شراء الأراضي لأغراض إقامة المباني عليها واستثمار المباني عن طريق البيع والتأجير لحساب الشركة وإدارة وصيانة وتطوير العقارات وتمتلك الشركة مركز ا..... (.....) والذي يعتبر النشاط الرئيس للشركة في الوقت الحالي ..."، وتبين أن الإيضاح رقم (7) ينص على أنه "حصلت الشركة خلال السنة على تمويل مرابحة إضافي من أحد البنوك المحلية لتمويل توسعات إنشاء مشروع المركز التجاري (.....) ...".

وحيث تم حسم الأصول الثابتة الواردة في القوائم المالية للمكلف من الوعاء الزكوي في الربط الصادر من الهيئة، ووفقاً للقاعدة أعلاه فإن الإجراء الذي ينبغي اتخاذه هو إضافة رصيد آخر العام للقروض المستخدمة في تمويل أصول ثابتة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لمقابلة الاصول الثابتة المحسومة من الوعاء الزكوي، وعليه ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة المبالغ المستلمة بموجب تمويل مرابحة خلال عامي 2007م و2008م بمبلغ (82.256.728) ريالا ومبلغ (58.559.755) ريالا على التوالي إلى الوعاء الزكوي.

البند الثاني: دفعات مقدمة من المستأجرين.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/2) بتأييد الهيئة في إضافة الدفعات المقدمة من المستأجرين إلى الوعاء الزكوي للمكلف بمبلغ (30.605.523) ريالا لعام 2007م ومبلغ (51.436.740) ريالا لعام 2008م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه تم تصنيف الدفعات المقدمة من المستأجرين في القوائم المالية لعامي 2007م و2008م كمطلوبات متداولة، وتمثل الدفعات المستلمة من المستأجرين المبالغ المدفوعة مقدما عند توقيع عقود الإيجار ويتم لاحقا تعديل هذا الحساب عند احتساب إيرادات الإيجار على أساس المواعيد الزمنية حسب شروط وأحكام الاتفاقيات ذات الصلة، ويوضح التحليلي التالي الرصيد الافتتاحي والحركة خلال السنة والرصيد الختامي للدفعات المقدمة من المستأجرين:

البيـــــــــــــــــــان	2007م	2008م
أ- الرصيد الافتتاحي	(33.441.079)	(58.224.588)
ب- مبالغ استخدمت خلال السنة	2.835.556	89.883.184
ج- مبالغ تم الحصول عليها خلال السنة	(27.619.061)	(57.158.707)
د- الرصيد الختامي	(58.224.584)	(25.500.111)
رصيد ظل في العمل (12) شهرا (أ ، ب)	30.605.523	لا شـــيء
مبلغ أضيف بواسطة الهيئة	30.605.523	51.581.511

ويتضح من ذلك أن المبالغ التي أضيفت إلى الوعاء الزكوي بواسطة الهيئة في عامي2007م و2008م لم يتم استخدمها لتمويل الأصول الثابتة، وأن الرصيد الافتتاحي للدفعات المقدمة من المستأجرين قد أعيد دفعه خلال السنة في 2008م، وعليه فإن هذه المبالغ لم تبقى في العمل لفترة (12) شهرا كاملة.

وأضاف المكلف أن الزكاة تجب في الأموال المملوكة فعلياً التي تبقى في العمل لحول كامل , أي استيفاء شرط تمام الملك وحولان الحول , و قد تأكد ذلك بالقرار الوزاري رقم (1103/3) و تاريخ 1407/2/11هـ الذي ينص على "أن الزكاة لا تفرض على

(1928)

القروض اطلاقاً ، وإنما تجبى من رأس المال والاحتياطيات والأرباح بعد حسم الأصول الثابتة , لأن قيمة القروض الاستثمارية إما أن يتم بها شراء آلات ومعدات وهذه تعد من ضمن الأصول الثابتة التي تستبعد من وعاء الزكاة , وإما أن يتم بها شراء مواد خام أولية وهذه لا تجب فيها الزكاة لعدم توفر شرط تمام الملك فيها" , كما أن الهيئة أوضحت في خطابها رقم (1/3394) وتاريخ 1407/4/20هـ أن القروض إذا كانت لشراء أصول متداولة فإنها لا تضاف لعدم توافر شرط تمام الملك , ولا شك أن ما تقدم يؤكد على أهم مبادئ الشريعة لوجوب الزكاة ألا وهو أن الزكاة إنما تجب في الأموال المملوكة للمكلف , بينما تمثل الدفعات المقدمة من المستأجرين التزاماً تجاه مالك هذه الأموال ، وبناءً عليه ينبغي عدم جباية زكاة في هذه الأموال .

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بإضافة الدفعات المقدمة من المستأجرين التي حال عليها الحول، لأنها أموال بحوزة المكلف وأرصدة حال عليها الحول وذلك تطبيقاً للفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ، حيث تجب فيها الزكاة متى حال عليها الحول منذ قبضها، وبلغت نصاباً بنفسها أو بضمها لبقية مال المكلف، وذلك لدخولها في ملكه وجواز تصرفه.

أما ما ذكره المكلف من أنه تم تصنيف الدفعات المقدمة من المستأجرين كمطلوبات متداولة نظراً لعدم توفر شرط تمام الملك على هذه الأرصدة فهو غير صحيح، حيث إن القوائم المالية تؤكد أنها أرصدة دائنة حازتها الشركة وحال عليها الحول، وبالتالي اكتملت بها جميع شروط وجوب الزكاة، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها قرار اللجنة الاستئنافية رقم (1304) لعام 1434هـ.

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 بند الدفعات المقدمة بمبلغ (30.605.523) ريالا ومبلغ (51.436.740) ريالا إلى الوعاء الزكوي لعامي 2007م و2008م على التوالي، في حين ترى الهيئة إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي للمكلف، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على البيانات المقدمة من المكلف تبين من كشوف حساب هذا البند أن الدفعات المقدمة حال عليها الحول, كما تبين من القوائم المالية أن هذا البند ظهر كعنصر من مجموعة المطلوبات في قائمة المركز المالي , وهو ما يدل على أنه لم يتم حتى ذلك التاريخ تحقق الإيراد , وبالتالي يُعد رصيداً دائناً يدخل ضمن عناصر الوعاء الزكوي للمكلف شأنه شأن أحد مصادر التمويل الأخرى , وعليه ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الدفعات المقدمة بمبلغ (30.605.523) ريالا ومبلغ (51.436.740) ريالا إلى الوعاء الزكوي لعامي 2007م و2008م على التوالي .

(1928)

البند الثالث: تأمينات مستلمة من المستأجرين لعام 2008م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/3) بتأييد الهيئة في إضافة تأمينات مستلمة من المستأجرين إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2008م بمبلغ (3.041.807) ريال.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن التأمينات المستلمة من المستأجرين تمثل 10% من قيمة عقد الإيجار كتأمين وضمان لأي تلفيات للمنشأة وسيتم رد مبالغ التأمين إلى المستأجرين عند تركهم السوق، وقد تم تصنيف التأمينات المستلمة من المستأجرين في القوائم المالية كمطلوبات متداولة.

ووفقا للقاعدة الشرعية الأساسية فإن الزكاة تجب فقط في الأموال المستوفية لشروط تمام الملك , وقد أكد القرار الوزاري رقم (3/1103) بتاريخ 1407/2/11هـ على أن الزكاة تفرض على القروض إطلاقا وإنما تجبي من رأس المال والاحتياطيات والأرباح بعد حسم قيمة الأصول الثابتة , لأن قيمة القروض الاستثمارية إما أن يتم بها شراء آلات ومعدات وهذه تعد من ضمن الأصول الثابتة التي تستبعد من وعاء الزكاة , وإما أن يتم بها شراء مواد خادم أولية وهذه لا تجب فيها الزكاة لعدم توفر شروط تمام الملك فيها , وقد أوضحت الهيئة في تعميمها رقم (1/3394) بتاريخ 1407/4/20هـ أن القروض إذا كانت لشراء أصول متداولة فإنها لا تضاف أصلا لعدم توافر شرط تمام الملك , ولا شك أن ما تقدم يؤكد على أهم مبادئ الشرعية لوجوب الزكاة وهو أن الزكاة إنما تجب في الأموال المملوكة للمكلف , وكما تقدم بيانه فإن التأمينات المستلمة من المستأجرين تمثل بالفعل التزاما تجاه مالك هذه الأموال ، وبناء عليه ينبغي عدم جباية زكاة في هذه الأموال.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بإضافة التأمينات المستلمة من المستأجرين التي حال عليها الحول، لأنها أموال بحوزة الشركة وأرصدة حال عليها الحول وذلك تطبيقاً للفتوى رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ، حيث تجب فيها الزكاة متى حال عليها الحول منذ قبضها، وبلغت نصاباً بنفسها أو بضمها لبقية ماله، وذلك لدخولها في ملكه وجواز تصرفه.

أما ما ذكره المكلف من أنه تم تصنيف التأمينات المستلمة من المستأجرين كمطلوبات متداولة نظراً لعدم توفر شرط تمام الملك على هذه الأرصدة فهو غير صحيح، حيث إن القوائم المالية تؤكد أنها أرصدة دائنة حازتها الشركة وحال عليها الحول، وبالتالي اكتملت بها جميع شروط وجوب الزكاة، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها قرار اللجنة الاستئنافية رقم (1304) لعام 1434هـ.

(1928)

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 التأمينات المستلمة من المستأجرين بمبلغ (3.041.807) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام 2008م، في حين ترى الهيئة إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي للمكلف، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف. وحيث ظهر رصيد هذا البند دائنا ضمن مجموعة المطلوبات في قائمة المركز المالي، كما حال عليه الحول طبقا للبيانات المقدمة من المكلف، وبالتالي يدخل ضمن عناصر الوعاء الزكوي للمكلف شأنه شأن أحد مصادر التمويل الأخرى، وعليه ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة التأمينات المستلمة من المستأجرين بمبلغ (3.041.807) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام 2008م.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة ..... على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (22) لعام 1436هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً: الناحية الموضوعية.

1- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة المبالغ المستلمة بموجب تمويل مرابحة خلال عامي 2007م و2008م بمبلغ (82.256.728) ريالا ومبلغ (58.559.755) ريالا على التوالي إلى الوعاء الزكوي، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

2- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الدفعات المقدمة بمبلغ (30.605.523) ريالا ومبلغ (51.436.740) ريالا إلى الوعاء الزكوي لعامي 2007م و2008م على التوالي، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

(1928)

3- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة التأمينات المستلمة من المستأجرين بمبلغ (3.041.807) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام 2008م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،

عضو	عضو	عضو
.....	.....	.....
.....	.....	.....

نائب الرئيس	رئيس اللجنة
.....	.....
.....	.....