

الزكاة

القرار رقم: (IZD-2020-174) |

الصادر في الدعوى رقم: (7853-2019-ZIW) |

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة أدمام

المفاتيح:

زكاة - الربط الزكوي - وعاء زكوي - مشاريع تحت التطوير - مصاريف بدلات حضور اجتماعات أعضاء مجلس الإدارة - تأمينات مستردة للعملاء - دفعات مقدمة من العملاء - ضريبة - ضريبة دخل - الوعاء الضريبي - ما يدخل ضمن الوعاء الضريبي - استثمارات غير متداولة - استثمارات عقارية - أراضٍ - دائنون - الأرباح المبقاة - ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة للمساهمين - دعوى - رفض شكلي - رفع قبل الأوان - اللجوء إلى الهيئة قبل الاعتراض

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء الربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2009م إلى 2014م بشأن بند تعديل الربط، المدة النظامية لإجراء الربط الزكوي، وبند مشاريع تحت التطوير، وبند مصاريف بدلات حضور اجتماعات أعضاء مجلس الإدارة، وبند تأمينات مستردة للعملاء، وبند دفعات مقدمة من العملاء، وبند ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة للمساهمين، وبند استثمارات غير متداولة، وبند استثمارات عقارية، وبند أراضٍ، وبند دائنين، وبند الأرباح المبقاة - أجابت الهيئة بأن مشاريع تحت التطوير مرتبطة بالنشاط، وهي معدة للبيع والاتجار بها، وليست بغرض الاحتفاظ بها؛ وبالتالي يصنف ذلك المال من الناحية الزكوية على أنه عروض تجارة، ولم تقدم المدعية ما يؤيد تسجيل مصاريف بدلات حضور اجتماعات أعضاء مجلس الإدارة في التأمينات الاجتماعية كشرط لحسمها من الوعاء الزكوي، وتبين من الفحص الميداني أنهم شركاء كويتيون، وتم تحويل أرباحهم في الشركة إلى حساباتهم البنكية بالكويت - دلت النصوص النظامية على أن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية، ولم يرد دليل صحيح بحسم الديون من ذلك، ونص على أن الاستثمارات في الصناديق الاستثمارية لا تحسم من الوعاء الزكوي؛ لأنها قائمة في جوهرها على فكرة المضاربة للربح والمتاجرة ليس للفتنة، وأن استخدام الربح المعدل في تمويل الأصول الثابتة يمثل أحد عناصر الوعاء الزكوي السالبة التي تحسم منه بلا حدود

ما دامت مستخدمة في النشاط وغير متداولة، وأن يكون الاعتراض مسبباً ويقدم إلى الجهة التي أبلغت بالربط - ثبت للدائرة أن لدى المدعية أراضي استثمارية طويلة الأجل تم تطويرها وتصنيفها تحت مسمى مشاريع تحت التطوير بغرض الانتفاع منها مستقبلاً بالبيع أو تأجيرها. أقرت المدعية بأن هناك أرباحاً موزعة محولة منه إلى الشركاء بدولة الكويت؛ ولكون طبيعة الاستثمارات في الصناديق هي للمتاجرة وليس للقنية، وأن الغرض من الاستثمارات العقارية هو المتاجرة؛ بالتالي تعتبر عروض تجارة وتخضع للزكاة، ولعدم تقديم المدعية للحركة التفصيلية التي توضح رصيد أول المدة وتاريخ سداد الدفعات خلال العام بشأن البنود (التأمينات المستردة للعملاء، والدفعات المقدمة من العملاء، دائنين)، ولم تقدم المدعية المستندات الثبوتية بالنسبة إلى المصاريف، أما الهيئة فلم تقدم المستندات الثبوتية الكافية بشأن بند الأراضي، والتي يمكن من خلالها بيان نية المدعية لهذه الأراضي هي القنية أو المتاجرة، وأن المدعية أقامت دعواها مباشرة أمام لجنة الفصل الابتدائية قبل الاعتراض عن ذات قرار الربط أمام الجهة المصدرة له بشأن بندي تعديل الربط، والأرباح المبقاة، وتعديلات سنوات سابقة. مؤدى ذلك: تعديل القرار في بند «الأراضي، ورفض الاعتراض في بند تعديل الربط، المدة النظامية لإجراء الربط الزكوي، وبند مشاريع تحت التطوير، وبند مصاريف بدلات حضور اجتماعات أعضاء مجلس الإدارة، وبند تأمينات مستردة للعملاء، وبند دفعات مقدمة من العملاء، وبند ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة للمساهمين، وبند استثمارات غير متداولة، وبند استثمارات عقارية، وبند دائنين، وبند الأرباح المبقاة- اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٢/ج)، (٢/د)، (٣/أ)، (٦٨/أ)، (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ.
- المادة (٦٣/١)، (٦٣/٦/ج) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ.
- المادة (٤/أولاً/٤)، (٤/أولاً/٥)، (٤/ثانياً/٢)، (٥/١)، (٥/٢)، (٦/٢)، (٢٠/٣)، (٢٢/١) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١/٦/١٤٣٨هـ.
- الفتوى رقم (٢٢٣٨٤) بتاريخ ٣٠/٣/١٤٠٦هـ.
- الفتوى رقم (٢٢٦٤٤) بتاريخ ٩/٣/١٤٢٤هـ.

- الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) بتاريخ ٢٤/١٢/١٤١٠هـ.
- الفتوى الشرعية الصادرة من هيئة كبار العلماء رقم (٢/٢٣٨٤) بتاريخ ٣٠/١٠/١٤٠٦هـ.
- الفتوى الشرعية رقم (١٩٣٨٢) بتاريخ ٢٠/١/١٤١٨هـ.
- الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٥/٠٤/١٤٢٤هـ.
- الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) بتاريخ ٠٨/١١/١٤٢٦هـ الصادرة من الأمانة العامة لهيئة كبار العلماء.
- الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢٣٤٠٨) بتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ.



الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين، وبعد:

في يوم الخميس بتاريخ (١٤٤٢/٠١/٠٨هـ) الموافق (٢٧/٠٨/٢٠٢٠م)، اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (-7853-ZIW-2019) بتاريخ ١٦/٠٧/٢٠١٩م.

تتلخص وقائع الدعوى في أن (...) سجل مدني رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب وكالة رقم (...) عن المدعية شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، تقدّم بلائحة دعوى تتضمن اعتراضه على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٤م المتمثل في اثني عشر بندًا؛ في بند «المدة النظامية لإجراء الربط الزكوي لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م»، وفي بند «مشاريع تحت التطوير للأعوام من ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١٤م»، وفي بند «مصاريف بدلات حضور اجتماعات أعضاء مجلس الإدارة للأعوام من ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١٤م»، وفي بند «تأمينات مستردة للعملاء للأعوام من ٢٠١٠م وحتى ٢٠١٤م»، وفي بند «دفعات مقدمة من العملاء للأعوام من ٢٠١٠م وحتى ٢٠١٤م»، وفي بند «ضريبة الاستقطاع للأعوام ٢٠١٠م و٢٠١٣م و٢٠١٤م»، وفي بند «استثمارات غير متداولة للأعوام من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٣م»، وفي بند «دائنين» للأعوام من ٢٠١٠م وحتى ٢٠١٢م، وفي بند «استثمارات عقارية لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م» وفي بند «أراضٍ لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م»، وفي بند «الأرباح المبقة لعام ٢٠١٣م»، وفي بند «تعديلات سنوات سابقة لعام ٢٠١٤م». «وجاء رد المدعى عليها «السلام عليكم ورحمة الله وبركاته، إشارة إلى الدعوى رقم (7853-2019-ZIW) المقامة من المدعي/ شركة (...) على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٤م

(اختصاص فرع الهيئة بالدمام) الرقم المميز (...), وفيما يلي ملخص بيانات الاعتراض: - **أولاً:** الناحية الشكلية: البيان رقم الخطاب التاريخ رقم وتاريخ الربط الأساسي ١٤٣٩/٢٣/١٩٠١٧ بتاريخ ١٤٣٩/٠٥/٢٧هـ، ورقم وتاريخ الاعتراض على الربط لعام ٢٠٠٩م ١٤٣٩/٢٣/٣١٢١٧ بتاريخ ١٤٣٩/٠٧/١٢هـ، ورقم وتاريخ الاعتراض على الربط لعام ٢٠١٣م آلياً ٣٥٠٠٠٦٤٢٥٠٦ بتاريخ ١٤٣٩/٠٧/١٠هـ، والاعتراض على الربط للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م ولعام ٢٠١٤م آلياً ٣٥٠٠٠٦٣٥٠٤٨ بتاريخ ١٤٣٩/٠٧/١١هـ، والاعتراض مقدم خلال المدة النظامية، والهيئة ليس لديها أي ملاحظات من الناحية الشكلية، والأمر متروك للأمانة.

ثانياً: الناحية الموضوعية: ينحصر اعتراض المكلف على البنود التالية: ١- القروض القصيرة الأجل للأعوام ٢٠٠٩م و٢٠١٠م و٢٠١١م و٢٠١٤م. ٢- الاستثمارات (مشاريع تحت التطوير) للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٤م. ٣- فرق الأصول الثابتة للأعوام ٢٠٠٩م و٢٠١٠م و٢٠١١م. ٤- ذمم دائنة لعامي ٢٠١٠م و٢٠١٢م. ٥- تأمينات مستردة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٤م. ٦- دفعات مقدمة من العملاء للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٤م. ٧- فرق التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠١٠م. ٨- ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة على الشركاء الخليجيين للأعوام ٢٠١٠م و٢٠١٣م و٢٠١٤م. ٩- قروض المساهمين لعام ٢٠١١م. ١٠- مصروف الزكاة لعام ٢٠١١م. ١١- مصاريف بدلات اجتماعات أعضاء مجلس الإدارة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٤م. ويمكن الرجوع لوجهة نظر المكلف تفصيلاً في مذكرة اعتراضه. وفيما يلي نعرض وجهة نظر الهيئة حيال بنود الاعتراض على النحو التالي: ١- القروض القصيرة الأجل للأعوام ٢٠٠٩م و٢٠١٠م و٢٠١١م و٢٠١٤م.

- عام ٢٠٠٩م: بعد الاطلاع والدراسة توضح الهيئة أنها قامت بإضافة المبلغ بناءً على تقرير الفحص الميداني، والذي طلب فيه فريق الفحص أن يتم إضافة البند وفق ما ورد بإقرار المكلف، ولكن بالرجوع إلى إقرار المكلف تبين أن المكلف قام بإدراج القرض مقابل الاستثمارات، وذلك وفق ما تم إيضاحه بالقوائم المالية لعام ٢٠٠٩م؛ حيث ورد بالإيضاح رقم (١٠) الصفحة رقم (٩)، والإيضاح رقم (٤) الصفحة رقم (٧)، أن الشركة أودعت مبلغ (٨٠) مليون ريال لاستثمارها من خلال وسيط في صفقات مرابحة؛ وحيث إنه لم تقم الهيئة بحسم قيمة الاستثمار باعتباره متداولاً؛ ونظراً لأن القرض تم الحصول عليه بتاريخ ١٤٣٩/٠٧/٢٣م؛ أي لم يجل عليه الحول القمري؛ وعليه توافق الهيئة على قبول اعتراض المكلف وعدم إضافة القرض للوعاء الزكوي.

- عام ٢٠١٠م: فقد قامت الهيئة بإضافة القروض القصيرة الأجل نظراً لحولان الحول القمري عليها، ولم يتم سداد القرض خلال عام ٢٠١١م، وتبين كذلك من خلال القوائم المالية لعام ٢٠١٠م إيضاح رقم (١٠) أن بداية سداد القرض حسب الاتفاق مع البنك تبدأ من شهر مارس لعام

٢٠١١م، بالإضافة إلى ذلك قيام المكلف بإضافة القرض بالإقرار المقدم للهيئة، وهو ما يتفق مع الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ، إجابة السؤال الثاني والمؤكد عليه بالمادة رقم (٤) من لائحة جباية الزكاة البند (أولاً) الفقرة (٥) التي تضمنت إضافة القروض، وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستثنائي رقم (١٨٨٤) لعام ١٤٣٩هـ؛ لذا ترى الهيئة صحة وسلامة إجراءاتها.

- عام ٢٠١١م: بعد الاطلاع والدراسة تم قبول اعتراض المكلف، وعدم إضافة التمويل بمبلغ (٢٣,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وسوف يأتي التعليق على هذا التمويل في البند رقم (٩) قروض المساهمين لعام ٢٠١١م.

- عام ٢٠١٤م: بعد الاطلاع والدراسة قامت الهيئة بإضافة القروض القصيرة الأجل بمبلغ (١٣,٧٥٠,٠٠٠) ريال، ومبلغ (٣,٠٠٠,٠٠٠) ريال قروض من مساهمين على أساس قيام المكلف بإضافة قيمة القروض المذكورة بالإقرار بالرغم من إيضاح فريق الفحص بتقريره أن القروض القصيرة الأجل لم يخل عليها الحول القمري، وبالرجوع إلى قائمة التدفقات النقدية تبين حصول الشركة على القروض بمبلغ (٢١,٥٠٠,٠٠٠) ريال (١٣,٧٥٠,٠٠٠ ريال + ٧,٧٥٠,٠٠٠ ريال) خلال العام، أما بالنسبة إلى قروض المساهمين، فقد تبين قيام الشركة بسداد جزء من تلك القروض وتبقى مبلغ (٣,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وذلك وفق قائمة التدفقات النقدية؛ وعليه ترى الهيئة القبول الجزئي للبند بعدم إضافة قيمة القروض القصيرة الأجل بمبلغ (١٣,٧٥٠,٠٠٠) ريال للوعاء لعدم حولان الحول القمري عليها، ورفض الاعتراض بشأن مبلغ (٣,٠٠٠,٠٠٠) ريال؛ لأنها الرصيد المتبقي الذي حال عليه الحول من قروض المساهمين؛ وذلك استناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤/١/١٥هـ.

في يوم الأحد بتاريخ (٢١/١١/١٤٤١هـ) الموافق (١٢/٧/٢٠٢٠م)، انعقدت الجلسة طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد، وبالنداء على الأطراف لم يتقدم من يمثل المدعية، أو من يمثلها بوكالة، وبوجود المدير المالي للشركة وعدم وجود مستند يثبت صفته في الدعوى، وبسؤاله أجاب بأن الوكيل لديه عارض صحي، ولم يتمكن من حضور الجلسة، وحضور ممثل المدعى عليها (...). سجل مدني رقم (...). بتفويضه من محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (...). وتاريخ ١٩/٥/١٤٤١هـ، وبتقدير الدائرة للظرف الصحي لوكيل المدعية، قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى ليوم الخميس الموافق ٢٧/٨/٢٠٢٠م الساعة ١٢:٠٠م.

في يوم الخميس تاريخ (٨/١٠/١٤٤٢هـ) الموافق (٢٧/٨/٢٠٢٠م)، انعقدت الجلسة طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد، وبالنداء على الأطراف تقدم (...). سجل مدني رقم (...). بصفته وكيلًا بموجب وكالة رقم (...). وحضور ممثل

المدعى عليها (...) سجل مدني رقم (...) بتفويضه من محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (...) وتاريخ ١٧/١٠/١٤٤١هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواه اكتفى بما قدم من مستندات، وبسؤال ممثل المدعى عليها اكتفى بما قدم من مستندات؛ وعليه تم قفل باب المرافعة.



الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١/٠٦/١٤٣٨هـ وتعديلاتها، وبناءً على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) بتاريخ ١٤/٠٣/١٣٧٦هـ وتعديلاته، وبناءً على لائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

الناحية الشككية؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٤م؛ وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية؛ وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالتظلم عند الجهة مصدرة القرار خلال (٦٠) يوماً من تاريخ الإخطار به؛ وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (الثانية والعشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) على أنه «يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط، ويجب أن يكون اعتراضه بموجب مذكرة مكتوبة ومسببة يقدمها إلى الجهة التي أبلغته بالربط، وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية يكون الاعتراض مقبولاً إذا سُلم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة»؛ وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (الستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه «يحق للمكلف الاعتراض على الربط أو إعادة الربط عليه من قبل الهيئة خلال المدة النظامية المحددة بستين يوماً من تاريخ يوم تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط...»؛ وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تبّلت بالقرار في تاريخ ٢٧/٠٥/١٤٣٩هـ، وقدمت اعتراضها مسبباً ومن ذي صفة، للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٤م بتاريخ ٢٧/٠٥/١٤٣٩هـ، وتقدمت باعتراضها لعام ٢٠١٣م بتاريخ ١٠/٠٧/١٤٣٩هـ، واعتراضها للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م، ولعام ٢٠١٤م بتاريخ ١١/٠٧/١٤٣٩هـ، واعترضت على ربط ٢٠٠٩م بتاريخ ١٢/٠٧/١٤٣٩هـ؛ مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

الناحية الموضوعية؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، تبين للدائرة أن الخلاف ينحصر في البنود التالية:

البند الأول: بند المدة النظامية لإجراء الربط الزكوي لعامي 2009م و2010م:

وحيث إن المدعية تعترض بعدم موافقتها على إجراء الربط الزكوي لعامي 2009م و2010م بعد انقضاء المدة النظامية المحددة بخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار، وتفيد بأن ذلك مخالف للمادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والمتضمنة أن للمدعى عليها الحق بإعادة الربط خلال مدة لا تتجاوز (خمس) سنوات من تاريخ انتهاء الأجل المحدد لتقديم الإقرار؛ وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (22) من لائحة جباية الزكاة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه: «يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يومًا من تاريخ تسلمه خطاب الربط، ويجب أن يكون اعتراضه بموجب مذكرة مكتوبة ومسببة يقدمها إلى الجهة التي أبلغته بالربط، وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية يكون الاعتراض مقبولًا إذا سُلّم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة»؛ وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى، وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وبالاطلاع على لائحة الاعتراض الأساسية تاريخ 22/03/2018م، يتبين أن بند «الربط الزكوي لعامي 2009م و2010م» لم يكن ضمن البنود المعترض عليها في الاعتراض على الربط الزكوي لعامي 2009م و2010م؛ وحيث لم تقدم المدعية ما يثبت اعتراضها على ذلك البند أمام المدعى عليها؛ حيث إنها الجهة المسؤولة عن إصدار الربط وإبلاغها للمكلفين، كما أن ذلك يعتبر بندًا جديدًا لم يكن موجودًا ضمن اعتراضه الأساسي؛ وعليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند المدة النظامية لإجراء الربط الزكوي لعامي 2009م و2010م.

البند الثاني: بند مشاريع تحت التطوير للأعوام من 2009م وحتى 2014م:

ولمّا كانت المدعى عليها أصدرت قرارها بالربط المتعلق ببند مشاريع تحت التطوير بعد حسمه من الوعاء الزكوي أن تلك المشاريع مرتبطة بالنشاط، وهي معدة للبيع والإتجار بها، وليست بغرض الاحتفاظ بها، وهذا يتفق مع طبيعة نشاط المدعية وفقًا للسجل التجاري وعقد التأسيس؛ وبالتالي يصنف ذلك المال من الناحية الزكوية على أنه عروض تجارة، ويخضع للزكاة تطبيقًا للفتوى الشرعية الصادرة من هيئة كبار العلماء رقم (2/2384) بتاريخ 30/10/1406هـ، والفتوى الشرعية الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء رقم (22644) بتاريخ 09/03/1424هـ؛ وحيث نصّ الخطاب الوزاري رقم (8776/4) بتاريخ 24/12/1410هـ على أن «الاستثمارات في عروض القنية والتي تتمثل في الأصول غير المعدة للبيع أو الإتجار فيها، والتي يتم اقتناؤها أو الإبقاء عليها فترة طويلة بغرض الحصول على عوائدها أو أرباحها، فهي لا تخضع للزكاة،

فيجب حسمها من مكونات الوعاء الزكوي، وما يخضع للزكاة فقط هو الأرباح الناتجة عنها، وذلك بإدراجها ضمن الإيرادات المصرح عنها، بشرط ألا تكون خضعت في وعاء زكوي آخر منقاً للثني - استثمار في عروض التجارة (الأصول المتداولة)، وهي المشتراة بغرض إعادة بيعها، وهذه الاستثمارات تخضع للزكاة ولا يتم حسم قيمتها من مكونات الوعاء الزكوي ما لم تُزكى في جهة أخرى؛» وحيث نصت الفتوى الشرعية الصادرة من هيئة كبار العلماء رقم (٢/٢٣٨٤) بتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ على «أن جميع ما لدى الشركة من سيارات أو مكائن أو قطع غيار، أو غير ذلك مما أعد للبيع، عليه زكاته إذا حال عليه الحول من تملكه إن كان اشترى في الذمة، أو من حيث تملك أصله إذا كان اشترى بنقد موجود لدى الشركة؛» وحيث نصت الفقرة (٢) من البند (ثانياً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ٢- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ، والتي يتم إنشاؤها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها؛» وحيث نصت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف، أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها؛» وفقاً لما تقدم ذكره أعلاه، فإن من شروط حسم مشاريع تحت التطوير أن تكون النية من إنشائها هي الاقتناء والاستخدام في النشاط بغرض الحصول على عوائدها، ولا يحسم من الوعاء الزكوي مشاريع تحت التطوير تكون النية من إنشائها هي إعادة بيعها، وبالاطلاع على السجل التجاري يتضح أن نشاط المدعية هو «شراء العقار لبيعه وتأجيريه وتطويره وصيانة وإقامة مباني عليها واستثمارها بالبيع أو الإيجار لصالح الشركة وإقامة وتملك وتطوير وتشغيل وصيانة وتسويق وإدارة المجمعات السكنية والتجارية واستثمارها بالبيع أو الإيجار لصالح الشركة...»، وبذلك يتضح أن من نشاط المدعية البيع والإيجار، كما أرفقت المدعية محضر اجتماع الشركاء بتاريخ ٢٠٠٧/٠٩/٢٢م والمتضمن القرار التالي: «الموافقة على قرار المجلس بالإجماع باعتماد الأراضي المحتفظ بها بقصد الاقتناء بغرض تطويرها أو تأجيرها في المستقبل كاستثمارات أراضٍ، وعند البدء في الاقتناء أو التطوير لتلك الأراضي، يتم في ذلك الوقت إعادة تصنيفها كجزء من مشاريع تحت التطوير أو أراضٍ مطورة»، كما تضمن محضر اجتماع الشركاء القرار التالي: «يتم تصنيف العقارات التي يجري إنشاؤها أو تطويرها لغرض الانتفاع بها مستقبلاً على الأجل الطويل تحت بند مشاريع تحت التطوير حتى الانتهاء من إنشائها أو تطويرها، وفي ذات الوقت يتم إعادة تصنيفها ضمن مشاريع تحت التطوير، وتشمل التكاليف المتكبدة من قبل الشركة لإنشاء وتطوير هذه المشاريع»، وبذلك يتبين أن لدى المدعية أراضٍ استثمارية طويلة الأجل تم تطويرها وتصنيفها تحت مسمى مشاريع تحت التطوير بغرض الانتفاع منها

مستقبلًا بالبيع أو تأجيرها؛ وحيث إن المدعية لم تثبت صحة ادعائها بإثبات الغرض من الاستثمار؛ وعليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مشاريع تحت التطوير للأعوام من ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١٤م.

البند الثالث: بند مصاريف بدلات حضور اجتماعات أعضاء مجلس الإدارة للأعوام من ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١٤م.

ولمّا كانت المدعى عليها أصدرت قرارها بالربط المتعلق ببند مصاريف بدلات حضور اجتماعات أعضاء مجلس الإدارة باعتبار أن المسمى للبند مخصص مكافأة أعضاء مجلس الإدارة، ورجوع المدعى عليها إلى القوائم المالية تبين أن المبلغ مدرج ضمن المصاريف العمومية والإدارية تحت مسمى أتعاب الإدارة؛ وحيث إن تلك المصاريف من البنود واجبة الحسم وفق المادة (٥) من لائحة جباية الزكاة، ولكن حُدّد شرطٌ وهو أن تكون الرواتب والبدلات مسجلة بالتأمينات الاجتماعية؛ وحيث إن المدعية لم تقدم ما يؤيد، وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه «تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكّن الهيئة من التأكد من صحتها، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط، ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط، ويضم للموجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية»؛ وحيث نصت الفقرة (٢) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه: «تُعدّ رواتب وبدلات صاحب المنشأة؛ سواء كانت مؤسسة فردية أو شركة أموال أو شركة أشخاص، وكذلك المكافآت التي تُدفع لرئيس ونائب رئيس وأعضاء مجلس الإدارة الشركاء في الشركة، من المصروفات التي يجوز حسمها، بشرط أن تكون رواتب وبدلات صاحب المنشأة مسجلة في التأمينات الاجتماعية»؛ وحيث نصت الفقرة (٢) من المادة (٦) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على «المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى»؛ وحيث نصت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف، أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وكما تقدم ذكره في الأسانيد النظامية أعلاه، فإن تلك المصاريف تعتبر من المصاريف الجائزة الحسم إذا تم إثباتها مستندياً ومسجلة في التأمينات الاجتماعية، وفي حال عدم وجود ما يثبت ادعاء المدعية فإنه لا يجوز حسمها؛ وحيث إن الخلاف مستندي،

وبالرجوع لملف الدعوى، وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، يتبين أن المدعية لم تقدم المستندات الثبوتية؛ وعليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند مصاريف بدلات حضور اجتماعات أعضاء مجلس الإدارة للأعوام من 2009م وحتى 2014م.

البند الرابع: بند تأمينات مستردة للعملاء للأعوام من 2010م وحتى 2014م.

ولما كانت المدعى عليها أصدرت قرارها بالربط فيما يتعلق ببند تأمينات مستردة للعملاء بإضافة رصيد البند للوعاء الزكوي لحولان الحول القمري عليه طبقاً للقوائم المالية وإيضاحاتها وفقاً للفتوى رقم (22660) لعام 1424هـ إجابة السؤال الأول المشار إليه في البند رقم (1)، وكذلك استناداً إلى المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الشرعية البند (أولاً)، وحيث نصت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (2/2384) وتاريخ 1406هـ على «أن 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»؛ وحيث نصت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (22660) بتاريخ 15/04/1424هـ على أن «ما تأخذه الشركة من المال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية: 1- أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه، فما جال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة. 2- أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة، فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك. 3- أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري، والذي يعتبر من عروض التجارة، فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه، ويزكى بتقييمه نهاية الحول»؛ وحيث نصت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (2/3077) وتاريخ 08/11/1426هـ على «أن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية، ولم يرد دليل صحيح بحسم الديون من ذلك؛ 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 نصت الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أن «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة، ومنها: 0- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنين، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف الذي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يُعد للقبية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول». وفقاً لما تقدم ذكره في الأسانيد النظامية أعلاه، وحيث تُعد التأمينات المستردة للعملاء أحد مكونات الوعاء الزكوي أيّاً كان نوعها أو مصدرها أو مجال استخدامها بشرط حولان الحول على تلك الأرصدة، وذلك بمقتضى الفتاوى الشرعية ولائحة جباية الزكاة الواردة أعلاه، وبالرجوع لملف الدعوى، وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، ولعدم تقديم المدعية للحركة التفصيلية التي توضح رصيد أول المدة وتاريخ سداد الدفعات خلال العام، فإن

الإجراء الذي ينبغي اتخاذه هو إضافة ما حال عليه الحول من هذا البند بأخذ رصيد أول العام أو آخر العام، أيهما أقل؛ وعليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند تأمينات مستردة للعملاء للأعوام من 2010م وحتى 2014م.

البند الخامس: بند دفعات مقدمة من العملاء للأعوام من 2010م وحتى 2014م:

ولمّا كانت المدعى عليها أصدرت قرارها بالربط المتعلق ببند دفعات مقدمة من العملاء بإضافة رصيد البند للوعاء الزكوي لحولان الحول القمري عليه طبقاً للقوائم المالية وإيضاحاتها وفقاً للفتوى رقم (22660) لعام 1424هـ إجابة السؤال الأول المشار إليه في البند رقم (1)، وكذلك استناداً إلى المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الشرعية البند (أولاً)؛ وحيث نصت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (2348) وتاريخ 18/11/1426هـ على أن «الإيرادات المقدمة التي يستلمها الشخص المكلف بالزكاة مثل الدفعات المقدمة للمقاولين والدفعات المقدمة لمواد عقود التوريد فتجب فيها الزكاة متى حال عليها الحول منذ قبضها، وبلغت نصاباً بنفسها أو بضمها لبقية ماله؛ وذلك لدخولها في ملكه وجواز تصرفه فيها»؛ وحيث نص البند (خامساً) من الفتوى الشرعية الصادرة برقم (22384) بتاريخ 30/3/1406هـ على أنه «أما ما تستفيد به 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»، ونصت الفقرة رقم (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ على أنه «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة، ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول»، وكما تقدم ذكره في الأسانيد النظامية أعلاه؛ وحيث تُعدّ الدفعات المقدمة من العملاء أحد مكونات الوعاء الزكوي أيّاً كان نوعها أو مصدرها أو مجال استخدامها بشرط حولان الحول على الأرصدة، وذلك بمقتضى الفتاوى الشرعية ولائحة جباية الزكاة الواردة أعلاه، وبالرجوع لملف الدعوى، وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، ولعدم تقديم المدعية للحركة التفصيلية التي توضح رصيد أول المدة وتاريخ سداد الدفعات خلال العام، فإن الإجراء الذي ينبغي اتخاذه هو إضافة ما حال عليه الحول من هذا البند بأخذ رصيد أول العام أو آخر العام، أيهما أقل؛ وعليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند دفعات مقدمة من العملاء للأعوام من 2010م وحتى 2014م.

البند السادس: بند ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة للمساهمين للأعوام 2010م و2013م و2014م.

ولمّا كانت المدعى عليها أصدرت قرارها بالربط المتعلق ببند ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة للمساهمين من خلال تقرير الفحص الميداني، تبين أنهم شركاء كويتيون، وتم تحويل أرباحهم في الشركة إلى حساباتهم البنكية

بالكويت، واستنادًا إلى المادة (٣) من نظام ضريبة الدخل أن المقصود بالإقامة للأغراض الضريبية هي الإقامة بالمملكة العربية السعودية؛ وبالتالي لا يُعد الخليجي المقيم في بلده وكأنه مقيم في المملكة العربية السعودية، وإذا لم تنطبق عليه شروط الإقامة المحددة، فإنه لا يُعد مقيمًا في المملكة؛ وبالتالي تخضع الأرباح الموزعة له من الشركة المقيمة لضريبة الاستقطاع استنادًا إلى المادة رقم (٦٨) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة رقم (٦٣) فقرة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث نصت الفقرة (ج) و(د) من المادة (٢) في فقرتها من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) بتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ، والتي حددت الأشخاص الخاضعين للضريبة على أنه «د- الشخص غير المقيم الذي لديه دخل آخر خاضع للضريبة من مصادر في المملكة»؛ وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٣) من نظام ضريبة الدخل على أنه «يُعد الشخص الطبيعي مقيمًا في المملكة في السنة الضريبية إذا توافر فيه أي من الشرطين الآتيين: ١- أن يكون له مسكن دائم في المملكة، وأن يقيم في المملكة لمدة لا تقل في مجموعها عن ثلاثين (٣٠) يومًا في السنة الضريبية. ٢- أن يقيم في المملكة لمدة لا تقل عن مائة وثلاثة وثمانين (١٨٣) يومًا في السنة الضريبية»؛ وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة الثامنة والستين من نظام ضريبة الدخل على أنه «أ- يجب على كل مقيم؛ سواء كان مكلفًا أو غير مكلف، بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغًا ما لغير مقيم من مصدر في المملكة، استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقًا للأسعار الآتية»؛ وحيث إن الشخص المسؤول بمقتضى هذه المادة عن استقطاع الضريبة ملزم شخصيًا بتسديد قيمة الضريبة غير المسددة، وغرامات التأخير المترتبة عليها وفقًا للفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من هذا النظام إذا انطبقت عليه أي من الحالات الآتية: ١- إذا لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب. ٢- إذا استقطع الضريبة لكنه لم يسدها للمصلحة كما هو مطلوب. ٣- إذا لم يقدم بيانات الاستقطاع للمصلحة، كما تقضي به الفقرة الفرعية الثالثة من الفقرة (ب) من هذه المادة؛ وحيث نصت الفقرة رقم (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل على أنه «يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقًا للأسعار الآتية: أرباح موزعة ٥% (...»؛ وحيث نصت الفقرة رقم (٦/ج) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل على أنه «يُقصد بالأرباح الموزعة: أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم غير مقيم، وأي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة، مع مراعاة الآتي: ج- لا يمنع خضوع الشركة الموزعة لضريبة الدخل من فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ الموزعة منها»؛ وبناءً على كل ما تقدم، فإن الأرباح الموزعة من المنشأة المقيمة بالمملكة إلى أشخاص غير مقيمين بالمملكة تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (٥%) من المبلغ المدفوع، حتى وإن كان الأشخاص غير المقيمين خليجيين ممن لا تنطبق عليهم شروط الإقامة للأشخاص

الطبيعيين الواردة أعلاه، وبالرجوع لملف الدعوى، وما احتوى عليه من دفعات ومستندات؛ وحيث أقرت المدعية بأن هناك أرباحاً موزعة محولة منه إلى الشركاء بدولة الكويت، ويطلب بالإعفاء من ضريبة الاستقطاع تطبيقاً للائحة التنظيمية لدول مجلس التعاون الخليجي، ومساواة مواطني دول المجلس في المعاملة الضريبية، وبالرجوع إلى النصوص النظامية المشار إليها أعلاه، يتضح أن هنالك مساواة في المعاملة الضريبية؛ حيث إن ضريبة الاستقطاع تطبق على جميع الأشخاص غير المقيمين من مواطني دول مجلس التعاون الخليجي دون تمييز بحسب الجنسية؛ وعليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة للمساهمين للأعوام ٢٠١٠م و٢٠١٣م و٢٠١٤م.

البند السابع: بند استثمارات غير متداولة للأعوام من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٣م:

ولما كانت المدعى عليها أصدرت قرارها بالربط المتعلق ببند استثمارات غير متداولة بأن هذا البند يمثل استثمارات لغرض المتاجرة، وليس لغرض الاحتفاظ به، وبنظر المدعى عليها تعتبر عروض تجارة، وتخضع للزكاة؛ وحيث نصّ الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) بتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ على أن «الاستثمارات في عروض القنية، والتي تتمثل في الأصول غير المعدة للبيع أو الاتجار فيها، والتي يتم اقتناؤها أو الإبقاء عليها فترة طويلة بغرض الحصول على عوائدها أو أرباحها، فهي لا تخضع للزكاة، فيجب حسمها من مكونات الوعاء الزكوي، وما يخضع للزكاة فقط هو الأرباح الناتجة عنها، وذلك بإدراجها ضمن الإيرادات المصرح عنها بشرط ألا تكون خضعت في وعاء زكوي آخر منقاً للثني - استثمار في عروض التجارة (الأصول المتداولة) وهي المشتراة بغرض إعادة بيعها، وهذه الاستثمارات تخضع للزكاة، ولا يتم حسم قيمتها من مكونات الوعاء الزكوي ما لم تُركى في جهة أخرى»؛ وحيث ورد في الفتوى الشرعية رقم (١٩٣٨٢) بتاريخ ١٤١٨/٠١/٢٠هـ الصادرة من الأمانة العامة لهيئة كبار العلماء ما نصه: «أما الأصول، فلا تجب فيها الزكاة إذا كانت غير معدة للبيع، أما إذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة». وحيث نصّت الفقرة (٤/ج) من البند (ثانياً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ١- في كل الأحوال إذا كانت الاستثمارات -داخلية أو خارجية- في سندات أو صكوك أو عملات أو ودائع أو معاملات آجلة، فلا تحسم من الوعاء؛ سواء أكانت قصيرة الأجل أم طويلة الأجل»؛ وبناءً على كل ما تقدم، فإن الغرض من الصناديق الاستثمارية هي المتاجرة، والمستثمر يعلم بطبيعة أعمال وأنشطة الصناديق، وأنه قائم على تقلاب الأموال والمتاجرة بها، وليس الاقتناء، فهي في حكم عروض التجارة، مما لا يجوز حسمه من الوعاء، ولا يغير من ذلك مدة الاستثمار في الصندوق، وإنما العبرة في طبيعة الاستثمار؛ حيث إنها صناديق للمتاجرة وليس للقنية، وبالاطلاع على ملف الدعوى، وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، فيتضح أن

المدعية تطالب بحسم الاستثمار بصندوق عقاري «...» بمبلغ (٢٣,٨٠٠,٠٠٠) ريال للأعوام محل الاعتراض، ترى الدائرة عدم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي؛ لكونها استثمارات في صناديق، وطبيعتها للمتاجرة وليس للقيمة؛ وذلك تطبيقاً للفتوى الشرعية رقم (١٩٣٨٢) بتاريخ ٢٠/١/١٤١٨هـ، وعليه ترى الدائرة صحة الإجراء المتبع من قبل المدعى عليها بعدم حسم الاستثمارات في الصناديق من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، أما فيما يتعلق بحسم استثمارات في مساهمات أراضٍ طويلة الأجل بمبلغ (١٤,١٨٥,٠١١) ريالاً لعام ٢٠١١م فقط، ومن خلال الاطلاع على القوائم المالية لعام ٢٠١١م، وتحديدًا إيضاح رقم (٦) المتعلق بالاستثمارات، يتبين أن تلك مساهمات في أراضٍ معدة للبيع، ويبين ذلك الحركة الظاهرة في القوائم المالية التي توضح بأن هناك مساهمات أراضٍ مبيعة خلال عام ٢٠١١م بمبلغ (١٢,٠٤٥,٤٩٨) ريالاً؛ بالتالي يتضح أن نية المدعية هي المتاجرة من خلال البيع؛ وعليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند استثمارات غير متداولة للأعوام من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٣م.

البند الثامن: بند دائنين للأعوام من ٢٠١٠م وحتى ٢٠١٢م:

ولمّا كانت المدعى عليها أصدرت قرارها بالربط المتعلق ببند دائنين بإضافة رصيد البند للوعاء الزكوي لحولان الحول القمري عليه، طبقاً للقوائم المالية وإيضاحاتها وفقاً للفتوى رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ إجابة السؤال الأول المشار إليه في البند رقم (١)، وكذلك استناداً إلى المادة (٤) من لائحة جباية الزكاة الشرعية البند (أولاً)؛ وحيث اتضح وجود خطأ مادي في لائحة رد المدعى عليها فيما يتعلق بأعوام الخلاف؛ حيث ورد «ذمم دائنة لعامي ٢٠١٠م و٢٠١٢م»، والصحيح هو «ذمم دائنة للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م»؛ وحيث نصت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦هـ على «أن 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». وأوضحت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٥/٠٤/١٤٢٤هـ أن «ما تأخذه الشركة من المال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية: ١- أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه، فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة. ٢- أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة، فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك. ٣- أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة، فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه، ويزكى بتقييمه نهاية الحول»؛ وحيث نصت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ٠٨/١١/١٤٢٦هـ على «أن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية، ولم يرد دليل صحيح بحسم الديون من ذلك؛ 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 نصت الفقرة رقم (0) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة، ومنها: 0- القروض الحكومية والتجارية، وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنين، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف الذي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقدًا وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يُعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول»؛ وبناءً على ما تقدم، وحيث تُعد أرصدة الدائنين أحد مكونات الوعاء الزكوي أيًا كان نوعها أو مصدرها أو مجال استخدامها بشرط حولان الحول على الأرصدة، وذلك بمقتضى الفتاوى الشرعية ولائحة جباية الزكاة الواردة أعلاه، وبالرجوع لملف الدعوى، وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، ولعدم تقديم المدعية للحركة التفصيلية التي توضح رصيد أول المدة وتاريخ سداد الدفعات خلال العام، فإن الإجراء الذي ينبغي اتخاذه هو إضافة ما حال عليه الحول من هذا البند بأخذ رصيد أول العام أو آخر العام، أيهما أقل، وعليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند دائنين للأعوام من 2010م وحتى 2012م.

البند التاسع: بند استثمارات عقارية لعامي 2013م و 2014م:

ولمّا كانت المدعى عليها أصدرت قرارها بالربط المتعلق ببند استثمارات عقارية بأن البند يمثل استثمارات لغرض المتاجرة، وليس لغرض الاحتفاظ به؛ وبالتالي تعتبر عروض تجارة وتخضع للزكاة؛ وحيث نصّ الخطاب الوزاري رقم (8171/4) بتاريخ 12/24/1410هـ على أن «1- الاستثمارات في عروض القنية والتي تتمثل في الأصول غير المعدة للبيع أو الاتجار فيها، والتي يتم اقتناؤها أو الإبقاء عليها فترة طويلة بغرض الحصول على عوائدها أو أرباحها، فهي لا تخضع للزكاة، فيجب حسمها من مكونات الوعاء الزكوي، وما يخضع للزكاة فقط هو الأرباح الناتجة عنها، وذلك بإدراجها ضمن الإيرادات المصرح عنها بشرط ألا تكون خضعت في وعاء زكوي آخر منقلاً للثني. 2- استثمار في عروض التجارة (الأصول المتداولة) وهي المشتراة بغرض إعادة بيعها، وهذه الاستثمارات تخضع للزكاة، ولا يتم حسم قيمتها من مكونات الوعاء الزكوي ما لم تُركب في جهة أخرى»؛ وحيث نصت الفتوى الشرعية رقم (19382) بتاريخ 20/1/1418هـ الصادرة من الأمانة العامة لهيئة كبار العلماء على أنه «أما الأصول، فلا تجب فيها الزكاة إذا كانت غير معدة للبيع، أما إذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة»؛ وحيث نصّت الفقرة (1) من البند (ثانيًا) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 1- صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية- وأن تكون مستخدمة في النشاط»؛ وبناءً على كل ما تقدم، فإن من شروط حسم

الاستثمارات العقارية من الوعاء الزكوي أن تكون غير معدة للبيع أو الاتجار فيها، وهي الاستثمارات العقارية التي يتم اقتناؤها أو الإبقاء عليها فترة طويلة بغرض الحصول على عوائدها أو أرباحها، وبالاطلاع على ملف الدعوى، وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، فيتضح أن المدعية تطالب بحسم تلك الاستثمارات العقارية من الوعاء الزكوي؛ وذلك لأن النية من اقتنائها هي بغرض إنشاء مجمع سكني وتأجيرها؛ حيث إنها ليست معدة للبيع، وقد قامت المدعية بتقديم محضر اجتماع مجلس الإدارة المنعقد بتاريخ ٢٢/٠٩/٢٠٠٧م والمتضمن «الموافقة على قرار المجلس بالإجماع باعتماد قبول الاستثمارات العقارية بقصد الاقتناء، والاحتفاظ بها لحين الانتفاع منها أو لغرض تأجيرها»، كما ذكرت المدعية أنه تم شراء أرض المشروع بعام ٢٠٠٨م لغرض تطويرها لإنشاء مجمع سكني تأجيري، وبيئت ذلك من خلال شراء المدعية ألوًا خرسانية مسبقة الصنع «ألواح بريكاست» لعدد (٣٤) فيلا، وأرفقت المدعية عقد شراء لوحدات (فلل) مسبقة الصنع، كما أرفقت شهادة بلغة غير العربية صادرة من المورد بتاريخ ١٨/١٠/٢٠١٨م، وتفيد بأن تلك الوحدات ما زالت مخزنة بالكامل لديها، وأثبتت المدعية ذلك من خلال الفواتير الصادرة من المورد، كما يتضح من خلال القوائم المالية لعام ٢٠١٣م، وتحديداً إيضاح رقم (٨) المتعلق بالاستثمارات العقارية، والمتضمن «يمثل هذا البند تكاليف إنشاء مجمع سكني مملوك للشركة بهدف التأجير»، كما يتضح من القوائم المالية لعام ٢٠١٢م، وتحديداً في إيضاح مشاريع تحت التطوير والمتضمن «تمثل هذه مشاريع إنشاء وحدات عقارية للبيع»، كما تضمن نفس الإيضاح «يمثل رصيد مستلزمات مشاريع كلفة شراء ألواح بريكاست في عام ٢٠٠٨م بمبلغ ٨,٢ ملايين ريال سعودي تقريباً إضافةً إلى كلفة تخزينها والتي بلغت ١,٩ مليون ريال تقريباً حتى ٣١ ديسمبر ٢٠١٢م»، كما يتضمن الإيضاح نفسه تحويل رصيد مستلزمات مشاريع متعلق بألواح بريكاست إلى استثمارات في مساهمات أراضٍ للبيع لعامي ٢٠١١م و٢٠١٢م، مما يدل على أن الغرض من تلك الاستثمارات هو المتاجرة؛ وبالتالي تعتبر عروض تجارة وتخضع للزكاة؛ وعليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند استثمارات عقارية لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م.

البند العاشر: بند أراضٍ لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م:

ولمّا كانت المدعى عليها أصدرت قرارها بالربط المتعلق ببند أراضٍ بأن هذا البند يمثل استثمارات لغرض المتاجرة، وليس لغرض الاحتفاظ به؛ وبالتالي تعتبر عروض تجارة وتخضع للزكاة؛ وحيث نصّ الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) بتاريخ ٢٤/١٢/١٤١٠هـ على أن «٣- الاستثمارات في عروض القنية، والتي تتمثل في الأصول غير المعدة للبيع أو الاتجار فيها، والتي يتم اقتناؤها أو الإبقاء عليها فترة طويلة بغرض الحصول على عوائدها أو أرباحها، فهي لا تخضع للزكاة، فيجب حسمها من مكونات الوعاء الزكوي، وما يخضع للزكاة فقط هو الأرباح الناتجة عنها، وذلك بإدراجها ضمن الإيرادات المصرح عنها بشرط ألا تكون

خضعت في وعاء زكوي آخر منغاً للثني. ٤- استثمار في عروض التجارة (الأصول المتداولة)، وهي المشتراة بغرض إعادة بيعها، وهذه الاستثمارات تخضع للزكاة، ولا يتم حسم قيمتها من مكونات الوعاء الزكوي ما لم تُركى في جهة أخرى؛ وحيث نصت الفتوى الشرعية رقم (١٩٣٨٢) بتاريخ ٢٠/١/١٤١٨هـ الصادرة من الأمانة العامة لهيئة كبار العلماء على أنه «أما الأصول، فلا تجب فيها الزكاة إذا كانت غير معدة للبيع، أما إذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة»؛ وحيث نصت الفقرة (١) من البند (ثانياً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ١- صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف - ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية- وأن تكون مستخدمة في النشاط»؛ بناءً على كل ما تقدم، فإن من شروط حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي أن تكون غير معدة للبيع أو الإتجار فيها، وهي الأصول الثابتة التي يتم اقتناؤها أو الإبقاء عليها فترة طويلة بغرض الحصول على عوائدها أو أرباحها، وبالاطلاع على ملف الدعوى، وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، فثبت أن المدعية تطالب بحسم تلك الأراضي من الوعاء الزكوي؛ وذلك لأن النية من اقتنائها هي بغرض إنشاء عمائر سكنية وتأجيرها والاستثمار الطويل الأجل؛ حيث إنها ليست معدة للبيع، فيما يتعلق بمخطط الروابي بمدينة الخبر بمبلغ (٩,٥٦٧,٤٦٤) ريالاً للعامين محل الخلاف، فقد قامت المدعية بإرفاق عقود إيجار شقق سكنية لعامي ٢٠١٧م و٢٠١٨م ليثبت بذلك أن نيته الإيجار والاستفادة من عوائدها، وفيما يتعلق بأرض مخطط التحلية بمدينة الخبر بمبلغ (١٣,٥٠٦,١١٧) ريالاً لعام ٢٠١٤م والمزمع إقامة فلل سكنية بهدف التأجير، وكذلك الأراضي المحتفظ بها لغرض الاستثمار الطويل الأجل، وليس لغرض بيعها، والظاهرة بمبلغ (١,٩١٤,٥٨٤) ريالاً للعامين محل الخلاف، فقد قامت المدعية بتقديم محضر اجتماع مجلس الإدارة المنعقد بتاريخ ٢٢/٩/٢٠٠٧م والمتضمن «الموافقة على قرار المجلس بالإجماع باعتماد الأراضي المحتفظ بها بقصد الاقتناء بغرض تطويرها أو تأجيرها في المستقبل كاستثمارات أراضٍ، وعند البدء في الاقتناء أو التطوير لتلك الأراضي يتم في ذلك الوقت إعادة تصنيفها كجزء من مشاريع تحت التطوير أو أراضٍ مطورة»؛ وحيث إن ذلك الإثبات المستندي غير كافٍ للتحقق من نيته، فإن كانت نيته الاحتفاظ بها طويل الأجل والاستثمار من خلال الإيجار والاستفادة من عوائدها، فإنها تحسم من الوعاء الزكوي، وإن كانت نيته البيع فلا تحسم من الوعاء الزكوي، وعطفاً على كل ما سبق، وعليه قررت الدائرة قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بمخطط الروابي بمدينة الخبر ورفض ما عدا ذلك.

البند الحادي عشر: بند الأرباح المبقاة لعام ٢٠١٣م:

ولمّا كانت المدعية تعترض على إجراء المدعى عليها بإضافة رصيد الأرباح المبقاة لعام ٢٠١٣م بمبلغ (٩,٦٧٧,٠٣٧) ريالاً؛ وحيث وضحت المدعية أن رصيد

الأرباح المبقة بتاريخ ٢٠١٢/١٢/٣١م هو (١٣,٧٥٧,٠٣٧) ريالاً، ويحسم منه رصيد تعديلات سنوات سابقة بمبلغ (١,٩٣٨,٠٠٠) ريال، ويحسم منه توزيعات أرباح خلال العام بمبلغ (٣,٤٠٠,٠٠٠) ريال؛ ليكون رصيد الأرباح المبقة الواجب إضافته للوعاء هو (٨,٤١٩,٠٣٧) ريالاً؛ وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (٢٢) من لائحة جباية الزكاة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه «يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط، ويجب أن يكون اعتراضه بموجب مذكرة مكتوبة ومسببة يقدمها إلى الجهة التي أبلغته بالربط. وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية يكون الاعتراض مقبولاً إذا سُلّم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة»؛ وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى، وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وبالاطلاع على لائحة الاعتراض الأساسية تاريخ ٢٠١٨/٠٣/٢٢م، يتبين أن بند «الأرباح المبقة لعام ٢٠١٣» لم يكن ضمن البنود المعترض عليها في لائحة الاعتراض على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١٤م؛ وحيث لم تقدم المدعية ما يثبت اعتراضها على ذلك البند أمام المدعي عليها؛ حيث إنها الجهة المسؤولة عن إصدار الربط وإبلاغه للمكلفين، كما أن ذلك يعتبر بنداً جديداً لم يكن موجوداً ضمن اعتراضها الأساسي؛ وعليه فإن مطالبة المدعية بهذا البند تُعد اعتراضاً بعد انقضاء المدة النظامية لتقديم الاعتراض على الربط الزكوي؛ وعليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الأرباح المبقة لعام ٢٠١٣م.

البند الثاني عشر: بند تعديلات سنوات سابقة لعام ٢٠١٤م:

ولمّا كانت المدعية تعترض على إجراء المدعي عليها بعدم حسم رصيد تعديلات سنوات سابقة الظاهر في الأرباح المبقة لعام ٢٠١٤م بمبلغ (٤٢٥,٩٨٨) ريالاً؛ حيث تتمثل وجهة نظر المدعية في أن هذا البند يمثل تعديلات سنوات سابقة وفقاً للقوائم المالية المدققة لعام ٢٠١٤م، ويلزم إضافته إلى عناصر الوعاء السالبة، وقامت المدعية بحسمه في الإقرار الزكوي تحت بند «أخرى كشف ١٨»؛ وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (٢٢) من لائحة جباية الزكاة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه «يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط، ويجب أن يكون اعتراضه بموجب مذكرة مكتوبة ومسببة يقدمها إلى الجهة التي أبلغته بالربط، وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية يكون الاعتراض مقبولاً إذا سُلّم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة»، وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى، وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وبالاطلاع على لائحة الاعتراض الأساسية تاريخ ٢٠١٨/٠٣/٢٢م، يتبين أن بند «تعديلات سنوات سابقة لعام ٢٠١٤» لم يكن ضمن البنود المعترض عليها في لائحة الاعتراض على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١٤م؛ وحيث لم تقدم المدعية ما يثبت اعتراضه على ذلك البند أمام المدعي عليها؛ حيث إنها الجهة المسؤولة عن إصدار الربط وإبلاغه للمكلفين، كما أن ذلك يعتبر بنداً جديداً لم يكن موجوداً ضمن اعتراضها

الأساسي؛ وعليه فإن مطالبة المدعية بهذا البند تُعد اعتراضًا بعد انقضاء المدة النظامية لتقديم الاعتراض على الربط الزكوي؛ وعليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند تعديلات سنوات سابقة لعام 2014م.

القرار:

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة نظامًا، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

الناحية الشكلية:

- قبول دعوى المدعية شركة (...) سجل تجاري رقم (...) من الناحية الشكلية.

الناحية الموضوعية:

1- رفض اعتراض المدعية شركة (...) سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق ببند «المدة النظامية لإجراء الربط الزكوي لعامي 2009م و 2010م».

2- رفض اعتراض المدعية شركة (...) سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق ببند «مشاريع تحت التطوير للأعوام من 2009م وحتى 2014م».

3- رفض اعتراض المدعية شركة (...) سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق ببند «مصاريف بدلات حضور اجتماعات أعضاء مجلس الإدارة للأعوام من 2009م وحتى 2014م».

4- رفض اعتراض المدعية شركة (...) سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق ببند «تأمينات مستردة للعملاء للأعوام من 2010م وحتى 2014م».

5- رفض اعتراض المدعية شركة (...) سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق ببند «دفعات مقدمة من العملاء للأعوام من 2010م وحتى 2014م».

6- رفض اعتراض المدعية شركة (...) سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق ببند «ضريبة الاستقطاع للأعوام 2010م و 2013م و 2014م».

7- رفض اعتراض المدعية شركة (...) سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق ببند «استثمارات غير متداولة للأعوام من 2011م وحتى 2013م».

8- رفض اعتراض المدعية شركة (...) سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق ببند «دائنين» للأعوام من 2010م وحتى 2012م.

9- رفض اعتراض المدعية شركة (...) سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق ببند «استثمارات عقارية لعامي 2013م و 2014م».

١٠- تعديل قرار المدعى عليها (الهيئة العامة للزكاة والدخل) فيما يتعلق ببند «أراضٍ لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م».

١١- رفض اعتراض المدعية شركة (...) سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق ببند «الأرباح المبقة لعام ٢٠١٣م».

١٢- رفض اعتراض المدعية شركة (...) سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق ببند «تعديلات سنوات سابقة لعام ٢٠١٤م».

صدر هذا القرار حضورياً بحق الأطراف، وحددت الدائرة موعداً لتسليم نسخة القرار ولأطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.