

## الزكاة

القرار رقم (IAR-97-2020) |

الصادر في الدعوى رقم (Z-1630-2018) |

## لجنة الاستئناف الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات الزكاة و ضريبة الدخل

### المفاتيح:

زكاة - وعاء زكوي - مكاسب غير محققة من استثمارات - إيرادات استثمارات - قروض قصيرة الأجل - إعادة إعداد جدول الاستهلاك - إيرادات الاستثمارات غير المزكاة - أرباح بيع الأصول الثابتة - صافي الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء.

### الملخص:

مطالبة الشركة المستأنفة بإلغاء قرار لجنة الفصل بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل لعام ٢٠١٣م. ومطالبة الهيئة العامة للزكاة والدخل بإلغاء قرار لجنة الفصل بشأن الربط الزكوي لعام ٢٠١٣م - اعترضت الشركة المستأنفة أمام اللجنة الاستئنافية بشأن بند مكاسب غير محققة من استثمارات، وبند إيرادات استثمارات، وبند قروض قصيرة الأجل. كما اعترضت الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن بند إعادة إعداد جدول الاستهلاك، وبند إيرادات الاستثمارات غير المزكاة، وبند أرباح بيع الأصول الثابتة، وبند صافي الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء - أسست الشركة المستأنفة اعتراضها على بند مكاسب غير محققة من استثمارات على أن واقع تلك المبالغ يمثل زيادة نشأت من إعادة التقييم في نهاية العام لاستثمارات ٢٠١٣م، وكان على الهيئة عدم إضافة تلك الزيادة ومعالجتها بخضم كامل قيمة الاستثمارات والأصول في مقابل ذلك. ولبند إيرادات استثمارات على أن المبلغ الذي لم تحسمه لجنة الفصل يمثل في واقعه إيرادات مزكاة مقابل استثمارات الشركة المستأنفة لدى شركة (ب)، وهي شركة سعودية قدمت إقرارها للهيئة عن العام ٢٠١٣م، حيث أدرجت أرباح تلك الشركة ضمن ما تم تزكيته لذلك العام، وهي تمثل إيرادات لها في شركة (ت)؛ وبالتالي يتعين عدم إخضاع ذلك المبلغ للزكاة ضمن الربط على الشركة المستأنفة لكيلا يزكى الإيراد مرتين. ولبند قروض قصيرة الأجل على أن ما تظهره بيانات أرصدة القروض في نهاية العام ٢٠١٣م يثبت معه عدم قَوْلان الحول عليه، وعدم استخدام مبلغ الرصيد في تمويل الأصول الثابتة. كما أسست الهيئة العامة للزكاة والدخل اعتراضها بشأن بند إعادة إعداد جدول الاستهلاك على أساس أن الهيئة عند الربط على المستأنفة في العام ٢٠١٢م قامت باستخدام طريقة القسط الثابت، وتم الاتفاق مع المستأنفة على ذلك لاحتساب طريقة الإهلاكات للأصول الثابتة للعام ٢٠١٣م، والمستأنفة لا يصح لها تعديل طريقة احتساب الإهلاكات من سنة إلى أخرى خلافًا

لما تم الاتفاق عليه. ولبند إيرادات الاستثمارات غير المزكاة على أنّ واقع تلك الإيرادات يمثل توزيعات أرباح عن العام ٢٠١٢م، وليست تخص العام ٢٠١٣م، فيكون حولها حول أصلها بعد ثبوت هذا الواقع من خلال أرصدة الأرباح الموزعة بحسابات الشركة المستثمر فيها؛ إذ لم توضح الشركة طبيعة ذلك الربح الذي يمثل في حقيقته أرباحاً مبقاة وليست خاصة بالعام ٢٠١٣م. ولبند معالجة أرباح بيع الأصول الثابتة على أنه من المفترض احتساب فرق ربح بيع الأصول بإضافته إلى الوعاء الزكوي دون حسمه. ولبند صافي الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء على أن الهيئة تقوم بحسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية على نحو ما جاءت به تعاميم الهيئة في ذلك؛ وذلك لكيلا يترتب على تحميل نفقات اقتناء الأصول ضمن قوائم الدخل عدم خضوع الربح المحقق للزكاة، عندما تكون نتيجة احتساب الوعاء الزكوي سالبة على المكلف - ثبت للدائرة الاستثنائية بالنسبة لبند مكاسب غير محققة من استثمارات، أن معالجة الهيئة لهذا البند لم تكن وفق أحكام النظام. ولبند إيرادات استثمارات أن المستأنفة تتبع طريق حقوق المكلفة في المحاسبة عن استثمارات في الشركات التابعة والشقيقة، ولبند قروض قصيرة الأجل على أن المستأنفة قامت بسداد أرصدة القروض قبل حوّلان الحول عليها. وثبت لها بالنسبة لبند إعادة إعداد جدول الاستهلاك أن الشركة المستأنفة في تعاملها مع الإهلاكات اتبعت ما تجيزه الأنظمة واللوائح والتعليمات في هذا الشأن، وأن تعامل الهيئة كان بطريقة تخالف ما تجيزه هذه الأنظمة وتلك اللوائح والتعليمات الخاصة بالتعامل مع طريقة الإهلاكات عند احتساب الوعاء الزكوي. ولبند إيرادات الاستثمارات غير المزكاة أن هذه الإيرادات ليست توزيعات للأرباح، وإنما هي في حقيقتها حصة الشركة المستأنفة في الشركات التابعة والشقيقة (المستثمر فيها)، وثبت لها لبند صافي الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء، أن الهيئة لم تحسم كامل صافي الأصول الثابتة، ولكن قامت بحدها بحدود معينة بالمخالفة لأحكام النظام. مؤدى ذلك: رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل - رفض استئناف الشركة المستأنفة لبند إيرادات استثمارات، وقبول اعتراضها على باقي البنود.

### المستند:

- التعميم رقم (٩/٢٥٧٤) بتاريخ ١٤/٥/٢٠١٤هـ.

- الفتوى الشرعية رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء.

### الوقائع:

**الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه وسلم، وبعد:**

إنه في يوم الإثنين ١١/٣/١٤٤٢هـ الموافق ٢٨/١٠/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستثنائية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بمقرها في مدينة الرياض؛ للنظر في الاستئناف

المقدم بتاريخ ١٢/١٠/١٤٣٨هـ، من (أ)، واستئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل المقدم بتاريخ ١٠/١٠/١٤٣٨هـ، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة رقم (١١/٣٩) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٢٩) المقام من طرفي الاستئناف على القرار محل النظر، الذي قضى بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من (أ).

ثانياً: وفي الموضوع:

١. إعادة إعداد جدول الاستهلاك للمكلف لعام ٢٠١٣م وفقاً للنظام الضريبي الجديد المنصوص على تطبيقه على مكلفي الزكاة بتعميم الهيئة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٠٥/١٤هـ.

٢. تأييد الهيئة في إضافة المكاسب غير المحققة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٣م.

٣. إضافة إيرادات الاستثمارات غير المزكاة بمبلغ (١,١٩١,٧٣٨) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٣م.

٤. معالجة بند أرباح بيع الأصول الثابتة من خلال جدول كشف إهلاك الأصول الثابتة (رقم ٤)، وفقاً لما ورد في البند (أولاً) من هذا القرار.

٥. إضافة بند أطراف ذات علاقة بمبلغ (٢٨٢,٦٠٤) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٣م.

٦. إضافة بند الضمان حسن الأداء بمبلغ (٧٢٣,١٤٨) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٣م.

٧. تأييد الهيئة في إضافة الذمم الدائنة بمبلغ (١٠,٤١٦,٤٥٠) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٣م.

٨. تأييد الهيئة في إضافة مخصص الزكاة -الذي حال عليه الحول- إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٣م.

٩. تأييد الهيئة في إضافة الفروض قصيرة الأجل بمبلغ (٣٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٣م.

١٠. تأييد المكلف بحسم صافي قيمة الأصول الثابتة وما في حكمها من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠١٣م.

وذلك كله وفقاً للحثيات الواردة في القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين: (أ)، والهيئة العامة للزكاة والدخل، تقدم كلٌّ منهما إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت اعتراض كلٍّ منهما على بنود شملها منطوق القرار محل الاستئناف وفق الآتي:

فيما يتعلق باستئناف (أ):

١- (بند مكاسب غير محققة من استثمارات): حيث تعترض الشركة المكلفة في شأنه بالنظر إلى تأييد اللجنة لموقف الهيئة بإضافة أرباح مكاسب غير محققة بمبلغ (٦٦,٧٥٤,٩٠٩) ريالاً؛ وذلك لأن واقع تلك المبالغ يمثل زيادة نشأت من إعادة التقييم في نهاية العام لاستثمارات ٢٠١٣م، وكان على الهيئة عدم إضافة تلك الزيادة ومعالجتها بخضم كامل قيمة الاستثمارات والأصول في مقابل ذلك، أو خصم الاستثمارات والأصول الثابتة وما في حكمها من الوعاء الزكوي بقيمة التكلفة بعد خصم المكاسب غير المحققة منها.

٢- (بند إيرادات استثمارات بمبلغ (٣٠,٢٣٩,٥٢٣) ريالاً): حيث تعترض الشركة المكلفة في شأنه بالنظر إلى أن اللجنة، وإن لم تؤيد الهيئة في إضافة كامل المبلغ للوعاء الزكوي بعد أن قضت اللجنة بحسم مبلغ (٢٩,٠٤٧,٧٨٥) ريالاً باعتبار أنها أموال سبق تزكيتهما لدى شركات مستثمر فيها، إلا أن اللجنة لم تحسم مبلغ (١,٢٩١,٧٣٨) ريالاً؛ وذلك لأن المبلغ الأخير يمثل في واقعه إيرادات مزكاة مقابل استثمارات الشركة المكلفة لدى شركة (ب)، وهي شركة سعودية قدمت إقرارها للهيئة عن العام ٢٠١٣م، حيث أدرجت أرباح تلك الشركة ضمن ما تم تزكيته لذلك العام، وهي تمثل إيرادات لها في شركة (ت)؛ وبالتالي يتعين عدم إخضاع ذلك المبلغ للزكاة ضمن الربط على الشركة المكلفة لكلا يُزكى الإيراد مرتين.

٣- (بند قروض قصيرة الأجل بمبلغ (٣٥,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً): حيث تعترض الشركة المكلفة على قيام اللجنة بإضافة مبلغ قرضين من بنك الرياض يمثلهما ذلك المبلغ إلى الوعاء الزكوي، بحجة أنها قروض مَوَّلَت أصولاً ثابتة، والواقع أن ذلك غير صحيح؛ لأن القرضين كانا بمبلغ خمسة ملايين ريال وبمبلغ ثلاثين مليون ريال، وأن ما تثبته المستندات أن ذلكما القرضين تم استلامهما بتاريخ ٢٠١٣/٠٧/٠١م وتاريخ ٢٠١٣/١٢/٢٢م على التوالي، وتم السداد لهما بتاريخ ٢٠١٤/٠٣/٢٧م وتاريخ ٢٠١٤/٠٣/١٩م؛ وبالتالي فإن ما تظهره بيانات الأرصدة للقروض في نهاية العام ٢٠١٣م يثبت معه عدم حَوَّلان الحول عليه، وعدم استخدام مبلغ الرصيد المتمثل بثلاثين مليون ريال في تمويل الأصول الثابتة؛ خلافاً لما انتهى إليه القرار الابتدائي، وبالتالي يتعين عدم إضافة القروض القصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي.

وأما ما يتعلق باستئناف الهيئة على ما انتهى إليه القرار الابتدائي محل الاستئناف في شأن بعض البنود التي تضمنها، فإنه يكمن فيما يمكن تلخيصه من خلال ما ورد بلائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة بتاريخ ١٤٣٨/٠١/١٠هـ وفق الآتي:

١- (إعادة إعداد جدول الاستهلاك): حيث تعترض الهيئة على ما انتهى إليه توجه اللجنة في قرارها باحتساب طريقة الإهلاك للأصول على نحو ما جاء في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية؛ وذلك لأن الهيئة عند الربط على المكلف في العام ٢٠١٢م قامت باستخدام طريقة القسط الثابت، وتم الاتفاق مع المكلف على ذلك لاحتساب طريقة الإهلاكات للأصول الثابتة للعام ٢٠١٣م، والمكلف لا يصح له تعديل طريقة احتساب الإهلاكات من سنة إلى أخرى خلافاً لما تم الاتفاق عليه.

٢- (إضافة إيرادات الاستثمارات غير الموزعة): حيث تعترض الهيئة على ما جاء في القرار الابتدائي باستبعاد مبلغ من تلك الإيرادات لاستثمارات الشركة المكلفة بمبلغ (١,١٩١,٧٣٨) ريالاً؛ وذلك لأن واقع تلك الإيرادات بذلك المبلغ يمثل توزيعات أرباح عن العام ٢٠١٢م، وليست تخص العام ٢٠١٣م، فيكون حولها حول أصلها بعد ثبوت هذا الواقع من خلال أرصدة الأرباح الموزعة بحسابات الشركة المستثمر فيها؛ إذ لم توضح الشركة طبيعة ذلك الربح الذي يمثل في حقيقته أرباحاً مبقاة وليست خاصة بالعام ٢٠١٣م، خصوصاً أن الشركة لم تقدم شهادات من الشركة المستثمر فيها تؤكد أن تلك الأرباح ناتجة من أرباح العام ٢٠١٣م، ولا تخص الأرباح المبقاة للشركة المستثمر فيها.

٣- (معالجة بند أرباح بيع الأصول الثابتة بمبلغ (١٧٥,٩٩٣) ريالاً): حيث تطلب الهيئة بشأنه عدم تطبيق أحكام النظام الضريبي ولائحته التنفيذية عند معالجة بيع الأصول للتخلص منها وما ينتج عن ذلك من أرباح أو خسائر؛ إذ المفترض احتساب فرق الربح بإضافته إلى الوعاء الزكوي دون حسمه، خلافاً لما قضى به القرار الابتدائي، وما كانت عليه معالجته التي تمت ملاحظة الهيئة عليها عند بحث مسألة فروقات الاستهلاكات وطريقة احتسابها.

٤- (صافي الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء): حيث ترى الهيئة سلامة موقفها عند احتساب الوعاء الزكوي للمكلف بإخضاع صافي الربح المعدل ضمن الوعاء الزكوي له؛ لأن الهيئة تقوم بحسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية على نحو ما جاءت به تعاميم الهيئة في ذلك؛ وذلك لكيلا يترتب على تحميل نفقات اقتناء الأصول ضمن قوائم الدخل عدم خضوع الربح المحقق للزكاة عندما تكون نتيجة احتساب الوعاء الزكوي سالبة على المكلف؛ لأن القول بغير ذلك يؤدي إلى عدم إخضاع أموال شركات كبيرة تعمل في أنشطة الفنادق وغيرها للزكاة، إذا تم استخدام تلك المعالجة من قبل المكلفين وما قضى به توجه اللجنة في قرارها. والواقع أن المكلف نفسه قام بحساب الزكاة على أساس صافي الربح المعدل بمبلغ (٢,٣٦١,٩٧٤) ريالاً، وبلغت زكاتها (٥٩,٠٤٩) ريالاً، والمبدأ المتبع لدى الهيئة أنه إذا كان الوعاء الزكوي للمكلف أقل من صافي ربح العام، فإنه يخضع للزكاة على أساس ذلك الربح، وأن مثل هذه المعالجة التي تتبعها الهيئة في مثل تلك الأحوال تتفق مع الأصل المتقرر بأن ما يتم تزكيته في هذه الحالة يمثل الفرق بين الإيرادات والمصروفات، وهو ما يمثل صافي الربح كوعاء للزكاة. كما أن الأخذ بصافي الربح المعدل لاحتساب الزكاة يستقيم مع الرأي الفقهي المعتمد شرعاً في إخضاع الغلة الناشئة عن استغلال رأس المال دون احتساب رأس المال نفسه ضمن الوعاء في بعض الحالات؛ بسبب طبيعة النشاط الممارس بالنظر إلى استغلال رأس المال في عروض القنية. والأرباح باعتبارها نماءً تصبح مالاً تتوجب زكاته، فلا يكون هناك مبرر شرعي لعدم إخضاعها للزكاة على نحو ما جاء به القرار الابتدائي، خصوصاً أن ما تم الاستشهاد به من فتوى ضمن القرار ليس إلا حالة خاصة لا تنطبق أوضاعها بالضرورة على الحالة محل النظر، إضافةً إلى وجود عدد من القرارات التي صدرت بتأييد موقف الهيئة عند إخضاعها لصافي الربح المعدل للزكاة.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية

من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية، ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة، والاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئنافين شكلاً ووفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة؛ الأمر الذي يكون معه الاستئنافان مقبولين شكلاً؛ لتقديمهما من ذوي صفة، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

**ومن حيث الموضوع؛** فإنه فيما يتعلق باستئناف الشركة المكلفة، فقد جاء نظر الدائرة بشأنه والتداول في موضوعه ووفق الآتي:

١- بند مكاسب غير محققة من استثمارات: وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لأسباب استئناف الشركة المكلفة على هذا البند، تبين لها أنها تعترض على طريقة معالجة المكاسب غير المحققة من استثمارات على التفصيل الوارد في ملخص استئنافها الذي سبقت الإشارة إليه، وحيث كان استئناف الشركة المكلفة متعلقاً بطلب إضافة رصيد المكاسب غير المحققة إلى الوعاء الزكوي، وحسم الاستثمار المتعلق بها (غير المعدّ للمتاجرة) ووفقاً للمبالغ الظاهرة في القوائم المالية، أو عدم إضافة هذه المكاسب غير المحققة إلى الوعاء الزكوي وحسم الاستثمار المتعلق بها ووفقاً لتكلفته، وحيث كانت المعالجة المحاسبية في القوائم المالية المراجعة تتضمن إثبات المكاسب غير المحققة على الاستثمارات محل الخلاف ضمن حقوق الملكية، وتتضمن أيضاً إثبات الاستثمارات بقيمتها العادلة؛ وعليه فإن الأخذ بما ورد في القوائم المالية المراجعة يحقق التوازن في معالجتها الزكوية عند الربط على المكلف فيما يتعلق بتلك الاستثمارات والمكاسب المتحققة منها. وعليه، خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، وذلك بإضافة كامل مبلغ المكاسب غير المحققة ووفقاً لما تظهره القوائم المالية آخر العام إلى الوعاء الزكوي كبنء مستقل مع حسم الاستثمارات المتعلقة بها بقيمتها الظاهرة في القوائم المالية آخر العام.

٢- بند إيرادات استثمارات بمبلغ (٣٠,٢٣٩,٥٢٣) ريالاً: وحيث تبين أن الخلاف الذي يبرزه استئناف المكلف يتعلق بمبلغ (١,١٩١,٧٣٨) ريالاً من إيرادات تلك الاستثمارات، دون بقية المبلغ الذي أيدت فيه اللجنة مصدره القرار الشركة المكلفة في حسمه من وعائه الزكوي، وحيث إنه بتأمل الدائرة لما كان عليه سند استئناف المكلف بخصوص هذا البند، يتبين أن الشركة تحتج لبيان سلامة موقفها بحسم ذلك المبلغ المتبقي من إيرادات الاستثمارات التي لم يتم حسمها بالكلية، بالنظر إلى أن ذلك المبلغ يُمثل أرباحاً قد تمت تزكيتها في الشركات المستثمر فيها. وبالرجوع إلى القوائم المالية تبين للدائرة أن الشركة المكلفة ووفقاً لسياستها المحاسبية تحاسب عن الشركات التابعة والشقيقة ووفقاً لطريقة حقوق الملكية، والتي تتطلب إثبات

حصة الشركة المكلفة في الربح السنوي في تلك الشركات في دخلها السنوي. وفي نفس الوقت تزيد من قيمة الاستثمار المحسوم من الوعاء الزكوي المتعلق باستثماراتها الشركة المكلفة في المبلغ المحسوم من الوعاء الزكوي المتعلق باستثماراتها المحاسب عنها بطريقة حقوق الملكية، فإن الأصل (وفقاً للسياسة المحاسبية) أن ذلك المبلغ محسوم من الوعاء الزكوي وفقاً للمبلغ الظاهر في القوائم المالية، والمتضمن حصة الشركة المكلفة من أرباح الشركات التي تحاسب عنها وفقاً لطريقة حقوق الملكية. وعليه، وتجنباً للحسم المزدوج من الوعاء الزكوي، فإنه يلزم إضافة حصة الشركة في أرباح تلك الشركات المحاسب عنها، وفقاً لطريقة حقوق الملكية، إلى دخل الشركة المكلفة الخاضع للزكاة، بحيث يقابل هذه الإضافة ما تم حسمه من الوعاء الزكوي فيما يتعلق بالاستثمارات في تلك الشركات؛ ومن ثم خلصت إلى رفض استئناف المكلف لعدم قيامه على سند صحيح من الواقع، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند.

٣- بند قروض قصيرة الأجل بمبلغ (٣٥,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً: وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في أسباب استئناف المكلف على هذا البند الذي يطالب فيه بعدم إضافة رصيده ضمن وعائه الزكوي للعام ٢٠١٣م، وحيث إنه بعد فحص الدائرة لمستندات القضية المتعلقة بها ذلك البند، وما جاء في القرار المستأنف في شأنه، اتضح أنه عبارة عن قرضين قصيرَي الأجل تم استلامهما من بنك الرياض في العام ٢٠١٣م، على التفصيل الوارد بيانه في ملخص استئناف المكلف المشار إليه في هذا القرار. وحيث تبين للدائرة أن اللجنة مصدره القرار لم تتحقق فيما آل إليه مصير مجموع ذلكما القرضين في آخر العام الزكوي ٢٠١٣م، واكتفى القرار بمجرد التذكير بأن القروض مهما كان نوعها فإنها تضاف إلى الوعاء الزكوي للمكلف، دون أن تتحقق للجنة فيما أبداه المكلف من أوجه للاعتراض على احتساب مبلغ القرضين ضمن الوعاء الزكوي له، في أن جزءاً من ذلكما القرضين قد تم إنفاقه أثناء ذلك العام، وأن الجزء الآخر الأكبر من مجموع القرضين قد ظهر في رصيد آخر العام، ولم يثبت للجنة مصدره القرار ما يستدعي إضافة مبلغ القرض وحسم ما يقابله إذا تم استخدامه في شراء أصول ثابتة، وحيث إن اللجنة مصدره القرار لم تتأكد أيضاً مما يدعيه المكلف من عدم حوّلان الحول على مبلغ القرض بنهاية العام الزكوي له، وبالنظر إلى أن مجموع مبالغ القرض قد تم استلامه بعد بداية العام الزكوي، وهو ما يستقيم معه عدم احتساب رصيد ذلك القرض -أيّاً كان مبلغه- ضمن الوعاء الزكوي للمكلف في ذلك العام. وعليه فإن قناعة الدائرة استقرت على الأخذ بما قدمه المكلف، وعدم إضافة بند قروض قصيرة الأجل إلى وعائه الزكوي للعام ٢٠١٣م، وبالتالي خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ورفض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الشأن.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، فقد جاء نظر الدائرة بشأنه والتداول في موضوعه وفقاً الآتي:

١. بند إعادة إعداد جدول الاستهلاك: وحيث إن استئناف الهيئة يتمثل في واقعه

بطلب عدم احتساب الإهلاكات طبقاً للمادة (السابعة عشرة) من النظام الضريبي، وتوضح الهيئة أنه عند الربط على المكلف قامت بتطبيق تعميم الهيئة (٣٢٩٩) وتاريخ ٢٦/٠٥/١٤٣٤هـ؛ وذلك بأخذ صافي الأصول الثابتة والإهلاكات ووفق القوائم المالية بتطبيق طريقة القسط الثابت، حيث تم الاتفاق مع المكلف على هذه الطريقة، وعليه طبقته الهيئة في احتساب الإهلاكات على الأصول الثابتة لعام ٢٠١٣م. وحيث إن ما تطالب به الهيئة هو تكرار لما سبق أن طالبت به أمام اللجنة مصدرة القرار بالأسانيد نفسها المقدمة في استئنافها، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة على النتيجة التي انتهى إليها القرار ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب، في ضوء ما قدمته الهيئة من أسباب للطعن على النتيجة المتعلقة بذلك البند ضمن القرار محل الاستئناف؛ مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في ذلك البند، ولا ينال من ذلك ما تذكره الهيئة بأنه قد تم الاتفاق مع المكلف على احتساب طريقة الإهلاكات بطريقة لا تتفق مع ما أخذ به المكلف عند تقديم إقراره الزكوي؛ إذ إن المعوّل عليه في هذا الشأن ما تجيزه الأنظمة واللوائح والتعليمات الخاصة بالتعامل مع طريقة الإهلاكات عند احتساب الوعاء الزكوي للمكلف، وحيث لم تقدم الهيئة ما يفيد بعدم صحة الطريقة التي اتبعها المكلف في احتساب إهلاكات الأصول الثابتة لديه، فإن مجرد الادعاء بوجود اتفاق بين الهيئة والمكلف على التعامل مع الإهلاكات بطريقة أخرى، لا يجعل استئناف الهيئة قائماً على سند صحيح من النظام.

٢. بند إضافة إيرادات الاستثمارات غير المزكاة: حيث إنه بعد تأمل الدائرة لما جاء من أسباب لاستئناف الهيئة على ذلك البند على نحو ما جاء تفصيله ضمن ملخص استئنافها المشار إليه سابقاً في هذا القرار، فقد تبين لدى الدائرة أن الهيئة بنت معالجتها لتلك الإيرادات على أنها أرباح موزعة من الشركات المستثمر فيها، وهذا الاستنتاج لا يعد دقيقاً في مجمله؛ وذلك أن المبلغ محل الخلاف يمثل حصة الشركة في أرباح الشركات المستثمر فيها وليس توزيعاً للربح، وذلك لأن المكلف وفقاً لسياسته المحاسبية يحاسب عن الشركات التابعة والشقيقة وفقاً لطريقة حقوق الملكية، التي تتطلب إثبات حصة المكلف في الربح السنوي في تلك الشركات في دخله السنوي. وفي الوقت نفسه تزيد تلك الحصة في قيمة الاستثمار المحسوم من الوعاء. وحيث لم تبين الهيئة استئنافها على إثبات تلك الحقيقة، وإنما استندت باستئنافها إلى أن تلك الإيرادات تمثل توزيعات للأرباح. وحيث كان الأمر كما ذكر، فإن استئنافها لترتيب النتيجة التي تقتضيها لا يقوم على سند صحيح لقبوله؛ وذلك أن توزيعات الأرباح من تلك الشركات لا تظهر في قائمة الدخل، وإنما تخفض مبلغ الاستثمار مباشرة، وهو مقدار محسوم بطبيعته من الوعاء، وحيث لم تدفع الهيئة بإثبات أن الاستثمار في تلك الشركات قد حسم من الوعاء بمبلغه الظاهر في القوائم المالية كمبرر لإضافة الإيرادات للوعاء منقاً لتكرار الحسم. وعليه، خلصت الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة؛ وذلك لبنائه على سبب غير صحيح من الواقع، وبالتالي تأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في ذلك الشأن.

٣. بند معالجة أرباح بيع الأصول الثابتة بمبلغ (١٧٥,٩٩٣) ريالاً، وحيث إنه بعد تأمل



الدائرة في استئناف الهيئة بخصوص هذا البند، تبين أنه يتضمن منازعتها فيما انتهت إليه اللجنة مصدرة القرار من تأييد لموقف (أ)، في إعداد جدول الاستهلاك للشركة لعام ٢٠١٣م وفقاً للنظام الضريبي الجديد المنصوص على تطبيقه على مكلفي الزكاة بتعميم الهيئة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤/٥/١٤٢٦هـ. وعليه يتم حسم الأصول الثابتة بناءً على ذلك. وحيث يكمن طلب الهيئة في عدم حسم أرباح بيع أصول ثابتة طبقاً لما ورد في البند رقم (١) الخاص بفروقات الإهلاك، وأن تطبيق المادة (الثامنة) من اللائحة التنفيذية التي تقضي بعدم احتساب أرباح أو خسائر رأس مالية عند التخلص من أصول ثابتة مرتبط بتطبيق أحكام المادة (السابعة عشرة) من النظام الضريبي؛ إذ ترى الهيئة أنها إن لم تقم بتطبيق أحكام المادة (السابعة عشرة) فلا يجب تطبيق المادة (الثامنة) من اللائحة التنفيذية، وحيث إنه بعد الأخذ في الاعتبار من قبل الدائرة بأن نص تعميم الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤/٥/١٤٢٦هـ -والذي تطرق إلى تطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة بالنظام الضريبي الجديد على مكلفي الزكاة الشرعية توحيداً للمعاملة- قد نص على أن: «... وعليه، نأمل مراعاة تطبيق الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الآتية الواردة في النظام الضريبي الجديد على مكلفي الزكاة الشرعية بالنسبة للإقرارات التي ستقدم عن السنوات المالية المنتهية في ٢٥/٦/١٤٢٦هـ الموافق ٣١/٧/٢٠٠٥م وما بعدها، وهي: ١. طريقة الاستهلاك الواردة في المادة (السابعة عشرة) من النظام. ٢. قواعد المحاسبة الواردة في المواد: (الثانية والعشرين) وحتى (السابعة والعشرين) من النظام. ٣. إجراءات تقديم الإقرارات الواردة في الفقرات (أ، ب، د) من المادة (الستين) من النظام. ٤- أدقية المصلحة في المعلومات الواردة في المادة (الحادية والستين) من النظام»، وحيث إنه بالاطلاع على إقرار الشركة المكلفة -جدول (٤) كشف إهلاك الأصول الثابتة- يتضح أن الشركة المكلفة قامت باحتساب طريقة الاستهلاك الواردة في المادة (السابعة عشرة) من النظام، وبالاطلاع على القوائم المدققة للمكلف وقائمة التدفق النقدي، فقد قام المكلف بإدراج بند (أرباح/استيعادات موجودة ثابتة) للعام ٢٠١٣م. وبناءً على ما سبق، يتبين صحة قرار اللجنة بمعالجة بند أرباح بيع الأصول الثابتة بمبلغ (١٧٥,٩٩٣) ريالاً بحسبها من الوعاء الزكوي للمكلف للعام ٢٠١٣م؛ وعليه يتقرر لدى الدائرة رفض استئناف الهيئة لعدم قيامه على سبب صحيح من النظام، ومن ثم تأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في ذلك الشأن.

٤. بند صافي الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لما جاء في استئناف الهيئة بخصوص ذلك البند، تبين لها أن منازعتها فيما قرره اللجنة بتأييد موقف الشركة المكلفة في حسم الأصول الثابتة وما في حكمها من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٣م، تطبيقاً للفتوى الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ؛ وعليه يتم حسم الأصول الثابتة بناءً على ذلك. وحيث جاء استئناف الهيئة بطلبها حسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية طبقاً لتعميم الهيئة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ٠٨/٠٨/١٣٩٢هـ، وحيث إنه بالاطلاع من الدائرة على أسباب الاستئناف على ذلك البند، يتبين أنها جاءت

جميعها في سياق إيجاد المبرر الشرعي لما يجب أن يكون عليه احتساب صافي الربح المعدل لإيجاب الزكاة على المكلف، في الأحوال التي تكون معها الطريقة المعتادة لحساب معادلة الوعاء الزكوي له قد جاءت برقم سلمي. وحيث إن الهيئة لم تبرز في سياق دفعها ما تراه غير مستقيم من الناحية الشرعية بعدم احتساب صافي الربح المعدل بتوجب الزكاة في مثل تلك الحالة، وحيث جاء القرار محل الاستئناف مستشهدًا بفتاوى صادرة من مؤسسات فتوى معتبرة للاستناد إلى النتيجة التي انتهى إليها منطوق القرار فيما يخص ذلك البند، وحيث استقرت قناعة هذه الدائرة على أن الوعاء الزكوي للمكلفين يحتسب باستخدام أسلوب محدد يمثل أحد أركانه حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، بغض النظر عن حجمها أو نوعها، ما دام أنها تمثل أصولًا غير متداولة تساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي؛ لذا فإن حدّها بحدود معينة لا يوجد له سند نظامي أو محاسبي. ويعزز ذلك من الناحية الشرعية الفتوى الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ، ونصها: «أن ما جعل من إيرادات المصنع الواجب زكاتها في شراء أصول أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول، فلا زكاة فيها؛ لإنفاقها قبل تمام الحول عليها». ولا ينال من ذلك ما تذكره الهيئة من أن تلك الفتوى خاصة بحالة معينة، ما دام أن نتيجة تلك الفتوى تتوافق مع ما يقتضيه حساب معادلة الوعاء الزكوي التي تقتضي لتوجب الزكاة وجود المال المفترض الزكاة عنه لدى المكلف، وهو الأمر الذي يفتقده سند الاستئناف الذي تقدمه الهيئة لبيان عدم سلامة نتيجة القرار محل الاستئناف في البند محل النظر؛ إذ إن الوعاء الزكوي للمكلفين وفق الطريقة العامة التي تنتهجها الهيئة معهم يكون باستخدام أسلوب محدد (عناصر الوعاء الزكوي الموجبة ممثلة في: رأس المال، وحقوق الملكية، وأرباح العام، ومصادر التمويل الأخرى، ناقصًا عناصر الوعاء الزكوي السالبة ممثلة في الأصول الثابتة، والاستثمارات الطويلة الأجل، وخسائر العام والخسائر المرحلة). ويمثل أحد أركانه حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، بغض النظر عن حجمها أو نوعها، ما دامت تمثل أصولًا غير متداولة تساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي، وما دام أنه تم استخدام أرباح العام في تمويل هذه الأصول، فإن حدّها بحدود معينة لا يوجد له سند شرعي؛ إذ الأصل في الزكاة هو فرضها على الأموال الزكوية لدى المكلف في نهاية الحول، وحيث إن الأصول الثابتة -أيًا كان مصدر تمويلها- ليست مألًا زكويًا. وعليه فقد خلصت الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن.



## القرار:

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:  
 أولًا: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / (أ)، سجل تجاري رقم (...)، ورقم مميز (...)، واستئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، ضد القرار رقم (١١/٣٩) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١- فيما يتعلق باستئناف الشركة المكلفة:

أ- قبول استئناف الشركة المكلفة بخصوص بند مكاسب غير محققة من استثمارات، وذلك بإضافة كامل مبلغ المكاسب غير المحققة وفقًا لما تظهره القوائم المالية آخر العام إلى الوعاء الزكوي كبنء مستقل، مع حسم الاستثمارات المتعلقة بها بقيمتها الظاهرة في القوائم المالية آخر العام، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ب- رفض استئناف المكلف بخصوص بند إيرادات استثمارات بمبلغ (٣٠,٢٣٩,٥٢٣) ريالاً، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ج- قبول استئناف المكلف بخصوص بند قروض قصيرة الأجل بمبلغ (٣٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وتقرير عدم إضافة بند قروض قصيرة الأجل إلى وعائه الزكوي للعام ٢٠١٣م، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- فيما يتعلق باستئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل:

أ- رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص بند إعادة إعداد جدول الاستهلاك، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ب- رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص بند إضافة إيرادات الاستثمارات غير المزكاة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ج- رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص بند معالجة بند أرباح بيع الأصول الثابتة بمبلغ (١٧٥,٩٩٣) ريالاً، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

د- رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص بند صافي الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

**وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**