

## الزكاة

| القرار رقم: (IR-2020-24)

| الصادر في الاستئناف رقم: (Z-2018-1628)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات  
ضريبة الدخل

### المغاتيج:

زكاة- وعاء زكيوي- ما يدخل ضمن الوعاء الزكيوي- ما لا يدخل ضمن الوعاء الزكيوي- قيمة تأمينات قبولات أصول ثابتة- الدفعات المقدمة للمشاريع لا تحسن من الوعاء الزكيوي إذا حسم ما يقابلها من الأصول الثابتة- الأصل الأخذ بقرار المدعية بشأن الدفعات والمشروعات الرأسمالية المتنوعة.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة إلغاء قرار الدائرة الابتدائية المطعون عليه، القاضي برفض اعتراف المستأنفة على بند تأمين قبولات أصول ثابتة، وبند دفعات مقدمة للمشاريع، وبند دفعات ومشروعات رأسمالية، عدا فقرة رقم (٤)- أجابت الهيئة بأنها استندت في قرارها إلى أن المستأنفة استخدمت أوراق الدفع لتمويل أصولها التي تم حسمها من الوعاء الزكيوي، وبالتالي يجب إضافة المبالغ التي مولّت الأصول للوعاء الزكيوي بغض النظر عن المبالغ التي تدعي المستأنفة أنها مسددة- دلت النصوص النظامية على أن استبعاد إيرادات النشاط أو رد خسائره يوجب استبعاد أصوله من الوعاء الزكيوي، ونص على أن الأصل المستصحب في الزكاة الأخذ بما تضمنته إقرارات المستأنفة ما لم تقم ببينة تفيد بعدم صحتها- ثبتت للدائرة الاستئنافية وجود تسديدات متعلقة بمبالغ تلك التأمينات في مواجهة الجهة الدائنة للشركة المستأنفة تم أداؤها مقدماً عند قيام تلك الجهات بتقديم كامل مبلغ الضمانات للشركة المدعية، وأن الدفعات المقدمة لم تخضع للزكاة حيث تم حسم ما يقابلها من أصول ثابتة، وثبت لها بأن الهيئة لم تتعامل مع بند الدفعات والمشروعات الرأسمالية رغم تنوعها على أساس الأصل المستصحب في الزكاة. مؤدى ذلك: نقض القرار الابتدائي في بند الدفعات المقدمة للمشاريع وتأييده في باقي البنود.

**المستند:**

المادة (٤/ثانياً/ا)، من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/١٤٣٨هـ.

**الوقائع:****الحمد لله وحده، والصلوة والسلام على من لا نبي بعده:**

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤١/١٠/١١ الموافق ٢٠٢٠/٠٦/١٤٤١هـ اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل...؛ وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٤٠/٠٨/١٧هـ الموافق ٢٢٠١٩/٠٤/٢٢م من / شركة (أ)، سجل تجاري رقم (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض رقم (٢٩) لعام ١٤٣٧هـ وتاريخ ١٢/١٢/١٤٣٧هـ، الصادر في الدعوى رقم (Z-2018-1628)، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

**أولاً:** قبول اعتراض المكلف من الناحية الشكلية؛ وفقاً لحيثيات القرار.

**ثانياً: وفي الموضوع:**

١- رفض اعتراض المكلف على بند تأمين قبولات أصول ثابتة؛ وفقاً لحيثيات القرار.

٢- رفض اعتراض المكلف على بند دفعات مقدمة للمشاريع؛ وفقاً لحيثيات القرار.

٣- رفض اعتراض المكلف على بند دفعات ومشروعات رأسمالية، عدا فقرة رقم (٤)؛ وفقاً لحيثيات القرار.

٤- رفض اعتراض المكلف على قيمة فروق الاستيراد؛ وفقاً لحيثيات القرار.

٥- تأييد اعتراض المكلف على بند الذمم الدائنة؛ وفقاً لحيثيات القرار.

٦- تأييد اعتراض المكلف على بند نشاط محطة المحروقات؛ وفقاً لحيثيات القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف شركة (أ)، تقدم إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

١- بند (قيمة تأمينات قبولات أصول ثابتة ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م):

مطالبة المستأنف يجسم قيمة تأمين القبولات باعتباره غطاءً نقدياً مسدداً من الخزينة وليس تمويلاً من البنك.

## ٢- بند (دفعات مقدمة للمشاريع):

مطالبة المستأنف باعتماد ما ورد في البيان المدرج ضمن استئنافه بشأن الدفعات المقدمة؛ وذلك لصعوبة الفصل في الدفعات النقدية المستخدمة لشراء الأصول الثابتة من الدفعات المقدمة وغيرها من النقدية الواردة من تحصيل المستخلصات.

## ٣- بند (دفعات ومشروعات رأسمالية):

مطالبة المستأنف بحسم الدفعات والمشاريع الرأسمالية، حيث أفاد بأن الدفعات هي سداد حسابات أطراف ذات علاقة ومسحوبات شخصية للشريك (... ) واستثمارات عقارية تقع ضمن النشاط.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ١٧/٦/١٤٤١هـ الموافق ٢٠٢٠/٦/١٧، عقدت الدائرة جلستها لنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم حضر (...), هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة، كما حضر ممثلو الهيئة بموجب تفويض رقم (...) وتاريخ ١٩/٥/١٤٤١هـ، كلّ من: (...), هوية وطنية رقم (...), (...), هوية وطنية رقم (...).

وبسؤال وكيل الشركة المستأنفة عن سبب طעنه على القرار محل الاعتراض فيما يتعلق بمطالبة المستأنف بحسم قيمة تأمين القبولات باعتباره غطاءً نقدياً وليس تمويلاً من البنك، خلائقاً لما ورد في المذكورة المقدمة في هذا الشأن، فأجاب بأن لا يوجد هناك ما أضيفه على ما قدم من سبب سوى التأكيد على إضافة أوراق الدفع بنسبة ١٠٠% كما هي واردة في بند الالتزامات إلى الوعاء الزكوي، بينما يوجد غطاء نقداً ٥% يقابل أوراق الدفع في الأصول المتداولة، وعند قيام البنك بسداد المورد، يقوم بسداد ١٠٠%, ويخصم ٩٥% من حساب جاري الشركة لدى البنك بالنظر لأنه تم سداد ٥% مقدماً.

وبسؤال ممثلي الهيئة عن ردتهم بشأن طلب المستأنف واعتراضه على طريقة معالجة الهيئة لذلك البند، وعدم حسم تلك القبولات المقدمة من الوعاء الزكوي من المكلف حسبما يدعى به، فأجابوا بأن المكلف استخدم أوراق الدفع لتمويل أصوله التي تم حسمها من الوعاء الزكوي؛ وبالتالي يجب إضافة المبالغ التي مولت الأصول للوعاء الزكوي بصرف النظر عن المبالغ التي يدعي المكلف أنها مسددة، وذلك على نحو ما بينه القرار الابتدائي بعدم خصم تلك القبولات المدعاة حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف.

وبسؤال الدائرة لممثل الهيئة بخصوص ما إذا كان ما يدعى به وكيل الشركة المستأنفة من أن العملية تمثل مقاصلة بين أوراق الدفع ورصيد الغطاء النقدي في الاعتمادات المستندية المتمثل قيمته في مجموعه (٥١٠٥١)، ريال عن الأعوام (٢٠٠٧-٢٠٠٨-٢٠٠٩)، فأجاب بأن القوائم المالية المدققة تبين بشكل واضح في الإيضاح رقم (٩)، حيث تم استخدام أوراق الدفع مقابل شراء أصول

ثابتة بكمال المبلغ، الأمر الذي يتربّع عليه إضافتها بكمال مبلغها كما ظهرت في القوائم المالية وفق ما تقتضيه المعالجة المعتادة في هذه الأحوال، حيث تم إضافة كامل المبلغ بسبب حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي.

وبسؤال وكيل الشركة المستأنفة بخصوص اعتراضه على البند الثاني في استئنافه، الخاص بطريقة حساب الدفعات المقدمة للمشاريع من (٢٠٠٨-٢٠١١)، وما إذا كان لديه أسباب أخرى للاعتراض على تلك الطريقة في الحساب بخصوص الدفعات المقدمة المستخدمة لشراء الأصول وغيرها من النقدية الواردة من تحصيل المستخلصات، فأجاب بأنه يطلب منه فرصة لبيان موقفه بخصوص الاعتراض على ذلك البند بشكل أكثر وضوحاً؛ لكي يتبيّن للدائرة أو للهيئة أوجه طعنه على عدم احتساب الأرصدة الدائنة من الأرصدة المدينة لنفس الجهة المالكة للمشروع وللعقد ذاته، وذلك بتقديم مذكرة إلهاقية إلى الهيئة بصورة الدائرة خلال ١٠ أيام من تاريخ هذه الجلسة.

وبسؤال ممثلي الهيئة بخصوص ردّهم على ما استمعوا إليه من أقوال بشأن البند الثاني المعترض عليه من قبل الشركة المستأنفة، فأجابوا أن هذه الدفعات قد حال عليها الدوّل، وبالتالي تخضع للزكاة استناداً لفتاوي الشريعة، وبما أن هذه المبالغ قد استلمها المكلّف، ولم ينفي دولان الدول عليها، فتوجب فيها الزكاة، بالإضافة أن الدفعات المقدمة التي حال عليها الدوّل في عام ٢٠١١ تم تسويتها مع الهيئة كما هو موضح في القرار الابتدائي.

وبسؤال وكيل الشركة المستأنفة عما إذا كان هناك ما يود إضافته بشأن الاعتراض المقدم على البند الثالث الخاص بـ(دفعات ومشروعات رأسمالية من عام ٢٠٠٦ حتى عام ٢٠١٢)، خلافاً لما تم تقديمها كسبب للاعتراض على ذلك البند، فأجاب بأنه لا يوجد سوى التأكيد على ما تم تقديمها من أسباب في لائحة الاستئناف بخصوص هذا البند، حيث لم يتول القرار محل الاعتراض مناقشة مفردات تلك الدفعات والمشروعات الرأسمالية، ومدى أحقيّة الشركة المكلفة في حسمها، إنما جاء القرار بالرفض دون عرض أي مبررات أو أسباب لعدم احتساب الدفعات والمشروعات الاستثمارية.

وبسؤال الدائرة للمكلّف عما إذا كانت القوائم المالية توضح المشاريع الاستثمارية، حيث يتضح كل من الاستثمارات في الأراضي والمشروعات الإسكانية لغرض البيع، ولغرض التأجير، والأراضي المشترأة لغرض البناء عليها والاستفادة من ريعها، والمبني الإداري للشركة، فأجاب بأنه سيتم تزويد الدائرة بالمستندات المطلوبة التي تبيّن وجهة نظرنا في المهلة التي تحددها الدائرة، والرد على استفسار الدائرة بشأن تلك الاستثمارات.

وبسؤال ممثلي الهيئة بخصوص ردّهم على ما استمعوا إليه من أقوال في شأن اعتراض المكلّف على البند الثالث الخاص بـ(دفعات ومشروعات رأسمالية من عام ٢٠٠٦ حتى عام ٢٠١٢)، فأجابوا بتمسّكهم بالقرار الابتدائي بما قرره في

هذا الشأن جملةً وتفصيلاً، وما جاء في المذكرة المقدمة إلى اللجنة الابتدائية في ذلك البند.

وفيما يتعلق بما ادعاه المكلف في مذكرة الاستئناف من أن اعتراضه الأصلي كان يتكون من (٩) بنود، إلا أن ما تم تعطيله في قرار اللجنة الابتدائية كان (٦) بنود فقط، وطلبت الدائرة من المكلف توضيح البنود الثلاثة التي لم تتطرق لها اللجنة الابتدائية، فأجاب بأنها تتكون مما يلي:

- ١- قيمة الأصول الثابتة والاستهلاك المحاسبي (من ٢٠٠٨ إلى ٢٠١١).
- ٢- مكافأة العاملين والإكراميات عام (٢٠٠٧ - ٢٠٠٨ - ٢٠٠٩).
- ٣- أطراف ذات علاقة دائنة عام (٢٠٠٨) مصنع (ب).

وبسؤال ممثل الهيئة حول جوابهما على ما استمعوا إليه بخصوص اعتراض المكلف على البنود التي يدعي عدم تعرض القرار الابتدائي لها بالرغم من اعتراضه عليها على نحو ما ذكر، فأجابا: سيتم تزويد الدائرة بجواب الهيئة عن هذا الاعتراض بمذكرة تبين ما لدى الهيئة من رد بخصوص ذلك الاعتراض خلال المدة التي تقررها الدائرة في هذا الشأن.

وبسؤال ممثل وكيل الشركة المستأنفة عما إذا كان لديه أي أقوال أو طلبات يود إضافتها، فأجاب: لا يوجد لدي ما أضيفه خلاف ما قدمت وما تم إضافته خلال هذه الجلسة بشأن تزويد المستندات والمذكرات التي طلبتها الدائرة بخصوص ما كان من البنود المعترض عليها.

وبسؤال ممثل الهيئة عما يودان إضافته من أقوال أو طلبات بخصوص الاستئناف المقدم، فأجابا: لا يوجد لدي ما أضيفه خلاف ما قدمت وما تم إضافته خلال هذه الجلسة بشأن تزويد المستندات والمذكرات التي طلبتها الدائرة بخصوص ما كان من البنود المعترض عليها، بعد استلام مذكرة تفصيلية من المستأنف؛ لبيان وتوضيح جميع أوجه الاعتراض على البنود محل الاستئناف؛ لتمكن الهيئة من الرد عليها.

وقد طلبت الدائرة من الشركة المستأنفة تزويدها بمذكرة كاملة تفصيلية (مرفقاً بها القوائم المالية والإقرارات الزكوية لكل سنوات الخلاف) توضح دونها إيهام مكمن النزاع في كل بند واعتراضهم عليه؛ لكي يتم بعد ذلك جواب الهيئة عنها خلال ١٠ أيام من تاريخ هذه الجلسة.

وأقفل المحضر على ذلك، وقررت الدائرة استكمال نظر القضية والبت فيها في ضوء ما يرد.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، والأقوال التي تم الإدلاء بها أمام الدائرة، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وما قدمه المكلف والهيئة للدائرة خلال المهلة الممنوحة لهم،

فقد تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

## الأسباب:

حيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً من الناحية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

**ومن حيث الموضوع؛ فإنـه فيما يتعلق بـ:**

البند الأول (قيمة تأمينات قبولات أصول ثابتة ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م)؛ وحيث أفاد المكلف في محضر الجلسة -بخصوص هذا البند- بعدم إضافة ما هو جديد خلاف ما تم تقديمه في مذكرة الاستئناف سوى التأكيد بأنه تم إضافة أوراق الدفع بنسبة ١٠٠% كما هي واردة في بند الالتزامات إلى الوعاء الزكي، بينما يوجد غطاء نقداً ٥% يقابل أوراق الدفع في الأصول المتداولة، وعند قيام البنك بسداد المورد، فإنه يقوم بسداد ١٠٠% ويخصم ٩٥% من حساب جاري الشركة لدى البنك؛ كونه تم سداد ٥% مقدماً.

في حين أفادت الهيئة بأن المكلف استخدم أوراق الدفع لتمويل أصوله التي تم حسمها من الوعاء الزكي، وبالتالي يجب إضافة المبالغ التي مؤّلت الأصول للوعاء الزكي، بصرف النظر عن المبالغ التي يدعي المكلف أنها مسددة، وحيث إن قيمة تأمينات القبولات استخدمت لتمويل أصول ثابتة، وحيث إن هذه الأصول حُسمت من وعاء الزكاة، فإنه تبعاً لذلك تضاف القروض التي مؤّلت أصولاً ثابتة إلى الوعاء الزكي؛ وذلك استناداً على الفقرة (١) من البند (ثانياً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية للزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٦/١٤هـ، والتي نصّت على: "تحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون حسابات نظامية: يحسم من الوعاء الزكي الآتي: ١. الأصول الثابتة، وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية)، وأى 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"، وحيث قدم المدعي الإثبات المستند والمتمثل في كشف الحساب البنكي لأوراق الدفع والقيود المحاسبية لتسجيل الغطاء النقطي المسدد للبنك، وتبيّن أنه قام بسداد الغطاء البنكي المتمثل بنسبة ٥%， ولا يزال من هذه النتيجة ما تؤكّد عليه الهيئة في موقفها من معالجة

ذلك البند، في جلسة الاستماع المنعقدة لنظر استئناف الشركة المكلفة، بأن المكلف استخدم أوراق الدفع لتمويل أصوله التي تم حسمها من الوعاء الزكوي؛ وبالتالي يجب إضافة المبالغ التي مولّت الأصول للوعاء الزكوي بصرف النظر عن المبالغ التي يدعي المكلف أنها مسددة، وذلك على نحو ما بينه القرار الابتدائي بعدم خصم تلك القبولات المدعى بحسمها من الوعاء الزكوي للمكلف، ما دام أنه قد ثبت لدى الدائرة وجود سدادات متعلقة بمبالغ تلك التأمينات في مواجهة الجهة الدائنة للشركة المستأنفة قد تم أداؤها مقدماً عند قيام تلك الجهات بتقديم كامل مبلغ الضمانات للشركة المستأنفة، الأمر الذي يتقرر معه للدائرة تأييد طلب المستأنف في حسم مبالغ السدادات المقدمة من مجموع مبلغ تلك التأمينات الداخلة في حساب الوعاء الزكوي للشركة المكلفة.

البند الثاني (دفعات مقدمة للمشاريع): والتي حددتها المستأنف بالأعوام من ٢٠٠٨ حتى ٢٠١١م، وحيث أفاد المكلف في مذكرةه الإلتحاقية -بحخصوص هذا البند- بصعوبة الفصل في النقدية المستخدمة لشراء الأصول الثابتة من الدفعات المقدمة وغيرها من النقدية الواردة من تحصيل المستخلصات، والتي تستخدم عادة في تمويل وتشغيل المشاريع من مواد ومستلزمات تشغيل وصيانة، وقطع غيار، وتكلفة العمالة من أجور وغيرها من المصاروفات، لذلك فقد اعتمد على النقدية المسددة لشراء الأصول اللازمة للمشاريع من خلال إضافات الأصول الثابتة. وأفادت الهيئة بأن هذه الدفعات قد حال عليها الحول، وبالتالي تخضع للزكاة استناداً لفتاوي الشرعية، بالإضافة إلى أن الدفعات المقدمة التي حال عليها الحول لعام ٢٠١١م تم تسويتها مع الهيئة كما هو موضح بالقرار الابتدائي، وحيث تطالب الشركة المكلفة بحسب الدفعات المقدمة بما يقابلها من أرصدة مدينة لمستخلصات مقدمة ومعتمدة لنفس العقود، ولدي نفس الجهات المالكة التي صرفت الدفعات المقدمة. وبالاطلاع على إيضاح الدفعات المقدمة للمشاريع في القوائم المالية، فقد تضمن ما نصه: "تمثل قيمة المبالغ المحصلة مقدماً من الجهات المالكة للمشاريع بنسب ثابتة من قيمة عقود المشاريع (٢٠٪، ١٠٪) بغرض الإنفاق على المشاريع، ويتم حسم تلك الدفعات من المستخلصات المقدمة وبنفس نسب التحصيل (١٠٪، ٢٠٪)، وعلى مدى كل مشروع على حدة...". أي أن الدفعات المقدمة تحسم من قيمة المستخلصات، أمّا الدفعات المقدمة التي لم يتم تنفيذ المشاريع المقابلة لها، فهي تعامل معاملة الديون، تطبقاً لفتوى رقم (٢٣٤٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ، والتي نصت على: "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 نطاً ب نفسها أو بضمها لبقية ماله؛ وذلك لدخولها في ملكه وجواز تصرفه فيها"، وحيث إنه بعد الاطلاع على كشوف حساب الدفعات المقدمة، وتبين أن الدفعات المقدمة تحسم منها قيمة المستخلصات حسب نسبة الإنجاز، حيث

إن ما تدعيه الشركة المكلفة بجسم الدفعات المقدمة كونها استخدمت في أصول ثابتة، فإن الدفعات المقدمة في هذه الحالة لم تخضع للزكاة، حيث تم حسم ما يقابلها من أصول ثابتة؛ وعليه خلصت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف بخصوص هذا البند، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بخصوص ذلك البند.

البند الثالث (دفعات ومشروعات رأسمالية): فقد اتضح لدى الدائرة بأن هذا البند يتكون من عدة بنود فرعية مرتبطة باستثمارات في شركات أخرى ومشروعات داخل وخارج المملكة ومتلكات للشركاء مقابل حساباتهم الجارية، إضافة إلى ما يدعيه المكلف من وجود عقارات وأراضٍ ستُؤول إلى استثمارات للشركة، وكذلك بناء مقر للشركة على إحدى الأراضي، وحيث يمكن من مركز استئناف الشركة المكلفة في نعيها على القرار الابتدائي بأن اللجنة المصدرة له لم تناقش مدى استبعاد تلك الاستثمارات المدعاً بها ومستحقات الشركاء التي يقيت لدى الشركة دون اختصاصها بها، وحيث إن ما يدعيه المكلف في دعم وجهة نظره لبيان عدم سلامته ما قررته اللجنة مصدرة القرار في عدم حسم مفردات ذلك البند المعتبر عليه، بالذكر أن الزكاة واجب شرعاً مفترض فيه الجزم والقطع بوجود ما يتتحقق به اعتبار المال محلّاً لوجوب الزكاة فيه، وهو الأمر الذي لم تتحقق منه اللجنة مصدرة القرار.

وحيث إنه بالرجوع إلى القرار الابتدائي، وإلى اعتراض المكلف المقدم للهيئة، وإلى خطاب الهيئة الجوابي على اعتراض المكلف، تبين أن الهيئة لم تقبل جسم المبالغ الواردة في اعتراض المكلف تحت مسمى "دفعات ومشروعات رأسمالية"، وتبيّن للدائرة من خلال ما ورد في اعتراض المكلف وفي القرار الابتدائي أن هذا البند يحتوي على عدد من المكونات غير المتتجانسة، منها أصول تخص الشريك، واستثمارات عقارية متنوعة للمكلف يصفها بأنها تحت التنفيذ، ومنها إنشاء أصول تشغيلية؛ مثل: الخلاطة الخرسانية، ومبني إدارة الشركة، وورشها، ومستودعاتها، ومرافقها، ومنها ما يتعلق بإنشاء شركات أخرى خارج المملكة، أو تعاملات مع شركات ذات علاقة.

وحيث أنه بالنظر فيما يتعلق بالنشاط الزراعي ومحطة المحروقات التي رأت الهيئة أنه ليس من ضمن أغراض الشركة، وإنما هو نشاط خاص بالشريك / (ت)، فقد تبيّن من خلال ربط الهيئة أنها قامت برد خسائر النشاط الزراعي إلى الوعاء على أساس أنه غير خاص بالمكلف، وعليه فإنه كان يجب في المقابل استبعاد الأصول المنتجة لذلك النشاط من الوعاء، وهذا التعامل كان من المفترض أن ينسحب على أصول كل نشاط ترى الهيئة أنه لا يخص المكلف، فاستبعادات إيرادات النشاط أو رد خسائره يوجب استبعاد أصوله من الوعاء، كما أنه إذا لم تحسم تلك الأصول من وعاء المكلف، فإنه يجب استبعاد ما يقابلها من مبلغ مكافئ من مصادر الأموال على أساس أن مصادر تلك الأموال أيضاً لا تخص المكلف، ومن ثم لا يجوز أن يتم تضمينها في وعائه.

وحيث إنه فيما يخص العقارات بمصدر محدد للتمويل، كما أنه بالنظر إلى البند التفصيلي المكونة للبند محل الخلاف، والتي تكونت من عدد غير قليل من البنود غير المتتجانسة، فإن الهيئة لم يكن لها موقف محدد من كل بند من حيث مدى خضوعه للزكاة من عدمه بالنظر إلى طبيعته، وإنما كان ردتها له معتمداً على سبب غير مسند لتوجب الزكوة عليه من جهة، ولا على ما يسنده من الناحية النظامية أو المحاسبية من جهة أخرى. أما ما ذكرته اللجنة الابتدائية في حيئات قرارها من أن ما قام به المكلف كان الهدف منه تحسين الموقف المالي له، فهذا أمر لا علاقة له بحساب وعاء الزكاة، وإن كان هناك ثمة مخالفة في هذا الصدد، فيكون أثرها مرتبطاً بما قد يكون محلاً للمساءلة من الناحية التنظيمية والمحاسبية.

وحيث إنه كان من الممكن، وفقاً للإجراءات المتبعة في الهيئة العامة للزكاة والدخل المتعلقة بالربط على المنشآت التي تقدم إقراراتها وفق حسابات نظامية، أن تقوم بالربط على المكلفين بخلاف ما أقرروا به عندما يتبين للهيئة أن المكلف لم يضمّن في وعائه الزكوي بنداً ترى الهيئة أنه يجب تضمينه في الوعاء، أو عندما يتبين لها أن المكلف حسم من وعائه بنداً ترى الهيئة أنه لا يجوز حسمه من الوعاء الزكوي بخلاف ما أقر به المكلف، عندما يتتوفر لديها معلومات تفيد بعدم صحة إقرار المكلف؛ إذ إن الأصل في الزكاة الأخذ باقرار المكلف ما لم تقم بينة تفيء بعدم صحته، وحيث لم يكن تعامل الهيئة مع المكلف على نحو ما سبق بيانه بخصوص بند (الدفعات والممشروعات الاستثمارية)؛ مما تنتهي الدائرة بشأن الخلاف حوله إلى قبول وجهة نظر المكلف في حسم مبالغ ذلك البند من وعاء الزكاة.

#### ٤- البند الرابع (عدم مناقشة اللجنة الابتدائية كامل بنود الاعتراض المقدم منه) فيما يخص:

- قيمة الأصول الثابتة والاستهلاك المحاسبي (٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م).
- مكافأة العاملين والإكراميات للأعوام (٢٠٠٧م - ٢٠٠٩م).
- أطراف ذات علاقة دائنة عام (٢٠٠٨م) مصنع شركة (ب).

وحيث أفادت الهيئة في محضر الجلسة بأنها ستقدم مذكرة توضح ما لديها من رد بخصوص ذلك الاعتراض خلال المدة المقررة من الدائرة، وحيث ورد رد الهيئة للدائرة خلواً من إجابة ملائقية لما تم طلب التحقق منه، واكتفت بمجرد الإشارة إلى خطابهم الموجه للمكلف، والموضح به البنود المقبولة من غير تعرّض لما طالب به المكلف، وهو تخفيض الربط بمبلغ (... ) ريال بدلاً من مبلغ (... ) ريال الذي خفضت به الهيئة الربط تبعاً للبنود التي قبلتها؛ وعليه قررت الدائرة بصدق

تلك البنود الاستجابة لاحتساب ربطها على نحو ما طالب به المكلف وفق إقراره، بالنظر لموافقتها على اعتراضه في خطابها الموجه للمكلف، الذي يستفاد منه قبولها بتحديد مبلغ الربط على تلك البنود من واقع إقراراته، ولضمان اشتغال الربط النهائي على المكلف، والذي سيكون بناء على قرار الدائرة، فقد خلصت الدائرة إلى أن تتم الإشارة إلى تلك البنود المقبولة في منطوق القرار وفق الصيغة الآتية:

تقدير قيمة الربط النهائي على البنود الآتية من واقع إقرار الشركة المكلفة بشأنها:

- قيمة الأصول الثابتة والاستهلاك المحاسبي (٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م).
- مكافأة العاملين والإكراميات للأعوام (٢٠٠٧م - ٢٠٠٨م - ٢٠٠٩م).
- أطراف ذات علاقة دائنة عام (٢٠٠٨م) مصنع (ب)

### القرار:

**وبناءً على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:**

**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة (أ)، سجل تجاري رقم (...), ورقم مميز (...), ضد القرار الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض رقم (٢٩) لعام ١٤٣٧هـ، وتاريخ ١٨/١٢/١٤٣٧هـ.

**ثانياً:** وفي الموضوع:

١. قبول استئناف المكلف في حسم مبالغ السدادات المقدمة من مجموع مبلغ تلك التأمينات الداخلية في حساب الوعاء الزكوي للشركة المكلفة؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢. رفض استئناف المكلف بخصوص بند (دفعات مقدمة للمشاريع)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٣. قبول استئناف المكلف فيما يخص بند (دفعات ومشروعات رأسمالية) بحسب مبالغ ذلك البند من وعاء الزكاة؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٤. قبول استئناف المكلف فيما يخص البنود المعترض عليها وتقدير قيمة الربط النهائي على البنود الآتية من واقع إقرار الشركة المكلفة بشأنها:

- قيمة الأصول الثابتة والاستهلاك المحاسبي (٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م).
  - مكافأة العاملين والإكراميات للأعوام (٢٠٠٧م - ٢٠٠٨م - ٢٠٠٩م).
  - أطراف ذات علاقة دائنة عام (٢٠٠٨م) مصنع (ب).
- وبالله التوفيق.**