(1961)

القرار رقم (1961) الصادر في العام 1439هـ
في الاستئناف رقم (1706، 1721/ز) لعام 1436هـ

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

في يـــوم الاثـــنين الموافـــق 16/12/1439هـ اجتمعت اللجنــة الاســتئنافية الضــريبية المشــكلة بقـــرار مجلس الـــوزراء رقم (473) وتـــاريخ 9/11/1436هـ, والمكلفـة بخطـاب معـالي وزيـر الماليـة رقم (22) وتـاريخ 1/1/1437هـ القاضـي باسـتمرار اللجنـة في نظـر اسـتئنافات المكلفين والهيئــة العامــة للزكــاة والــدخل (الهيئــة) على قــرارات لجــان الاعــتراض الابتدائيــة الزكويــة الضـريبية فيمـا يخص الزكـاة وكـذلك فيمـا يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسـريان نظـام ضـريبة الـدخل الصـادر بالمرسـوم الملكي رقم (3321) وتـــاريخ 21/1/1370هـ وتعديلاتـــه وفقـاً لمـا جـاء في الفقـرة (ب) من المـادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ، وقامت اللجنـة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقــدم

(1961)

من هيئـــة الزكـــاة والـــدخل، وشـــركة اليمامـــة للاســـتثمار والتطـــوير العقـــاري على قـــرار لجنـــة الاعتراض الابتدائيـة الزكويـة الضـريبية (الأولى) بـ (الرياض) رقم (45) لعام 1435هـ الصـادر بشـأن الاعـــتراض على الربـــط الزكـــوي للأعـــوام من 2008م حتى 2011م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ (13/1/1439هـ) كل من: (خالد محمد الحويزي وصالح علي المكحل وبسام عبدالرحمن العمار)، كما حضر ممثلا عن المكلف: (عبدالملك بن عبدالعزيز أبا الخيل).

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

<u>الناحية الشكلية</u>:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية (الأولى) بـ (الرياض) الهيئةوالمكلف بنسخة من قرارها رقم (45) لعام 1435هـ، بموجب الخطاب رقم (117/1/35) وتاريخ (29/12/1435هـ) وقدمت الهيئة استئنافها وقيد

(1961)

لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (8)وتاريخ (4/2/1436هـ) كما قدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (35) وتاريخ (29/2/1436هـ)، كما قدم ضماناً بنكياً صادراً من البنك (العربي) برقم (OG182831RYD) وتاريخ (25/2/1436هـ) بمبلغ (19,753,560) ريالا، لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

<u>الناحية الموضوعية</u> :

البند الأول: عدم إخضاع الأرباح المؤجلة عن مبيعات الفترة قبل تحققها للزكاة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) بتأييد وجهة نظر المكلفبعدم إخضاع الأرباح المؤجلة عن مبيعات الفترة قبل تحققها للزكاة.

استأنفتالهيئة هذا البند من القرار فذكرت أنه تبين أن قرار اللجنة المستأنف انتهى إلى تأييد المكلف في حسم الأرباح المؤجلة عن مبيعات الفترة من الربح الخاضع للضريبة وتوضح الهيئة أن واقعة البيع هي المنشئة للقيد بالدفاتر وأن أساس القيد بالدفاتر هو إثبات الإيرادات التي تخص الفترة بغض النظر عن واقعة التحصيل

(1961)

النقدي أو حتى ضمان عملية تحصيل الإيرادات وكذلك إثبات المصروفات بغض النظر عن سداد هذه المصروفات وذلك طبقاً لأساس الاستحقاق، والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ومعايير المحاسبة السعودية، وتوضح الهيئة أن نشاط الشركة يتمثل في البيع بالتقسيط ويتم ذلك مقابل استلام الشركة كمبيالات (أو أي مستند يضمن حقوقها) موقعة من العميل وضامن له ويتم إدراجها بالدفاتر كأوراق قبض، وفي حالة الشركة المعترضة تم إدراجها تحت مسمى "مدينو مبيعات أقساط" ضمن الأصول المتداولة وقامت بإدراج بعضها ضمن الأصول غير المتداولة وذلك لا يغير من طبيعتها من كونها ديونا مستحقة على العملاء وتمثل قيمة الأقساط المستحقة على العملاء شاملة الربح المؤجل عن مبيعات بالتقسيط (وهو ما تطالب الشركة بحسمه) وبالتالي فإن إجمالي الربح المؤجل المدرج ضمن مديني مبيعات أقساط لا يمكن حسمه من الوعاء الزكوي؛ لأنه يعد من عروض التجارة سواء كانت قصيرة الأجل أو طويلة الأجل فهي أصل متداول مثل أوراق القبض التي لا تحسم من الوعاء الزكوي طبقاً للفتوى الشرعية رقم (3077/2) وتاريخ 8/11/1426هـ التي أوضحت بأن (أدلة وجوب

(1961)

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 آخراً يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه ، وفرق بين المال الذي بيد الانسان والمال الذي في ذمته).وتوضح الهيئة أن إجراءها يتفق مع الفتوى الشرعية رقم (20977) وتاريخ 4/6/1420هـ التي نصت على أن (الواجب على المسلم سواء كان مديناً أو دائناً أن يزكي ماله سواء كان هذا المال بيده أو كان ديوناً في ذمم الناس إلا إذا كان الدين على شخص معسر أو مماطل لا يدري هل يحصل عليه أو لا ؟ فإنه يزكيه إذا قبضه وحال عليه الحول بعد تمام قبضه ...). كما أضافت الهيئة بأن المكلف لم يقدم للجنة الابتدائية أي مستند يثبت أن هذه الديون على معسرين أو مماطلين أو أنه غير قادر على استخلاص ديونه منهم , والهيئة سبق وأن أوضحت للجنة أن الشركة تمتلك من الضمانات ما يجعل التحصيل النقدي مضمونا بدرجة عالية جداً مما يجعل الشركة لها قدرة عالية في استخلاص ديونها من الغير وذلك تطبيقاً للفتوى الشرعية رقم (19643) وتاريخ 23/5/1418هـ .

(1961)

وأضافت الهيئة بأن الشركات التي تقوم بالشراء من الشركة المعترضة سواء كان الشراء لعقارات أو أراضي أو سيارات أو خلافه مما تعمل الشركة على بيعه والموضح في نشاط الشركة بالسجل التجاري تقوم هذه الشركات بإدراج كامل قيمة هذه العقارات وخلافها ضمن أصولها الثابتة (شاملة مجمل الربح المؤجل الذي تريد الشركة حسمه من الوعاء) وتقوم هذه الشركات بحسم هذه الأصول من وعائها الزكوي بكامل قيمتها وعليه فإن مطالبة الشركة المعترضة بحسم مجمل الربح المؤجل يؤدي إلى الثني في الحسم.

أما بخصوص ما أوضحته اللجنة الابتدائية والمكلف من أنه يتم قيد الإيرادات والأرباح الناتجة عنها عملاً بنص معيار الإيرادات الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بشأن طريقة إثبات مبيعات التقسيط والموضح تفصيلاً بالقرار الابتدائي صفحة رقم (6) فنود الإشارة إلى أن اللجنة لم تقم بدراسة المعيار على وجهة الدقة خاصة وأن المعيار المسترشد به نص على تطبيق هذه الطريقة في حالة مبيعات التقسيط غير المغطاة من خلال ضمانات بنكية أو غير المغطاة خلال أي شكل من أشكال التأمين وفي حالة أن التحصيل النقدي يكون غير مؤكد فالرد علي ذلك

(1961)

أن الشركة تمتلك من الضمانات ما يجعل التحصيل النقدي مضمونا، ومن هذه الضمانات على سبيل المثال: حفظ حق الملكية للأصول المباعة لحين إتمام تحصيل كامل الأقساط بالإضافة إلى أوراق القبض كالكمبيالات والشيكات الموقعة من العملاء كضمان للالتزام بسداد الأقساط في موعدها، كل ذلك يجعل هذه الديون مضمون تحصيلها بشكل كبير، خاصة وأن مبيعات الشركة تمثل عقارات وأراضي وآلات ومعدات وخلافه وهي من الأصول الثابتة وليست من المنقولات التي يصعب تتبع مشتريها، كما يمكن للشركة تحويل أوراق القبض وأرصدة مديني مبيعات أقساط إلى نقدية عن طريق خصمها بقيمتها الحالية لدى البنوك وكذلك لها كامل الحق في تكوين مخصص للديون المشكوك في تحصيلها وإعدام ما تشاء من ديون في هذا الحساب بعد اتخاذها لكافة الاجراءات النظامية والمحاسبية لتحصيل هذه الديون، ومما يشير إلى قوة الضمانات التي تمتلكها الشركة وقدرتها العالية في تحصيل مستحقاتها لدي الغير هو عدم وجود ديون معدومة مدرجة ضمن التكاليف خلال السنوات محل الخلاف وذلك يشير إلى ثقة الشركة في قوة وفاعلية

(1961)

الضمانات التي حصلت عليها من العملاء (مديني مبيعات أقساط) مقابل عمليات البيع بالتقسيط .
وأضافت الهيئة بأن الشركة أفادت في اعتراضها بأنها قامت بإثبات الربح المحقق عن مبيعات السنوات السابقة في السنوات اللاحقة في قائمة الدخل وفقا للأقساط المستلمة عن مبيعات السنوات السابقة في كل سنه وأخضعتها للزكاة الشرعية وسددت الزكاة عليها فنوضح للجنة الموقرة أن الهيئة قامت بحسم هذه المبالغ التي سبق وأن أضافتها الشركة من الوعاء الزكوي كما هو موضح بالربط المرفق وذلك لكونها لا تخص السنوات محل الربط كلا على حده, وفي حالة تأييد لجنتكم الموقرة للقرار الابتدائي فيحق للهيئة تعديل الربوط الزكوية بما يتماشى مع القرار بإضافة أرباح السنوات السابقة التي سبق وأن حسمتها في الربوط الزكوية للسنوات محل الخلاف والبالغة على التوالي :
(22.448.762) ريال لعام 2009م ,
(39.852.562) ريال لعام 2010م ,
(104.674.542) ريال لعام 2011م, وكذلك ضرورة إضافة ما حال عليه الحول من الأرباح المؤجلة للأعوام المالية من 2009م حتى 2011م للوعاء الزكوي والبالغة (56.189.137) ريال ,

(1961)

(44.919.186) ريال , (90.023.395) ريال طبقاً للإيضاح رقم (4) من القوائم المالية للشركة.وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية وأحكام صادرة من ديوان المظالم منها الحكم رقم (116/د/إ/5) لعام 1433هـ الصادر من الدائرة الإدارية الخامسة بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية السادسة بمحكمة الاستئناف الإدارية بمنطقة الرياض بحكمها رقم (365/6) لعام 1434هـ .

وبعد أن اطلع ممثل المكلف على استئناف الهيئة قدم مذكرة جوابية مؤرخة في 26 محرم 1439هـ أكد فيها على أن قوائمه المالية للسنوات المذكورة تم إعدادها وفقا لمعايير المحاسبة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين وأن تلك القوائم المالية قد أظهرت إيرادات الشركة وفقا لمعيار الإيرادات السعودي الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والذي ينص على تأجيل الاعتراف بإيراد التمويل عن عقود التأجير التمويلي ومبيعات التقسيط إلى ميعاد استحقاقه تماشيا مع مبدأ مقابلة الإيراد بعبء الإيراد المحاسبي، كما نود التأكيد على أن القوائم المالية للشركة تظهر بوضوح أن بند مديني مبيعات التقسيط الناجم عن هذه العقود قد تم حسم

(1961)

الإيرادات المؤجلة منه وليس كما ادعت الهيئة بشمول هذا البند لتلك الإيرادات .

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم, وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات, تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة إخضاع الأرباح المؤجلة عن مبيعات الفترة قبل تحققها للزكاة في حين يتمسك المكلف بعدم إخضاع هذه الأرباح للزكاة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة الديون لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على المدين والدائن , فبالنسبة للدائن فإن عرض الدين كرصيد في قوائمه المالية يعني أن هذا يمثل ديناً على مليء ما لم يثبت إعدامه بالطرق النظامية , وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره ديناً مرجو الأداء ، وبالنسبة للمدين فإن عرض الدين في قائمة المركز المالي يعني أن هذا الدين يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى التي تدخل في الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول أو استخدمت في تمويل أصول ثابتة , وبالتالي يلزم إضافة هذه الديون للوعاء الزكوي , ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم

(1961)

(3077/2) وتاريخ 8/11/1426هـ والذي جاء فيها "إن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين ، بينما المدين يزكي مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته" .

وحيث إن إدراج الشركة لبعض بند "مدينو مبيعات أقساط" ضمن الأصول غير المتداولة لا يغير طبيعتها واعتبارها ديونا مستحقة على العملاء فإن اللجنة تؤيد الهيئة في طلبها إخضاع الأرباح المؤجلة عن مبيعات الفترة قبل تحققها للزكاة .

البند الثاني: إضافة أرصدة القروض قصيرة الأجل للوعاء الزكوي للأعوام من 2009م وحتى 2011م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/2)بتأييد وجهة نظر (الهيئة) في إضافة القروض قصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي.

استأنف (المكلف) هذا البند من القرار فذكر أن وجهة نظر الشركة كالتالي:

فيما يتعلق بعام 2009ميرى المكلف أن قرار اللجنة الابتدائية قد جانبه الصواب وذلك لأن الزكاة

(1961)

تحتسب طبقا للأنظمة الزكوية، على الأموال المستثمرة التي تعود للشريك/المالك في الشركة و ليس على الأموال التي تتحصل عليها الشركة من طرف ثالث. بناءا عليه فإنه من حيث المبدأ تعترض الشركة على إدراج القروض في الوعاء الزكوي للشركة، وأضاف المكلف بوجود طريقتين لاحتساب الزكاة الشرعية، طريقة حقوق الملكية وطريقة رأس المال العامل، ومن المعلوم أن المملكة العربية السعودية تطبق طريقة حقوق الملكية لاحتساب الزكاة طبقا لتعميم الهيئة رقم (3/8443/2/1) بتاريخ 8/8/1392هـ (الموافق 16/9/1972هـ) وهو ما قامت بتطبيقه الشركة في إقراراتها الزكوية حيث قامت الشركة بإضافة الأرصدة الافتتاحية لحقوق الشركاء (التي تشمل رأس المال، الأرباح المبقاة، الاحتياطيات، المخصصات..الخ) وقامت بخصم الأصول الثابتة والاستثمارات طويلة الأجل، وأضاف المكلف بأنه فهم من خلال الربوط التي أجرتها الهيئة مؤخرا على بعض مكلفي الزكاة، إن الهيئة تستند على الفتوى رقم (22665) الصادرة بتاريخ 15/4/1424هـ في إخضاع القروض للزكاة، وذكر المكلف أن هذه الفتوى تنطبق فقط في حالة احتساب الزكاة على طريقة رأس المال العامل،

(1961)

وأن تطبيقها في حالة احتساب الزكاة على طريقة حقوق الملكية يؤدي إلى ازدواج في احتساب الزكاة، وعلى ضوء الإيضاحات أعلاه يطلب المكلف تأييد وجهة نظر الشركة في عدم إضافة هذه القروض للوعاء الزكوي .

وأما فيما يتعلق بالأعوام 2010م و2011م فذكر المكلف أنه دون الإخلال بوجهة نظره أعلاه بعدم وجوب الزكاة على هذه القروض، يود الإفادة بأن القروض قصيرة الأجل يجب ألا تضاف للوعاء الزكوي، لعدم حولان الحول عليها طبقا للأنظمة الزكوية المتبعة، وفي هذا الخصوص نود إفادتكم بأنه في العام 2010مقامت الشركة بسداد كافة أرصدة القروض القائمة في بداية العام خلال 2010م البالغة (150،000،000) ريال سعودي وبيانها كالآتي:-

رقم القرض	اسم البنك	المبلغ (ريال سعودي)	تاريخ السداد
241649980	بنك الرياض	80،000،000	15 يونيو 2010م
241649981	بنك الرياض	20،000،000	15 يونيو 2010م
GEN88473	البنك السعودي للاستثمار	20،000،000	2 يونيو 2010م
GEN89245	البنك السعودي للاستثمار	30،000،000	25 يناير 2010م
الاجمالي		150،000،	

(1961)

	000		

وأرفقت الشـركة بيانـاً تفصـيلياً بحركـة القـروض قصـيرة الأجـل خلال العـام 2010م مـع صـور من مستندات السداد للقـروض أعلاه، وأفـاد المكلـف بأنه بناء عليه فان الأرصدة الافتتاحية للقـروض تم سـدادها بالكامـل خلال السـنة وعليـه فهي غـير خاضعة للزكاة الشرعية لعدم حولان الحول .
وأمـا العـام 2011م فقـد قـامت الشـركة بسـداد مبلغ (158،333،333) ريال من أرصدة القـروض القائمـة في بدايـة العـام خلال 2011م وبيانهـا كالآتي :

رقم القرض	اسم البنك	مبلغ القرض (ريال سعودي)	المبلغ المسدد (ريال سعودي)	تاريخ السداد
UCC118634	السعودي للاستثمار	60،000،000	20،000،000	14سـبتمبر 2011م
UCC120094	السعودي للاستثمار	30،000،000	13،333،333	31 ديسـمبر 2011م
890001	العـربي الوطني	20،000،000	5،000،000	1 يونيـو 2011م
890002	العربي الوطني	3،000،000	750،000	1 يونيـو 2011م
890003	العربي الوطني	20،000،000	5،000،000	1 يونيـو 2011م
890004	العربي الوطني	10،000،000	2،500،000	1 يونيـو 2011م
890005	العربي الوطني	15،000،000	3،750،000	1 يونيـو 2011م
890006	العربي الوطني	25،000،000	6،250،000	1 يونيـو 2011م
890007	العربي	2،000،000	500،000	1 يونيـو

(1961)

	الوطني			2011م
890008	العربي الوطني	5،000،000	1،250،000	1 يونيو 2011م
241649982	الرياض	100،000،000	100،000،000	11 يونيو 2011م
الاجمالي		300،000،000	158،333،333	

وتأييدا لما ذكر أعلاه أرفق المكلف بياناً يوضح الحركة المفصلة للقروض قصيرة الأجل للعام 2011م توضح أرصدة القروض في بداية العام مبينة رقم القرض وتاريخ السداد، وتفاصيل القروض الجديدة التي حصلت عليها الشركة خلال العام موضحاً رقم القرض وتاريخ الحصول عليه، وأرصدة القروض في نهاية العام والأرصدة التي حال عليها الحول والتي أخضعتها الشركة للزكاة الشرعية مع المستندات المؤيدة .
وأضاف المكلف بأن القروض التي حال عليها الحول بلغت (141،666،667) ريال قامت الشركة بإخضاعها للزكاة الشرعية في العام 2011م. وبالتالي فان القروض المسددة خلال العام 2011م ليست هي القروض التي حصلت عليها الشركة خلال العام كما يتضح من بيان حركة القروض ومستندات السداد المرفقة .
بناءً على الايضاحات الواردة أعلاه، يطلب المكلف من اللجنة الموقرة تأييد وجهة نظره في عدم إخضاع الأرصدة الافتتاحية للقروض قصيرة الأجل لعام 2010م البالغة (150،000،000) ريال للزكاة حيث تم سدادها بالكامل خلال العام وعدم إخضاع المبلغ المسدد من الأرصدة الافتتاحية

(1961)

للقـــروض قصـــيرة الأجـــل لعـــام 2011م البـــالغ (158،333،333) ريال لسـدادها خلال العـام وإلغـاء القرار الابتدائي في هذا الخصوص .

وبعد أن اطلع ممثلو الهيئة على استئناف المكلف قدموا مذكرة مؤرخة في 13/1/1439هـ أفادوا فيها بأن الهيئة طبقت الفتاوى الشرعية ومنها الفتوى رقم (22665) وتاريخ 15/4/1434هـ بالإضافة إلى صدور عدة قرارات استئنافية تؤيد الهيئة كما أن المكلف لم يقدم مستندات .

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 أرصدة القروض قصيرة الأجل للوعاء الزكوي للأعوام من 2009م وحتى 2011م، في حين تتمسك الهيئة بإضافة أرصدة هذه القروض 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

(1961)

هذا يمثل ديناً على مليء ما لم يثبت إعدامه بالطرق النظامية , وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره ديناً مرجو الأداء ، وبالنسبة للمدين فإن عرض الدين في قائمة المركز المالي يعني أن هذا الدين يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى التي تدخل في الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول أو استخدمت في تمويل أصول ثابتة , وبالتالي يلزم إضافة هذه الديون للوعاء الزكوي , ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (3077/2) وتاريخ 8/11/1426هـ 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" .

وبرجوع اللجنة إلى الربوط الزكوية والقوائم المالية تبين أن الهيئة أضافت القروض قصيرة الأجل باعتبار الأقل من رصيد أول المدة أو آخرها في جميع أعوام الخلاف، وبرجوع اللجنة إلى حركة القروض قصيرة الأجل، وكشوف الحسابات وإشعارات البنوك الدائنة بالسداد للقروض في

(1961)

الأعوام محل الخلاف تبين للجنة حولان الحول على قروض عام 2009م بقيمة (150.000.000) ريال، كما تبين أن المكلف قام بسداد الرصيد الافتتاحي للقروض قصيرة الأجـل لعام 2010م البالغة (150،000،000) ريال بالكامل خلال العـام، وكذلك قام بسداد مبلغ (158،333،333) من الأرصدة الافتتاحية للقروض قصيرة الأجل لعام 2011م.

وحيث إن الخلاف بين المكلف والهيئة خلاف مستندي وقدم المكلف المستندات اللازمة لإثبات سداد بعض القروض أثناء العام وعدم حولان الحول عليها فإن اللجنة تؤيد المكلف في حسم الأرصدة التي لم يحل عليها الحول وهي في عام 2010م بمبلغ (150،000،000) ريال، وفي عام 2011م بمبلغ (158،333،333) ريال .

البند الثالث: عدم حسم الاستثمار في عقـــــود التأجير التمويلي (مديني الأقساط)من الوعاء الزكوي للعام 2011م بمبلغ (331،928،675) ريالا.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/3) بتأييد وجهة نظر (الهيئة) في عدم حسم الاستثمار في عقـــــود التأجير التمويلي من الوعاء الزكوي لعام 2011م.

(1961)

استأنف (المكلف) هذا البند من القرار فذكر أن قرار اللجنة الابتدائية قد جانبه الصواب في ما استند اليه من أسانيد وحجج وذلك لأن عقود التأجير التمويلي ليست غرضا مرحليا وإنما هي عبارة عن استثمارات طويلة الأجل في أصول ثابتة مملوكة للشركة وتتحمل الشركة كافة المخاطر المرتبطة بملكيتها، كما أن طبيعة النشاط الحقيقي للشركة ليس هو عروض تجارة حيث لا يتضمن عمليات البيع والشراء المطلق لغرض الربح وإنما يشمل عمليات بيع بالتقسيط تم تكييفها فقهيا كعقود تأجير تمويلي تكتمل عملية البيع بالتقسيط ونقل ملكية الاصل مع تحقق كامل الربح في نهاية العقد، كما إنه قد لا تكتمل عملية البيع في حالة عدم الالتزام بالسداد وبالتالي فهي ليست عروض تجارة .

وأضاف المكلف بأن عقد البيع بالتقسيط - الذي يعتبر في الفقه الاسلامي عقد الايجار المنتهي بالتمليك – هو عقد تنتفل ملكية المبيع فيه إلى المشتري منذ انعقاد العقد ولكنه عقد مقترن بشرط فاسخ هو تخلف المشتري عن سداد الأقساط أو مقترن بشرط واقف هو إتمام المشتري سداد الأقساط كلها، وهذا ما يدحض

(1961)

أسانيد وحجج اللجنة بأن عقد الايجار المنتهي بالتمليك مثله مثل عروض التجارة .

وأضافت الشركة بأنها صرحت عن كامل الإيرادات المحققة من تلك الاستثمارات خلال هذه السنوات في إقراراتها الزكوية وقامت بسداد الزكاة الشرعية عليها، كما أن تعميم الهيئة رقم (2/8443/2/1) بتاريخ 8/8/1392هـ المتعلق بكيفية تحديد وعاء الزكاة الشرعية قد نص على حسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي وفقاً للشروط التالية :-

-أن تكون الاستثمارات طويلة الأجل ونية الشركة الاحتفاظ بها لفترات طويلة للحصول على عوائدها.

-أن لا تكون الاستثمارات مقتناة لأغراض المتاجرة.

-أن تكون الاستثمارات ممولة من رأس المال والاحتياطيات.

-أن يتم التصريح عن الدخل المحقق من هذه الاستثمارات في الإقرار الزكوي وإخضاعه للزكاة.

وحيث إن استثمارات الشركة المذكورة تستوفي كافة الشروط المشار اليها أعلاه، فيجب السماح بحسمها من وعاء الزكاة.

(1961)

وأضاف المكلف بأن الاستثمارات في المعدات والآلات في المنشآت الصناعيةلا تخضع للزكاة، وذلك لأن هذه الآلات والمعدات هي أصول مستخدمة في تحقيق الدخل الذي يخضع للزكاة، وكذلك فإن استثمارات الشركة طويلة الأجل المستخدمة في تحقيق إيرادات للشركة يجب أن تخصم من الوعاء الزكوي.

كما صدرت العديد من الفتاوي عن هيئة كبار العلماء بشأن الاستثمارات وكيفية احتساب الزكاة عليها وأكدت تلك الفتاوي على عدم وجوب الزكاة في قيمة الاستثمار وإنما تجب الزكاة في ريعه فقط، وفرقت الفتاوى في كيفية احتساب الزكاة على الاستثمارات بناءًا على نية المكلف، فان كانت النية مطلقة للمضاربة والتجارة وجبت الزكاة في كامل قيمتها، وإن كانت النية القنية وجبت الزكاة في الأرباح.

وأضافت الشركة بأن استثماراتها المذكورة طويلة الأجل والغرض من اقتنائها هو إبقاؤها للحصول علي عوائدها وقد صرحت الشركة عن إيراداتها وبالتالي فهي واجبة الحسم من الوعاء الزكوي باعتبارها عروض قنية غير خاضعة للزكاة وليست عروض تجارة، وبناء على الإيضاحات

(1961)

الواردة أعلاه يطالب المكلف أن تؤيده اللجنة وتلغي القرار الابتدائي في هذا الخصوص.

وبعد أن اطلع ممثلو الهيئة على استئناف المكلف قدموا مذكرة مؤرخة في 13/1/1439هـ ذكروا فيها أن الشركة تمارس نشاط التأجير التمويلي أو التأجير المنتهي بالتمليك، وأن طبيعة النشاط الحقيقي للشركة هو عروض التجارة، والهيئة طبقت القرار الوزاري (1005) وتاريخ 28/4/1428هـ وطبقت الفتاوى الشرعية ومنها الفتوى الصادرة من هيئة كبار العلماء رقم (19382) وتاريخ 2/1/1418هـ، كما صدرت عدة قرارات استئنافية تؤيد الهيئة.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم, وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات, تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الاستثمار في عقـــــود التأجير التمويلي من الوعاء الزكوي لعام 2011م، في حين تتمسك الهيئة بعدم حسم هذا الاستثمار، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجوع اللجنة إلى المستندات التي أرفقها (المكلف) والدفوع التي ذكرتها الهيئة تبين أن

(1961)

عقود المكلف متخصصه في بيع العقار بالتقسيط أو بالأجل ويكون الإفراغ بعد سداد كامل المبلغ وليست عقود تأجير تشغيلي ولا تمويلي، ولا يوجد فيها أي نصوص تتعلق بالإجارة أو تدل على أن حقيقة العقد تشابه التأجير التمويلي، وبناء على ذلك فإن الأقساط المستحقة للشركة هي من قبيل الديون على العملاء.

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة الديون لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على المدين والدائن , فبالنسبة للدائن فإن عرض الدين كرصيد في قوائمه المالية يعني أن هذا يمثل ديناً على مليء ما لم يثبت إعدامه بالطرق النظامية , وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره ديناً مرجو الأداء ، وبالنسبة للمدين فإن عرض الدين في قائمة المركز المالي يعني أن هذا الدين يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى التي تدخل في الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول أو استخدمت في تمويل أصول ثابتة , وبالتالي يلزم إضافة هذه الديون للوعاء الزكوي , ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (3077/2) وتاريخ 8/11/1426هـ والذي جاء فيها "إن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من

(1961)

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" .

وبناء على ذلك فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمار في عقـــــود التأجير التمويلي (مديني الأقساط)من الوعاء الزكوي للعام 2011م بمبلغ (331،928،675) ريالا.

البنـــد الرابـــع: عـــدم الســـماح بحســـم الاســـــتثمارات في صـــــندوق الخليج الاسـتراتيجي من وعـاء الزكـاة لعـامي 2008م و2009م

قضى قرار اللجنة الابتدائيـة في البنـد (ثانيـاً/4) بتأييـد وجهـة نظـر (الهيئـة) بعـدم السـماح بحسـم الاسـتثمارات في صـندوق الخليجالاسـتراتيجي من وعاء الزكاة لعامي 2008م و2009م .

استأنف (المكلف) هـذا البنـد من القـرار فـذكر أن وجهـة نظـر الشـركة هي أن الاسـتثمارات في الصناديق الاستثمارية هي استثمارات طويلة الأجل وليسـت عـروض تجـارة كمـا أوردت اللجنـة في قرارهـا، وأنهـا تسـتوفي الشـروط والضـوابط الأساسية لحسـم الاسـتثمارات الـواردة في تعميم الهيئـــة رقم 2/8443/2/1 بتـــاريخ 8/8/1392هـ

(1961)

المشـار إليـه أعلاه، كونهـا اسـتثمارات مملوكـة للشركة، غير مقتناةللاتجار أو المضـاربة، تمت من رأسمال الشركة واحتياطياتهـا ويتم إدراج عوائـدها ضـمن الإقـرار الزكـوي للشـركة، وبالتـالي فهي إستثمارات واجبة الحسم من الوعاء الزكوي، كمـا أن الصـناديق الاسـتثمارية تعـرَّف في المـادة (1) من نظام ضريبة الدخل بأنها شركات أموال، وبناءاً عليه فإن الاسـتثمارات طويلـة الأجـل في وحـدات الصـناديق المقتنـاة من قبـل الشـركة يجب أن تعامـل أيضـا كاسـتثمار في حقـوق ملكيـة تتعلـق بشـركة أمـوال (الصـندوق) ومن ثم يجب حسـمها من الوعاء الزكوي .

وبعد أن اطلع ممثلو الهيئة على استئناف المكلف قدموا مذكرة مؤرخة في 13/1/1439هـ ذكروا فيها أن الهيئة طبقت القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 28/4/1428هـ بالإضافة إلى صدور عدة قرارات استئنافية تؤيد الهيئة، كما يؤكد ذلك الإيضاح رقم (6) حول القوائم المالية.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم, وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات, تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف السماح بحسم الاستثمارات في صندوق الخليج الاستراتيجي من وعاء الزكاة لعامي

(1961)

2008م و2009م، في حين تتمسك الهيئة بعدمحسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي للعام المذكور، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة أن غرض ونشاط الصناديق الاستثمارية هو المتاجرة بيعاً وشراء، والمستثمر يقصد هذه الصناديق وهو على بينة بطبيعة أعمال وأنشطة هذه الصناديق، وأنه قائم على تقليب الأموال والمتاجرة بها بيعاً وشراءً وليس الاقتناء, وبالتالي فإن الاستثمار في هذه الصناديق يعد في حكم عروض التجارة فلا يجوز حسمه من وعاء الزكاة .

وبناء على ذلك فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمار في صندوق الخليج الاستراتيجي من الوعاء الزكوي لعامي 2008م و 2009م.

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : الناحية الشكلية .

قبول الاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والدخل، وشركة اليمامة للاستثمار والتطوير العقاري على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية

(1961)

الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (45) لعام (1435هـ) من الناحية الشكلية.

ثانياً : الناحية الموضوعية.

1-تأييد الهيئة في طلبها إخضاع الأرباح المؤجلة عن مبيعات الفترة قبل تحققها للزكاة، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

2-تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم الأرصدة التي لم يحل عليها الحول في عام 2010م بمبلغ (150،000،000) ريال، وفي عام 2011م بمبلغ (158،333،333) ريال، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

3-رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمار في عقـــــود التأجير التمويلي (مديني الأقساط)من الوعاء الزكوي للعام 2011م بمبلغ (331،928،675) ريالا، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

4-رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمار في صندوق الخليج الاستراتيجي من الوعاء الزكوي لعامي 2008م و 2009م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

(1961)

وبالله التوفيق ،،،

عضو	عضو	عضو
ياسر بن فضل	عبدالرحمن بن	محمد بن
نائب الرئيس		رئيس اللجنة
سعد بن		عبدالله بن