(1734)

القرار رقم (1734) الصادر في العام 1438هـ
في الاستئناف رقم (1567/ز) لعام 1435هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 12/8/1438هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 9/11/1436هـ ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (22) وتاريخ 1/1/1437هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والهيئة العامة للزكاة والدخل قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (3321) وتاريخ 21/1/1370هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة دويتشيه الخليج للتمويل

(1734)

(المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض رقم (5) لعام 1435هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للفترة المالية المنتهية في 31/12/2010م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 4/8/1437هـ كل من : خلف المطلق وعبدالله الحسين وتركي الوافي ، كما مثل المكلف ناصر السقا وعلي خميس .

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 الثالثة بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (5) لعام 1435هـ بموجب الخطاب رقم (393/3) وتاريخ 5/2/1435هـ وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (340) وتاريخ 5/3/1435هـ ، كما قدم مستنداً يفيد سداد الزكاة بمبلغ (3.687.804) ريال , وسداد الضريبة

(1734)

المستقطعة بمبلغ (12.011.011) ريال ، لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية ، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً .

الناحية الموضوعية :

البند الأول : حصة الشريك السعودي في رأس المال .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) برفض اعتراض المكلف على إخضاع حصة الشريك السعودي من رأس المال للزكاة وفقاً للحيثيات الواردة في هذا القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الشركة قامت بتقديم الإقرار بناءً على الفترة المالية القصيرة (منذ التأسيس 25/1/2010م حتى 31/12/2010م) وترى الشركة أن إجراء الهيئة بإخضاع حصة الشريك السعودي في رأسمال الشركة للزكاة عن الفترة القصيرة الأولى غير صحيح ومخالف للشريعة الغراء وذلك لعدم اكتمال حول كامل منذ تأسيسها , وقد أخضعت الهيئة حصة الشريك السعودي في رأسمال الشركة البالغة (175,500,000) ريال ،

(1734)

(175,500,000=%60×292,500,000) للزكاة ، وأوضحت الشركة وجهة نظرها على النحو الآتي :

أنه تم الإعلان عن إنشاء الشركة وفقاً للقرار الوزاري رقم (31/ق) تاريخ 2/2/1431هـ الموافق 18/1/2010م ، وتم إيضاح ذلك في السجل التجاري للشركة بأن عمليات الشركة ستبدأ في ذلك التاريخ ، وقد تم إصدار السجل التجاري للشركة برقم (1010280521) في 9/2/1431هـ الموافق 25/1/2010م ، وبناءً على ذلك أصدر مراجعي الحسابات القوائم المالية المصدقة عن الفترة المالية القصيرة (341) يوم فقط , وذكر المكلف أن إيداع رأس المال بدون وجود سجل تجاري لا يكون باسم الشركة وإنما يحجز من قبل البنك في حساب معلق/مقيد , وعليه فإن هذه الأموال تعتبر خاصة بالمساهمين حتى تأسيس الشركة ويحق للمساهمين إسترجاعها في حال عدم اكتمال تأسيس الشركة , وأنه تم إيداع رأس مال الشركة في البنك بناءً على شهادة إيداع رأس المال الصادرة من البنك بتاريخ 18/11/2009م وبالتالي فإنه لا يحق للهيئة الأخذ بتاريخ إيداع رأس المال لأغراض الزكاة وذلك أن عملية إيداع رأس المال في البنك تعد إحدى شروط تشكيل الشركة وبدونها لا يتم قيد الشركة في السجل التجاري أو سجل الزكاة , كما أنه لا يحق للشركة الانتفاع من مبلغ رأس المال حتى

(1734)

يتم إصدار السجل التجاري للشركة ، كما أنه لم يتم استخدم رأس المال في أي عرض من عروض التجارة لكي يتم إخضاعه للزكاة ووفقا للحديث الشريف "لا تجعلوا زكواتكم تأكل رؤوس أموالكم" , وبموجب الشرع ، فإن الأموال التي تجب عليها الزكاة هي الأموال المستغلة والغير مقيدة وهذا لا ينطبق على وضع الشركة بالنسبة لإيداع رأس المال في البنك حتى إنهاء الإجراءات الرسمية للتسجيل , وذكر أن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في قرارها أفادت بأن وجهة نظر الشركة تخالف المادة (13) من نظام الشركات التي تنص على اكتساب الشركة شخصيتها الاعتبارية من وقت تأسيسها وليس إشهارها , وفي هذا الخصوص تود الشركة الإفادة بأن نص المادة (13) يقضي بأنه "فيما عدا شركة المحاصة تعتبر الشركة من وقت تأسيسها شخصا اعتباريا ولكن لا يحتج بهذه الشخصية في مواجهة الغير إلا بعد استيفاء إجراءات الشهر" , وبناء على ذلك فإن تاريخ الإشهار للشركة يعتبر تاريخ قيد السجل التجاري وهو 25/1/2010م في حالة الشركة , وحتى لو لم تأخذ الهيئة بتاريخ السجل التجاري فقد صدر القرار الوزاري رقم (31/ق) بتأسيس الشركة في تاريخ 18/1/2010م , وعليه يتضح أنه لم يتم حولان الحول على الشركة , وفي ضوء ذلك يرى

(1734)

المكلف عدم خضوع حصة الشريك السعودي في رأس المال للزكاة عن الفترة القصيرة .

وبعد إطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة رد مؤرخة في 4/8/1437هـ تضمنت الافادة بأن الهيئة قامت بإخضاع حصة الشريك السعودي من رأس المال المدفوع البالغ (175.500.000) ريال للزكاة من إجمالي رأس المال البالغ (292.500.000) ريال , حيث تمثل (60% حصة الشريك السعودي = 175.500.000) وذلك في ضوء شهادة إيداع رأس المال بالبنك والتي أفادت أن إيداع رأس المال تم في 23/12/2009م , وهو ما أكده المكلف في اعتراضه , كما أنه موضح بالإيضاحات المرفقة مع القوائم المالية أن الشركة تأسست بموجب القرار الوزاري رقم (3/ق) وتاريخ 23/12/2009م , وكما هو موضح بالإيضاحات أنه طبقاً للنظام الأساسي للشركة فإن الفترة المالية الأولى للشركة تكون اعتباراً من تاريخ القرار الوزاري بالإعلان عن تأسيس الشركة وحتى 31/12/2010م , كما أن القرار الوزاري بتأسيس الشركة صدر برقم (3/ق) وتاريخ 23/12/2009م بالإضافة إلى أن الشركة حصلت على ترخيص الهيئة العامة للاستثمار بتاريخ 2/11/1430هـ الموافق 21/10/2009م .

ونظراً لكون هذا المال الزكوي حسب إيداعه البنكي وحسب القرار الوزاري بتأسيس شركته قد تم اكتمال حوله شرعاً , حيث صدر قرار وزير التجارة بتأسيس الشركة في 23/12/2009م .

(1734)

وأما ما أشار إليه المكلف في لائحة استئنافه بأن الحول لم يكتمل باعتبار تاريخ إشهار تأسيس الشركة فهو مخالف لمنطوق المادة (13) من نظام الشركات التي تنص على اكتساب الشركة شخصيتها الاعتبارية من وقت تأسيسها وليس اشهارها وفقاً للنظام , وبالتالي أيدت اللجنة الابتدائية وجهة نظر الهيئة وفقاً للحيثيات الواردة بالقرار , وبالتالي تتمسك الهيئة بشرعية ونظامية إجرائها .

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 إخضاع حصة الشريك السعودي من رأس المال البالغة (175.500.000) ريال للزكاة ، في حين تتمسك الهيئة بإخضاع حصة الشريك السعودي من رأس المال للزكاة ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة وإطلاع اللجنة على المستندات المقدمة بما في ذلك القوائم المالية والإيضاحات المتممة لها وكذلك الاقرار الزكوي المقدم عن الفترة المالية الأولى القصيرة من 25/1/2010م حتى 31/12/2010م وعلى القرار الوزاري رقم (31/ق) وتاريخ 23/12/2009م القاضي بالموافقة على الترخيص بتأسيس الشركة ، وكذلك الترخيص الصادر للشركة من الهيئة العامة للاستثمار برقم

(1734)

(2030114773) وتاريخ 2/11/1430هـ الموافق 21/10/2009م ، وصورة السجل التجاري رقم (1010280521) وتاريخ 9/2/1431هـ الموافق 25/1/2010م ، وعلى عقد تأسيس الشركة الموثق لدى كاتب العدل بتاريخ 26/12/1430هـ ، وحيث تبين أن الهيئة في ربطها الزكوي قامت بإخضاع حصة الشريك السعودي في رأس المال البالغة (175.500.000) ريال للزكاة تأسيساً على أن رأس المال قد حال عليه الحول لكونه مودع لدى البنك بتاريخ 23/12/2009م , وحيث أن مكمن الخلاف ينحصر في تحديد ما إذا كانت حصة الشريك السعودي في رأس المال البالغ (175.500.000) ريال قد حال عليها الحول من عدمه ، وحيث أفاد المكلف في مذكرة اعتراضه بأن الشهادة الصادرة من البنك في 18/11/2009م تفيد بإيداع رأس المال بتاريخ 23/12/2009م وحيث إن ذلك لغرض تأسيس الشركة مما يعد معه هذا المال جزءا من مال التجارة الذي تجب في مثله الزكاة , فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف وتؤيد القرار الابتدائي بإضافة حصة الشريك السعودي في رأس المال البالغة (175.500.000) ريال للوعاء الزكوي للمكلف عن الفترة من تاريخ إيداع رأس المال وحتى نهاية السنة المالية الأولى المنتهية في 31/12/2010م .

البند الثاني : حصة الشريك السعودي من مديني عقود الإجارة .

(1734)

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/2) برفض اعتراض المكلف
على عدم حسم حصة الشريك السعودي من مديني عقود الإجارة من وعاء الزكاة وفقاً للحيثيات الواردة في هذا القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الهيئة أخضعت حصة الشريك السعودي من حساب مديني عقود الإجارة للزكاة بمبلغ (52,706,771) ريال (87.844.619=83.562.691+4.281.928 52.706.771=%60) ريال وفي هذا الخصوص تود الشركة الإفادة بأن رؤية الهيئة ولجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية لنظرية الإجارة كوسيلة للتمويل الإسلامي غير مكتملة، ولم يؤخذ بعين الاعتبار فيها النقاط التالية :

- أن "مدينو عقود الإجارة" هي ناتج للتمويل الإسلامي ، ولذلك وبموجب الشرع تخصم من الوعاء الزكوي , ووفقاً للشريعة الإسلامية فإن جميع العقود التأجيرية تعتبر "عقود إيجار تشغيلية" ، بغض النظر عن طريقة معاملتها محاسبياً ، وأيضاً لا توجد نظرية للإيجار التمويلي أو الإيجار التشغيلي في الشريعة الإسلامية , وعليه يجب خصم هذه المبالغ من الوعاء الزكوي , وقد أجازت الهيئة خصم المشاريع العملاقة (BOOT) من الوعاء الزكوي بشرط إضافة مصدر التمويل لهذه المشاريع , وترى الشركة أنه يجب تطبيق نفس

(1734)

المبدأ على عقود "الإجارة" حيث أن ملكية الأصل تظل في حوزة الشركة المؤجرة بموجب عقد التمويل ، وتتم إضافة مصدر التمويل إلى الوعاء الزكوي , وأن الهيئة ولجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية مخطئين في إشارتهما للمادة رقم (14) من اللائحة التنفيذية للنظام (الإيجارات التمويلية) حيث أنها مختلفة كلياً عن نظام "الإجارة" الإسلامي وليس لها أدنى علاقة بالموضوع , كما أن الهيئة ولجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية مخطئين في إشارتهم للفقرة (الثالثة) من القرار الوزاري رقم (1005) تاريخ 28/4/1428هـ والذي يشير إلى الاستثمار في معاملات آجلة أو في صكوك تمثل ديناً أو سندات ...الخ ، مما يناقض حقيقة أن الشركة تتعامل بعقود الإجارة , كما أن الهيئة ولجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية مخطئين في اعتبارهم أن نظام "الإجارة" الإسلامي عرض من عروض التجارة وتشبيهه بعقد بيع بالتقسيط موثق برهن واعتبارهم أن الغرض من التأجير هو لتوثيق حق الشركة عند ابرام العقد ، حيث تم إغفال حقيقة أن "الإجارة" هي وسيلة تمويل متوافقةٍ مع أحكام وضوابط الشريعة الغراء , وارتكازاً على مبادئ الشريعة يجب أن يسمح بخصم هذه المبالغ من الوعاء الزكوي وذلك لأن مصادر التمويل عبارة عن رأس المال المضاف إلى الوعاء الزكوي والأصول في

(1734)

حوزة المالك (الشركة) لفترة العقد , كما أن وجهة نظر الهيئة و لجنة الإعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية مبنية على أن العقود المبرمة من قبل شركة دويتشيه الخليج للتمويل هي عقود إيجار تمويلية والمعروفة في الفقه الإسلامي باجتماع عقدين في عقد واحد (عقد البيع و عقد الإيجار) وعليه لا تعامل هذه العقود معاملة عقود الإيجار , وبالرغم من توفر صفة الإيجار في هذه العقود ، فإن الغرض الحقيقي من هذه العقود هو تحويل ملكية الأصل إلى المستأجر ، وعليه تعامل هذه العقود كعقود بيع .

كما أن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية طبقت مبدأ "المضمون على الشكل" في قرارها المشار إليه أعلاه استناداً إلى أن العبرة في العقود بالمقاصد والمعاني لا بالألفاظ والمباني .

ورداً على ذلك أفاد المكلف بالآتي :

أولاً :

العقود المبرمة من قبل الشركة ليست عقود تأجير تمويلي ، وبالرغم من وجود أوجه تشابه بين عقود الشركة وعقود الإيجار التمويلي فإن الفرق الجوهري في عقود الشركة هو حقيقة أن المؤجر يظل مسئولا عن الصيانة وجميع المخاطر المتعلقة بالأصل المؤجر ، مما يثبت وبشكلٍ واضح أن عقود الشركة ليست عقود تأجير تمويلي ، بالإضافة إلى أنه في عقود التأجير التمويلية مبلغ الإيجار المتفق عليه يعتبر (دين)

(1734)

على المستأجر ، ولكن في عقود "الإجارة" فقط الإيجار المستحق عن فترة استخدام الأصل يعتبر (دين) على المستأجر وذمة مدينة للمؤجر ، وبما أن المعالجة المحاسبية لعقود الإجارة وعقود التأجير التمويلي متشابهة ، فيجب أخذ هذه الفروق الجوهرية بعين الاعتبار لأغراض الزكاة .

ثانياً :

أن عقود الشركة هي عقود "إجارة" محققة لجميع المتطلبات الأساسية الموضحة في معيار "الإجارة" الصادر من قبل هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (AAOFI) ، وبالرغم من أن عقود التأجير التمويلي المتعارف عليها تجمع عقد البيع وعقد الإيجار في عقد واحد ، ويكون العقد بهذا عقد بيع حيث أن الأصل يظل تحت اسم "المؤجر" فقط لغرض توثيق حقه في الأصل بدون تحمل أي من مسؤوليات الملكية ، ولكن العقود المبرمة من قبل الشركة هي عقود "إجارة"

ولا تتضمن بنود بيع في محتواها ، حيث أن نية ونص هذه العقود تحقق متطلبات معيار "الإجارة" المشار إليه أعلاه ، ومن الصحيح أن هناك تفاهم متبادل بين المؤجر والمستأجر بأن يشتري المستأجر الأصل بعد نهاية فترة "الإجارة" ، ولكن هذا لا يبطل حقيقة أن عقود الشركة محققة لشروط "الإجارة" ولا تحتوي على بنود بيع ، ولا يغير هذا التفاهم المتبادل طبيعة العقد من كونه

(1734)

عقد "إجارة" إلى كونه عقد بيع ، وهذا هو رأي أغلبية علماء الشريعة و مبادئ التمويل الإسلامي في كافة أنحاء العالم .

ثالثاً :

أن نية الشركة عند إبرام هذه العقود هي تأجير الأصل إلى العميل (المستأجر) ، وفي المستقبل هنالك احتماليه بأن يشتري المستأجر الأصل بعقد بيع منفصل عن عقد "الإجارة" ، وبهذا الصدد تطالب الشركة بإعادة النظر في تفاصيل العقود المطبقة من قبل الشركة ، عوضاً عن الحكم عليها بالإشارة إلى طبيعة نشاط الشركة أو طريقة معالجتها محاسبياً مما سيوضح بأن هذه العقود في الحقيقة تمثل عقود إيجار تشغيلية وليست عقود إيجار تمويلية ، وعليه فإن المعالجة الزكوية يجب أن تتم استناداً على حقيقة هذه العقود .

وفيما يلي توضح الشركة طبيعة عقود الإجارة والمعالجة المحاسبية لها :

أ- المعالجة المحاسبية .

يتم إعداد القوائم المالية في المملكة وفقا للمعايير المحاسبية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين "الهيئة" والمواضيع التي لا يتم تغطيتها من قبل الهيئة فإنه يتم الرجوع إلى المعايير المحاسبية الدولية والتي تعتبرها الهيئة مقبولة وتتماشى مع المعايير المحلية .

(1734)

وقد قامت الهيئة بإصدار معيار محاسبي بخصوص عقود إيجار الأصول والمدعم بالمعايير المحاسبية الدولية ، وبموجب هذه المعايير يوجد نوعان من الإيجار .

أ- الإيجار التمويلي وفقا لدفاتر المؤجر :

بدلا من تسجيل الأصول الثابتة ، يتم إظهار صافي الاستثمار للأصول المؤجرة تحت بند "ذمم مدينة ، مدينو عقود" .

ب- الإيجار التشغيلي وفقا لدفاتر المؤجر :

يتم إظهار الأصول المؤجرة كأصول ثابتة يتم استهلاكها ، ويتم تسجيل دفعات الإيجار كإيرادات .

ولكن بموجب الشريعة فإن جميع عقود الإيجار تعتبر بمثابة عقود إيجار تشغيلية بغض النظر عن المعالجة المحاسبية .

وبخصوص المعالجة المحاسبية للمشاريع العملاقة .

فإن أغلب المشاريع العملاقة المنفذة في المملكة ، خصوصا في قطاع المياه وتوليد الطاقة تنشأ على مفهوم (أنشاء-تشغيل-تملك-ينتهي بالتحويل) (BOOT) أو على مفهوم (أنشاء-تشغيل-تملك) (BOO) , بموجب هذين المفهومين عموما تصنف العقود كإيجار وفقا للمعايير المحاسبية الصادرة عن الهيئة والمعايير المحاسبية الدولية وذلك في حال أن هذه المشاريع تفي بمتطلبات المعايير المحاسبية (وعادة يتم ذلك) حيث يعامل المشروع "كإيجار تمويلي" في السجلات المحاسبية في الشركات السعودية التي تبرم مثل

(1734)

هذه العقود وتعتبر مطور للمشروع , وبناء عليه يتم اعتبار التكلفة الإجمالية كذمم مدينة اتفاقيات إيجار والتي تتماشى مع المعالجة المحاسبية المحددة من قبل الهيئة والتي تتشابه مع مستحقات الإجارة في حالة الشركة لأن المعالجة المحاسبية المقدمة من الهيئة غير مطابقة لمعايير الشريعة ، حيث أن تكلفة المشروع أو مستحقات الإجارة تعتبر أصول ثابتة حيث أن الأصل يبقى في حوزة الشركة خلال مدة العقد بغض النظر عن تصنيفه للإغراض المحاسبية .

وفي هذا الصدد ، قامت الهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب خطابها رقم (5955/16/1431) تاريخ 16/12/1431هـ بإيضاح إمكانية إتاحة خصم الإيجار التمويلي على الأصول المؤجرة (إيجارات مستحقة) بناء على الأتي :

يبقى الأصل تحت حوزة المؤجر لحين إنهاء المشروع وقبل نقل الملكية للمستأجر ، بغض النظر عن تصنيفه للإغراض المحاسبية .

كما أن مصادر تمويل هذه الأصول مضافة إلى الوعاء الزكوي .

وعليه وبناءً على توضيح الهيئة المذكور أعلاه ، وارتكازاً على مبادئ الشريعة ، يجب أن يطبق في الحالات المشابهة وفي حالات خصم مستحقات الإجارة على الإيجار الرأسمالي بأن يسمح بالخصم من الوعاء الزكوي وذلك لأن مصادر التمويل عبارة عن رأس المال المضاف إلى الوعاء الزكوي

(1734)

والأصول في حوزة المالك (الشركة)
لفترة العقد بغض النظر عن التصنيف المحاسبي .
ب- الشريعة تؤيد نظام "الإجارة" كنظام تمويل إسلامي :
يرجى ملاحظة أن نشاط الشركة هو تقديم تمويل عقاراتٍ بطريقة متوافقة مع إحكام الشريعة الإسلامية وفقاً لعقود الإجارة ، إجارة بالأجل ، مرابحة ، ...الخ ، ولدى الشركة هيئة من علماء الشريعة المشهود لهم والذين يشرفون ويقدمون الفتاوى بخصوص الخدمات التي تقدمها الشركة .
الإيجار المنتهي بالتمليك (الإجارة) ، يعني تمويل وفقا لأحكام الشريعة الإسلامية ويختلف هذا النوع من التمويل عن الإيجارات التمويلية على النحو التالي :
بموجب الإيجارات التمويلية يتم تحويل كافة المخاطر والفوائد المتعلقة بامتلاك الأصول إلى المستأجر .
عندما تستخدم الإيجارات التمويلية لشراء الأصول ، فإن المؤجر/الممول لا يتحمل أي من مخاطر الملكية لهذه الأصول .
إذا ووفقا للشريعة الإسلامية ، فإن عقود الإيجار التمويلية العادية لا تعتبر عقود إجارة .
ووفقا لأحكام الشريعة الغراء ، فإنه من الضروري أن تبقى الملكية الفعلية للأصل مع المؤجر منذ بداية

(1734)

تاريخ عقد الإيجار حتى نهايته , كما أن الملكية المطلوبة شرعا لا تكتمل بمجرد تسجيل أو تحويل الأصل باسم المؤجر ، ولكن الملكية شرعا تتطلب تحمل المؤجر كافة المخاطر والفوائد المتعلقة بالملكية , كما أنه من الضروري في عقود الإجارة المطابقة لأحكام الشريعة أن يتملك المؤجر أولا ، أما مباشرة أو عن طريق المستأجر نفسه بعقد بيع صحيح وبعد ذلك يستطيع المؤجر أن يدخل في عقد إيجار مع المستأجر ويحول جميع المسؤوليات المتعلقة بالاستخدام للمستأجر ، ما عدا مسؤولية الصيانة ، وإذا أصبح الأصل المؤجر غير صالح للاستعمال فإن عقد الإجارة يعد لاغيا مباشرة , وبما أن عقود الإيجار التمويلية المتعارف عليها لا توافق جميع الشروط المنصوص عليها شرعاً ، فإن ذلك لا يعتبر بحد ذاته أن هذه العقود غير شرعية أو مخالفة للشرع ولكن يمكن تشبيه هذه العقود من حيث النوعية بالعقود المتعلقة بالقروض المتكبدة للفائدة ، حيث أن المؤجر لا يتحمل أي من مخاطر أو فوائد الملكية المتعلقة بالأصول في مثل هذه العقود وجل
ما يقوم به المؤجر هو تقديم الأموال لاقتناء هذا الأصل بدون تحمل أي من مخاطر وجود هذا الأصل أو أدائه , وبعكس ذلك ، ففي عقود الإجارة المطابقة لشروط الشريعة فإنه بغض النظر عن كون العقد سينتهي بالتمليك أم لا ، فهو من الضروري لصحة هذا العقد أن يتملك ويستحوذ المؤجر الأصل عبر عقد شراء وبعدها يقوم بتأجيره

(1734)

شرط أن تبقى كافة المخاطر المتعلقة بالملكية مع المؤجر طوال فترة الإيجار , وإذا كان الإيجار منتهي بالتمليك ، فذلك يتطلب عقد منفصل يوضح ذلك عوضا عن الاكتفاء بتحويل الملكية بمجرد دفع القسط الأخير .

كما أن عقود الإيجار المتعلقة بهذا الصدد و المبرمة من قبل شركة دويتشة الخليج للتمويل هي عقود إجارة مطابقة لأحكام الشريعة وتم تكوينها عبر لجنة من خبراء في الشريعة وأن صياغة بنود هذه العقود تعكس بكل وضوح مطابقة هذه العقود لأحكام الشريعة .

وبالرغم من أن القيم المقترحة والفترة الزمنية للإيجار في هذه العقود مشابهة لعقود الإيجار التمويلية المتعارف عليها ، فإن طبيعة هذه العقود مختلفة كلياً ، كما أن الشريعة لا تأخذ بعين الاعتبار الشبه أو الاختلاف في السعر أو الفترة للعقود وإنما تهتم بصياغة العقود ومطابقتها لشروط أساسية ، وفي الحقيقة هناك تفاهم متبادل على نية تحويل الملكية في نهاية العقد في عقود الإجارة (المنتهية بالتمليك) من خلال عقد منفصل ولكن هذا لا يغير طبيعة العقد من كونه عقد إجاره إلى كونه عقد بيع ، وهذا هو رأي أغلبية علماء الشريعة وأيضاً مبادئ التمويل الإسلامي في كافة أنحاء العالم .

وبالرغم من أن عقود الشركة هي عقود إجارة صحيحة ومطابقة لأحكام الشريعة وليست عقود بيع ، ولكن لا تعكس المعالجة المحاسبية لهذه العقود

(1734)

حقيقتها الشرعية , ووفقا للشريعة فهذه الأصول يجب أن تبقى تحت ملكية المؤجر ، وعليه فالمعالجة المحاسبية لهذه العقود لن تغير طبيعتها الحقيقية من منظور الشريعة ، ومن الطبيعي ، أن يأخذ بعين الاعتبار الجانب الشرعي ، لا الجانب المحاسبي عند احتساب الزكاة ، وقد تم التأكيد على ذلك بخطاب الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (5955/16/1431) تاريخ 16/12/1431هـ .

ويستنتج مما ذكر أن هذه العقود هي عقود إجارة وليست عقود بيع ، ولهذا فإن قواعد الزكاة يجب أن تطبق مما يعني أن هذه الأصول لا تصنف كعروض تجارة

وأن إيجاراتها لا تعتبر ذمم مدينة والصحيح أن تخصم من وعاء الزكاة .

وأن تشبيه عقود الإجارة بعقود البيع بطريقة الأقساط هو تشبيه خاطئ للأسباب التالية :

في عقود البيع بطريقة الأقساط يتم تحويل جميع مخاطر الملكية المتعلقة بالأصل مباشرة إلى المشتري ولكن تحت عقود الإجارة والتي منها العقود المبرمة من قبل شركة دويتشه الخليج للتمويل والمصادق عليها من قبل هيئة من العلماء فإن مخاطر وفوائد الملكية تبقى مع المؤجر .

وفقاً للشريعة فإن مبلغ الأقساط يعتبر (دين) ولذلك يجب أن يعامل معاملة الذمم المدينة ، ولكن في عقود الإجارة فإن مبلغ الإيجار المتفق عليه لا يعتبر ديناً وفقاً لأحكام الشريعة .

(1734)

وفقاً لعقود البيع بالأقساط ، لا يمكن تغيير قيمة الإيجار متى ما تم الاتفاق عليه ، ولكن يمكن تغير قيمة الإيجار بشكل دوري في عقود الإجارة , أن هذه المرونة في عقود الإجارة لهي إشارة واضحة على أنها ليست ولا تعتبر ذمم مدينة .

في عقود البيع بالأقساط ، متى ما تم تنفيذ عقد ما ، يبقى هذا العقد فعال حتى لو لم يعد الأصل موضوع العقد موجوداً ، وبالمقارنة فإن صلاحية عقود الإجارة تشترط وجود الأصل موضوع العقد .

ج- طريقة تسجيل نظام الإجارة في السجلات المحاسبية للشركة :

تقيد الشركة عمليات عقود "الإجارة" في دفاترها بالطريقة التالية :

مستحقات الإجارة هي عبارة عن إيجارات رأسمالية (مشابهة للمشاريع المذكورة أعلاه) وعليه تعامل معاملة الأصول الثابتة ، (طريقة تمويل إسلامية لتمويل المساكن) .

من الضروري الانتباه إلى أن الشركة أولاً تقوم بشراء الممتلكات وتسجيلها باسمها لحين إنتهاء مدة العقد ، وعليه يبقى الأصل تحت حوزة المالك (الشركة) وهو مطابق لتوضيح هيئة الزكاة والدخل الوارد في خطابها رقم (5955/16/1431) تاريخ 16/12/1431هـ .

وبالتالي تعرض الشركة هذه الممتلكات للإيجار لعملائها على أنها إيجارات رأسمالية .

(1734)

تقوم الشركة بقيد صافي الاستثمارات على الإيجارات الرأسمالية على أنها مدينو عقود أجاره .
يتم تصنيف مدينو عقود الإجارة كإيجارات رأسمالية إذا ما تم تحقيق شروط العقد من انتقال منافع ومخاطر الملكية إلى المستأجر .
ولتوضيح ذلك تم إرفاق صورة "عينة" من عقد إيجار رأسمالي .
كما تفيد الشركة بأنه بناء على مبادئ الشريعة ، فإن الأصل المملوك من قبل الشركة والمؤجر إلى طرف ثالث تحت "إجارة" يجب أن يتم تسجيله كأصل ثابت في الدفاتر المحاسبية للشركة بصفتها مؤجر ومالك وعليه فإن هذا الأصل يجب أن يخصم من الوعاء الزكوي والعنصر الوحيد الذي يؤثر على الوعاء الزكوي سيكون أي إيجارات غير مدفوعة منتفع بها كما في تاريخ القوائم المالية وأيضاً ، حتى لو وجدت النية بتحويل ملكية العقار إلى العميل في نهاية مدة العقد التمويلي ، فلا تحكم مبادئ الشريعة بضرورة تصنيف الأصول المؤجرةٍ كأصول تجارية أو مخزون إلا في حين عرضها فعلياً للبيع .
وبناء عليه تطالب الشركة بالسماح بخصم مدينو عقود الإجارة على الإيجارات الرأسمالية من الوعاء الزكوي بناءً على مبادئ الشريعة ومعاملتها كأصول ثابتة .

(1734)

وتود الشركة أيضا أن تحيط اللجنة علماً بأن المستندات التالية والتي وردت ضمن قرار اللجنة الابتدائية ليست بحوزة الشركة للتعليق عليها , وهي القرار الاستئنافي رقم (588) لعام 1426هـ والمصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم (1/5752) وتاريخ 27/5/1426هـ , والقرار رقم (836) لعام 1429هـ والمصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم (1/4321) وتاريخ 19/5/1429هـ , وخطاب الهيئة الإسلامية العالمية للاقتصاد والتمويل بتاريخ 21/11/1430هـ فتوة هيئة كبار العلماء رقم (19382) تاريخ 25/2/1418هـ , وقدم المكلف مذكرة الحاقية مؤرخة في 4/8/1437هـ أكد فيها على ما جاء في مذكرة استئنافه وأنتهى إلى المطالبة بحسم كامل مبلغ الإجارة من وعائه الزكوي , كما قدم مذكرة أخرى مؤرخة
في 25/8/1437هـ تضمنت تقديم صورة من عينة من عقود الإجارة ، والافادة بأن القرارات التي اشار إليها ممثلي الهيئة العامة للزكاة والدخل خلال الجلسة ليس لها علاقة باعتراض الشركة حيث أن هذه القرارات صدرت بشأن عقود البيع بطريقة التقسيط بينما عقود الشركة هي عقود إجارة اسلامية والمفروض أن تكون قابلة للخصم من وعاء الزكاة حيث أن الأصول تظل ملكاً للشركة خلال فترة الإجارة .

(1734)

وبعد إطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في 4/8/1437هـ تضمنت الافادة بأن الهيئة العامة للزكاة والدخل لم تقم بحسم حصة الشريك السعودي من مديني عقود الإجارة في التأجير التمويلي البالغة (52.706.771) ريال من الوعاء الزكوي (83.562.691+4.281.928=87.844.619×60% =52.706.771) ، وذلك للأسباب التالية :

1- أن الشركة المعترضة (شركة دويتشه الخليج للتمويل) طبقا لإيضاحات القوائم المالية تمارس نشاط تمويل العقارات بطريق المرابحة والإجارة وتسهيلات التمويل المماثلة ومنها شراء وإيجار الأراضي والمباني لأغراض التسهيلات وخدمات تمويل الإجارة التي تخص العقارات والمنقولات وخلافه وهو ما يطلق عليه نشاط التأجير التمويلي أو التأجير المنتهي بالتمليك ، وحيث أن طبيعة هذا النشاط هو إجتماع عقدين في عقد واحد أن صحت التسمية وقد ذهب المالكية والشافعية إلى جواز اجتماع عقد البيع مع عقد الإجارة وذلك كما في المدونة الكبرى للإمام مالك بن أنس (188/3) ، والمهذب للشيرازي (280/1) .

2- أن طبيعة النشاط الحقيقي للشركة هو عروض تجارة وليس نشاط التأجير المعروف لنا والمعتاد ، وذلك باعتبار عقد التأجير المنتهي بالتمليك في حقيقته بيع ، وظهور العقد بمظهر الإجارة وإنما هو احتياط وحماية له ، وبعبارة أخرى أن هذا العقد

(1734)

أقرب للبيع منه إلى الإيجار لأن المؤجر يتقاضى أجرة المثل غالباً ، فهو أشبه بعقد بيع بالتقسيط موثق برهن ، كما أن الغرض من هذا العقد الذي تلجا إليه شركه التمويل من شراء هذه الأصول هو التمليك وأما التأجير فهو مرحلي لغرض توثيق حق شركة التمويل عند إبرام العقد ويتضح أن الصفة لهذا العقد والغرض منه هو البيع وأن العبرة في العقود بالمقاصد والمعاني لا بالألفاظ والمباني وهي قاعدة معروفة لدى جمهور الفقهاء ، حيث يقول ابن القيم. يرحمه الله : (وقد تظاهرت أدلة الشرع وقواعده على أن المقصود في العقود معتبرة وأنها تؤثر في صحة العقد وفساده ، وفي حله وحرمته ، بل أبلغ من ذلك وهي أنها تؤثر في الفعل الذي ليس بعقد تحليلاً وتحريماً ، فيصير حلالاً تارة وحراماً تارة أخرى باختلاف النية والقصد كما يصير صحيحا تارة وفاسدا تارة اخرى باختلافها...) وبناء على ذلك فاعتبار ذلك النشاط عروض تجارة هو الأقرب وهو ما أكدته إجابات أعضاء الهيئة الاسلامية العالمية للاقتصاد والتمويل المرفقة بخطاب الهيئة الموجه للهيئة العامة للزكاة والدخل والمؤرخ في 21/11/1430هـ ، حيث تضمنت تلك الإجابات تأييد الهيئة العامة للزكاة والدخل وفق رأي الاغلبية .

3- أن اجراء الهيئة بخصوص الايجار التمويلي يتحدد بنية الشركة في عقد الإيجار المنتهي بالتمليك حيث يعامل العقد معاملة عروض التجارة بأن يزكى

(1734)

العرض وغلته وفقا للفتوى الصادرة من هيئة كبار العلماء رقم (19382) وتاريخ 25/2/1418هـ والتي نصت على : (أن الأصول إذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة) ، كما أنه طبقا لمعيار المحاسبة عن عقود الإيجار رقم (14) فإن عقود الايجار تصنف كإيجار تمويلي إذا توافرت فيها أي من الحالات الواردة في الفقرة (107) من المعيار المذكور والتي يترتب عليها تحويل جوهري لمنافع ومخاطر الملكية المتعلقة بالأصل موضوع العقد إلي المستأجر، كما أن الأصل المؤجر إيجار تمويليا لا يظل مسجلا كأصل في دفاتر المؤجر ويحل محله حساب آخر هو (ح/ذمم مدينة - اتفاقيات ايجار) بينما يسجل في دفاتر المستأجر المؤجر الأصل المؤجر تأجيرا منتهيا بالتمليك فإن بإمكانه أن يعرضه مرة اخرى بنفس الشروط ، أما ما يتعلق بإجراء الهيئة فيما يتعلق بالإيجار التشغيلي فإن الهيئة تقبل بحسم الأصول في حسابات المؤجر لأنها تظهر في حساباته كأصول ثابتة (قنيه) .

4- أن القول بعدم وجوب الزكاة على الشركات التي تمارس ذات النشاط - التأجير التمويلي أو التأجير المنتهي بالتمليك - يؤدي إلى إفلات كثير من الشركات

وتهربها من دفع الزكاة عن نشاطها ، مع أن القول

(1734)

بوجوب الزكاة في نشاطها له
وجه من الصحة لما سبق بيانه .
5- أنه على سبيل الايضاح تود الهيئة الإشارة إلى أن النظام الضريبي الجديد عالج هذا الموضوع حيث أشارت المادة (14) من اللائحة التنفيذية إلى بعض النقاط الخاصة بالتأجير المنتهي بالتمليك منها :
- إذا أجر مؤجر أصلا إلى مستأجر وفقا لعقد تأجير مالي فإنه يعامل المستأجر على أنه المالك .
- يتوافر في عقد التأجير التمويلي نية بيع الأصل بنهاية العقد وأن تتجاوز مدة الايجار نسبة (75%) من العمر الانتاجي للأصل المؤجر .
- لا يجوز للمؤجر حسم قسط إستهلاك للأصل حيث أن الحق في ذلك أصبح للمستأجر .
- إذا كان المؤجر مالكاً للأصل قبل بداية الايجار المنتهي بالتمليك تعد العملية بيع من المؤجر وشراء من المستأجر ، وعليه تعتبر هذه العملية الخاصة بعقود التأجير التمويلي من عروض التجارة لأنها عملية بيع وشراء تخضع للزكاة .
6- القرار الوزاري رقم (1005) وتاريخ 28/4/1428هـ نص في البند (ثالثا) منه على : أنه لا يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف أي استثمار داخلي أو خارجي في معاملات آجلة أو في صكوك تمثل ديونا أو سندات بغض النظر عن المصدر لها

(1734)

مهما كانت مدة ذلك الاستثمار وهو ما ينطبق على عقود التأجير التمويلي .
7- لقد تبين للجنة الابتدائية وفقا لحيثيات قرارها أن نشاط الشركة المنتج للأرباح حاصل من تقليب أموالها باستثمارها في عقود الإجارة المنتهية بالتمليك، وليس من أغراضها امتلاك هذه الأصول أو تأجيرها لعدد من المستأجرين ، وإنما تؤجر على عميل واحد وتنتهي بالتمليك، مما يجعلها أشبه بعقد بيع بالتقسيط موثق برهن، والغرض من هذا العقد في الحقيقة هو التمليك ، وأما التأجير فهو لتوثيق حق شركة التمويل عند إبرام العقد وهذا يرجح أن حقيقة هذا العقد والغرض منه هو البيع، والعبرة في العقود بالمقاصد والمعاني لا بالألفاظ والمباني ، وقد نصت الفتوى الصادرة من هيئة كبار العلماء برقم (19382) وتاريخ 2/2/1418هـ على "أن الاصول اذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة" وبناء على ما سبق فإن حصة الشريك السعودي في عقود الاجارة بمثابة ديون مستحقة للمؤجر "المكلف" على من اعتبرهم المكلف مستأجرين ، وبذلك تدخل ضمن عروض التجارة لدى المؤجر "المكلف" وعليه فقد أبدت اللجنة الابتدائية وجهة نظر الهيئة في عدم حسم حصة الشريك السعودي في عقود الإجارة من وعاء المكلف الزكوي .

(1734)

8- لقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (588) لعام 1426هـ والمصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم (5752/1) وتاريخ 27/5/1426هـ، والقرار رقم (836) وتاريخ 19/5/1429هـ ، والقرار الذي صدر مؤخراً برقم (1533) لعام 1437هـ والمصادق عليه بخطاب وزير المالية الوزاري رقم (2011) وتاريخ 17/3/1437هـ والذي تضمن في حيثياته ما نصه : (... فضلاً عن أنه حتى وإن لم تتحقق شروط البيع واستعادة المؤجر (المكلف) الأصل المؤجر تأجيرياً منتهيا بالتمليك فإنه بإمكانه أن يقوم بعرضه للإيجار المنتهي بالتمليك مرة اخرى أو بيعه مما يعني أن نيته من اقتنائها هو إعادة بيعها، ولذلك فإن السيارات المؤجرة تأخذ حكم عروض التجارة في احتسابها ضمن الوعاء الزكوي وليست عروض قنية ومما يؤكد ذلك عدم تحمل المؤجر لمصاريف الاستهلاك المترتبة على تناقص منفعة الأصل وإنما الذي يتحملها هو المستأجر ومما يؤيد ذلك أن رصيد الاستثمار ينقص بمقدار ما يتم تحصيله من الأقساط المسددة وفقا لمقتضيات العقد) .

9- أيدت المحاكم الادارية وجهة نظر الهيئة في عدة أحكام قضائية نهائية في مثل هذه الحالة منها الحكم رقم (149/د/5) لعام 1435هـ من الدائرة الادارية الخامسة بالمحكمة الادارية بالرياض والمؤيد من محكمة الاستئناف الادارية بالرياض

(1734)

وفقا للحيثيات الواردة بالحكم وتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجرائها .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم حصة الشريك السعودي من مديني عقود الإجارة من الوعاء الزكوي للمكلف ، في حين تتمسك الهيئة بعدم حسم بند مديني عقود الإجارة من الوعاء الزكوي للمكلف ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة وإطلاع اللجنة على ما قدمه الطرفان من بيانات وإيضاحات ومستندات بما في ذلك القوائم المالية للمكلف تبين أن نشاط المكلف كما هو مذكور في الايضاح رقم (1) من ايضاحات القوائم المالية يتمثل في القيام بتمويل العقارات بطرق المرابحة والإجارة وإجارة العقار تحت التشييد وتسهيلات التمويل المماثلة التي تتضمن شراء وإيجار الأراضي والمباني لأغراض تلك التسهيلات فيما عدا مكة المكرمة والمدينة المنورة وخدمات تمويل الإجارة التي تخص العقارات والمنقولات وتسهيلات التمويل المضمونة بالرهن .

كما تبين من مراجعة القوائم المالية وتحديداً قائمة المركز المالي أن المبلغ الذي يطالب المكلف بحسمه من وعائه الزكوي ظهر تحت مسمى مديني عقود إجارة بمبلغ (83.562.691+4.281.928×60%)

(1734)

ريال حصة الجانب السعودي منه (52.706.771) ريال , وتبين أن الايضاح رقم (5) يتضمن التفاصيل التاليةٍ مدينو عقود الايجار بمبلغ (89.933.052) ريال ناقصاً مخصص خسائر عقود الإجارة بمبلغ (180.852) ريال دخل عمولة خاصة غير مكتسبه بمبلغ (1.907.581) ريال ليظهر الصافي لمدينيٍ عقود الإجارة بمبلغ (87.844.619) ريال ناقصاً قسط متداول من مديني عقود الإجارة بمبلغ (4.281.928) ريال , قسط غير متداول من مديني عقود الإجارة (83.562.691) ريال , وتضمن الإيضاح أن مدة مديني عقود الإجارة تتراوح ما بين (5 إلى 30 سنة) وأن صافي مديني عقود الإجارة غير متأخر السداد ولم تنخفض قيمته , وأن إجمالي المبالغ المستحقة المتعلقة بمديني عقود الإجارة مستحقة من عملاء أفراد .

كما أنه بإطلاع اللجنة على عينة العقود (عقود الإجارة) المقدمة من المكلف تبين أن نصوصها تتضمن شروطا وضوابط في ضوئها تم تكييف وتصنيف هذه العقود على أنها عقود إجارة ، وبناء عليه فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه حسم حصة الشريك السعودي من بند مديني عقود الإجارة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2010م على أن يكون مقدار المبالغ الواجب حسمها من الوعاء الزكوي هي حصة الشريك السعودي في الرصيد غير المتداول فقط البالغ (83.562.691×60%) ريال من بند عقود الإجارة ليكون المبلغ الواجب حسمه من

(1734)

الوعاء الزكوي هو مبلغ(50.137.614) ريال وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الثالث : الأتعاب المهنية .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/4/ب) برفض اعتراض المكلف على إضافة مبلغ (67.500.000) ريال من بند الأتعاب المهنية للربح وعدم اعتماده ضمن البنود المستحقة جائزة الحسم من الوعاء الزكوي وفقاً للحيثيات الواردة في هذا القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الهيئة قامت بإضافة الأتعاب المهنية البالغة (67,500,000) ريـــال المدفوعة مقابل الخدمات الفنية المقدمة
من "دي بي ستركشيرد برودكتس أنك" إلى صافي الخسارة المعدلة معتبرة إياها مصاريف غير مؤيدة مستندياً , وتفيد الشركة بالحقائق التالية :

أنه بناء على الإيضاح رقم (7) من إيضاحات القوائم المالية يتضح أن إحدى الشركات الزميلة قامت بإعداد مستندات العمل الأولية للشركة نظير أتعاب مهنية قدرها (187,500,000) ريــال (مقدمة من دي بي ستركشيرد برودكتس أنك) بموجب عقد خدمات فنية , وقامت الشركة بتقديم نسخة من الاتفاقية الموقعة مع "دي بي ستركشيرد برودكتس أنك" ضمن الخطاب المؤرخ في 9/6/1434هـ

(1734)

الموافق30/4/2012م لذلك فإن قرار الهيئة بأن هذا المصروف هو مصروف غير جائز للحسم لهو قرار غير مبني على حقائق حيث أن الشركة قد سبق وقدمت الإتفاقية والتي توضح نوع الخدمات وقيمتها , وقد تم دفع مبلغ (120,000,000) ريــال , من المبلغ المذكور أعلاه من قبل أحد المساهمين (شركة النخلة للاستثمار العقاري - الرياض) نيابة عن الشركة بموجب الاتفاقية المبرمة بين المساهمين , وبموجبه قامت الشركة بسداد ضريبة الإستقطاع بنسبة 5% عن المبلغ المدفوع ومقداره (120.000.000) ريال تأسيساً على أن الخدمة المقدمة تمثل خدمات فنية , والمبلغ المتبقي وقدره (67,500,000) ريــال لم يدفع وتم إظهاره في القوائم المالية المدققة للفترة المنتهية في 31/12/2010م ضمن المبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة , وقد تضمن قرار لجنة الإعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الإشارة إلى أن الشركة لم تقدم أي مستند موضوعي معد من قبل شركة النخلة موجه إلى دي بي ستركشرد برودكتس إنك يبين سداد المبلغ نيابةً عن شركة دويتشه الخليج للتمويل ، وبهذا الخصوص تفيد الشركة أنه لم يطلب منها هذا المستند من قبل الهيئة أو لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية مسبقاً ، وقد قدمت الشركة نسخة من إتفاقية الخدمات الفنية لإعداد مستندات العمل الأولية والتي تثبت صحة المصروف ,

(1734)

وكما هو مذكور أعلاه تم استيعاب جزء كبير من هذا المصروف (120) مليون ريـال من قبل أحد المساهمين , وبناء على ما ذكر ، تعتبر الأتعاب المهنية البالغة (67,500,000) ريال من المصاريف الجائزة الحسم وسيتم سداد ضريبة الاستقطاع عليها عند سدادها , وقدم المكلف مذكرة مؤرخة في 25/8/1437هـ تضمنت تقديم رسالة من شركة النخلة التجارية والاستثمارات العقارية في المملكة تثبت تكبد المبلغ المذكور أعلاه إلى شركة دويتشه للتمويل الخليجي تقديم نسخة من القيد المحاسبي وحساب الاستاذ العام والمستندات الثبوتية والاتفاقية مع نسخة من القوائم المالية المدققة للسنة المنتهية في عام 2014م والتي تثبت تحويل جزء من المبلغ المذكور أعلاه إلى رأس المال لزيادة حصة الشريك الأجنبي في رأس المال (بنك دويتشه اكتينجيسشافت) والإفادة بأن شركة النخلة التجارية والاستثمارات العقارية في المملكة وفهد الراجحي هم شركاء في شركة دويتشه الخليج للتمويل بينما شركة دي بي ستركشرد برودكت في الولايات المتحدة الامريكية تعتبر طرف ذي علاقة للشريك غير المقيم .

وبعد إطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في 4/8/1437هـ تضمنت الافادة بأن الهيئة العامة للزكاة والدخل قامت بإضافة

(1734)

الاتعاب المهنية البالغة (67.500.000) ريال المدفوعة مقابل الخدمات الفنية المقدمة من دي بي ستركشيرد ، أنك إلى نتيجة الحسابات(الخسارة أو الربح) باعتبارها مصاريف غير مؤدية مستندياً ، بينما توافق الشركة على عدم إخضاعه للزكاة مرة أخرى ضمن بند مستحقات لجهات ذات علاقة لعدم الثني في التزكية، ولفهم العلاقة بين المكلف (شركة دويتشة الخليج للتمويل) وبين الاطراف ذات العلاقة من جهة وبين مقدم الخدمة وطبيعة الخدمة التي قدمها للمكلف واستفاد منها ، ومما يؤيد ذلك ما قامت به اللجنة الابتدائية في حيثيات قراراها بإطلاعها على الاتفاقية كما وردت بلغتها الأصلية (اللغة الانجليزية) ، فاتضح أنها موقعة بين فهد الراجحي وشركة النخلة وشركة الخليج لتمويل المساكن ومقدم الخدمة (شركة دي بي ستركتشرد برودكتس أنك) ، وبناء على القوائم المالية المدققة من قبل المراجع الخارجي فإن المكلف (شركة دويتشة الخليج للتمويل) كان في السابق شركة الخليج لتمويل المساكن ، ولقد نصت هذه الاتفاقية على : أن عبارة مستثمرو الراجحي تعني (فهد الراجحي وشركة النخلة) ولقد وقع فهد الراجحي عن شركة النخلة وشركة الخليج لتمويل المساكن بالإضافة للتوقيع نفسه ، وتنص الاتفاقية على أن رسوم إعداد مستندات العمل المبدئية ورسوم مستندات العمل المؤجلة تبلغ

(1734)

(50.000.000) دولار، كما تنص فقرة (3.1) من الاتفاقية على أن تدفع الشركة والتي هي المكلف مبلغ (32.000.000) دولار أي ما يعادل (120.000.000) ريال ، ويمثل هذا المبلغ الجزء الأول من رسوم اعداد مستندات العمل المبدئية، وهذه الرسوم واجبة الدفع لشركة دي بي ستركتشرد برودكتيس أنك، كما تنص فقرة (3.2) أن تدفع الشركة مبلغ (18.000.000) دولار أي ما يعادل (67.500.000) ريال رسوم مستندات العمل المؤجلة، وفقرة (1.8) من الاتفاقية تنص على أن المسؤوليات المرتبطة بالراجحي ومستثمريه فإنها عليهم مجتمعين أو متفرقين ، وعليه ففي حين أن المستندات تبين أن المكلف ملتزم بسداد مبلغ (18.00.000) دولار ، أي ما يعادل (67.500.000) ريال لشركة دي بي ستركتشرد برودكتس أنك، إلا أن المكلف لم يزود اللجنة أو الهيئة بمستند موضوعي معد من قبل شركة النخلة موجه إلى شركة دي بي ستركتشرد برودكتس أنك، يبين سداد المبلغ نيابة عن المكلف مما ترى معه اللجنة أحقية الهيئة في تعديل صافي نتيجة حسابات العام (الأرباح الخسائر) بذلك المبلغ وقدره (18.000.000) دولار أي ما يعادل (67.500.000) ريال , لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها .

رأي اللجنة :

(1734)

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم, وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم تعديل نتيجة حساباته (الأرباح و الخسائر) بالأتعاب المهنية البالغة (67.500.000) ريال المدفوعة لشركة "دي بي ستركشيرد برودكتس أنك" مقابل الخدمات الفنية ، في حين تتمسك الهيئة بعدم حسم هذه الأتعاب ضمن المصاريف جائزة الحسم وبالتالي إضافتها إلى نتيجة الحسابات لعام 2010م ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة وإطلاع اللجنة على المستندات المقدمة تبين أن الخلاف حول هذا البند خلاف مستندي , وبرجوع اللجنة إلى ما قدمه المكلف من مستندات بهذا الشأن تبين أنه قدم نسخة من الاتفاقية الموقعة مع شركة دي بي ستركشيرد برودكتس , وخطاب من شركة النخلة التجارية والاستثمار العقاري المؤرخ في 22/5/2016م يتضمن النص "أنه خلال مرحلة تأسيس الشركة قامت إحدى الشركات المنتسبة "شركة دي بي ستركشيرد برودكتس انك نيويورك" بإعداد مستندات العمل الأولية لشركة دويتشيه الخليج للتمويل "سابقاً شركة الخليج لتمويل المساكن" نظير أتعاب مهنية قدرها

(1734)

(187.500.000) ريال من خلال اتفاقية خدمات فنية .

إضافة إلى ذلك وبموجب الاتفاقية المبرمة بين المساهمين , قام أحد المساهمين "شركة النخلة للاستثمارات التجارية والعقارية" بتعويض الشركة عن أتعاب مهنية قدرها (120.000.000) ريال , وقد تم إظهار صافي المبلغ وقدره (67.500.000) ريال بعد التعويض في قائمة الدخل لشركة دويتشيه الخليج للتمويل - سابقاً الخليج لتمويل المساكن- كما قدم القيد المحاسبي وحساب الأستاذ العام والمستندات المؤيدة لذلك والقوائم المالية لعام 2014م التي أفصحت عن تحويل جزء من المبلغ المذكور أعلاه بمقدار (55.488.989) ريال إلى حصة الشريك الأجنبي في زيادة رأس المال وإلى الاحتياطي النظامي ، وبناء عليه وحيث أن عدم اعتماد الهيئة هذا المصروف ضمن المصاريف جائزة الحسم سببه عدم تقديم المستندات المؤيدة وبما أن المكلف قدم لهذه اللجنة المستندات المؤيدة لهذا المصروف ، فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه حسم هذه المبالغ ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام 2010م .

القرار :

(1734)

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : الناحية الشكلية .

قبول الاستئناف المقدم من شركة دويتشيه الخليج للتمويل على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض رقم (5) لعام 1435هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : الناحية الموضوعية .

1- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة حصة الشريك السعودي في رأس المال البالغة (175.500.000) ريال للوعاء الزكوي للمكلف للفترة من تاريخ ايداعه في البنك وحتى نهاية السنة المالية الأولى التي تنتهي في 31/12/2010م .

2- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم حصة الشريك السعودي من بند مديني عقود الإجارة من الوعاء الزكوي على أن يكون مقدار المبلغ الواجب حسمه هو الرصيد غير المتداول فقط من بند مديني عقود الإجارة البالغ (50.137.614) ريال وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

3- تأييد استئناف المكلف في طلبه قبول حسم الأتعاب المهنية بمبلغ (67.500.000) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام 2010م وفقا للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

(1734)

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق ،،،

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