(1936)

القرار رقم (1936) الصادر في العام 1439هـ
في الاستئناف رقم (1869/ز) لعام 1437هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 20/9/1439هـ 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 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

(1936)

الاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (38)
لعام 1436هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة على شركة طيبة القابضة (المكلف) للأعوام من 2010م حتى 2012م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1/4/1439هـ
كل من : مطلق العتيبي وبسام العمار، كما مثل المكلف كل من : حسام البيوك وعمر الخياط .

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف ، وما جاء بمذكرة الاستئناف , 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 بجدة الهيئة بنسخة من قرارها رقم (38) لعام 1436هـ بموجب الخطاب رقم (212/ص/ج/1) وتاريخ 18/11/1436هـ ، وقدمت الهيئة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة برقم (19) وتاريخ 20/1/1437هـ ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من الهيئة مقبولاً
من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال

(1936)

المهلة النظامية ، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً .

<u>الناحية الموضوعية</u> :

البند الأول : الوعاء الزكوي للأعوام من2010م حتى 2012م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/3) بتأييد المكلف في حسم كامل صافي قيمة الأصول الثابتة وما في حكمها وحساب الزكاة على صافي الوعاء الزكوي للشركة للأعوام من 2010م حتى 2012م .

استأنفت الهيئة هذا البند من القرار فذكرت أن الفتوى رقم (23408) وتاريخ 18/11/1426هـ ـ التي استندت إليها اللجنة الابتدائية ـ لا تنطبق على حالة المكلف , حيث أنها خاصة بحالة المصنع المستفتي ويمكن أن يجاب عنها من جانبين :

الجانب الأول : أن ما ورد في إجابة السؤال الرابع من الفتوى يعد مؤيدا لإجراء الهيئة , حيث أن صافي الربح عن العام لا يتم تحديده إلا بعد إقفال الحسابات في نهاية العام المالي وأنه لا يمكن القول بأن شراء الأصول الثابتة خلال العام قد تم من صافي الأرباح التي لم تكن قد تحققت أو تحددت بعد , ولا يتم تحديدها إلا في نهاية العام بعد إعداد الحسابات الختامية ، حيث يتم شراء الأصول الثابتة من الإيرادات اليومية المتحققة التي تودع في البنوك وليس من صافي الربح في نهاية العام , وهو ما ذكرته الفتوى من أن "ما جعل من إيرادات في

(1936)

شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها" ويلاحظ أن الفتوى ذكرت من إيرادات وليس من صافي الربح , فهناك فرق بين الإيرادات وصافي الربح , وعليه فإن ما تبقى من الإيرادات بعد حسم المصاريف والتكاليف يمثل صافي الربح وهو الذي يتم تزكيته , وهذا ما يطبق على جميع المكلفين .

الجانب الثاني : أن الأخذ بصافي الأرباح المعدلة لأغراض تحديد الوعاء الزكوي كحد أدني يعود إلى أن إخضاع الغلة (الربح) للزكاة رأي فقهي معتبر لزكاة المستغلات , و به صدر قرار مجمع الفقه الإسلامي في دورته الثانية .

ومن الناحية المحاسبية فإن الأرباح (المكاسب) تعرف بأنها الزيادة في حقوق أصحاب رأس المال التي تأتي إما من زيادة في الأصول المتداولة أو نقص في الخصوم المتداولة ، أي زيادة في صافي الأصول المتداولة كلما كانت تلك المنشأة نامية والعكس صحيح , كما أن الربح المتحقق خلال العام لا يتم التصرف فيه إلا من خلال حالات محددة منها التوزيع على الشركاء وزيادة رأس المال وتغطية الخسائر المرحلة .

وأضافت الهيئة أن محاسبة المكلف زكويا تتم بموجب قوائم مالية معدة على أساس مبدأ الاستحقاق التي يظهر ضمنها ربح العام المتحقق في نهاية السنة المالية دون أن ينخفض هذا الربح بشراء أصول ظاهرة في قائمة المركز المالي

(1936)

سواء كانت طويلة الأجل أم قصيرة الأجل , و طبقا للمبادئ المحاسبية والتي تعد على أساسها القوائم المالية فإن شراء الأصول الثابتة لا يعد مصروفا إيراديا يحمل على قائمة الدخل , وعليه لن تنخفض أرباح العام بأية عملية شراء لأصول ثابتة خلال العام وتظهر أرباح السنة كاملة ضمن قائمة المركز المالي التي يتم ربط الزكاة من واقعها حيث أن عملية تمويل شراء الأصول الثابتة يكون من النقدية أو بالأجل , خاصة وأن التصرف من الربح محاسبيا ينحصر في التوزيع على الشركاء وزيادة رأس المال والاحتياطيات وتغطية الخسائر المرحلة من سنوات سابقة .

ويعتمد الوعاء الزكوي عند تحديده على القوائم المالية المعدة على أساس الاستحقاق ومكونات الوعاء من الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية بما فيها الأرباح المسجلة بموجب هذا المبدأ , وليس من الوارد أن تتم القيود من حساب الأصول إلي حساب الأرباح , وتأسيسا على ذلك لا يمكن القول بأن الأرباح تم استخدامها في شراء أصول ثابتة أو عروض قنية بينما الحقيقة أن رصيدها فعليا لم يتأثر بالنقص بقدر المبالغ المستخدمة , لأن أرصدة الأرباح لا تتأثر إلا بالقيود المحاسبية التي تتم عليها كالتوزيع على المساهمين وتغذية الاحتياطيات وزيادة رأس المال وتغطية الخسائر المدورة من سنوات سابقة , وعليه فإن القول بمقابلة تلك

(1936)

الأصول الثابتة وما في حكمها على أساس استخدامها ليس في محله .

لكل ما تقدم تطلب الهيئة حسم رصيد صافي الأصول الثابتة و ما في حكمها في حدود حقوق الملكية من الوعاء الزكوي للمكلف بحيث لا يقل الوعاء عن الربح المعدل للأعوام من 2010م حتى 2012م .

في حين يرى المكلف حسب وجهة نظره المبينة في القرار الابتدائي أن إجراء الهيئة مخالف للفتوى رقم (23408) وتاريخ 18/11/1426هـ التي تنص على أن : "ما جُعل من إيرادات المصنع الواجبة زكاتها في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول" , وقد صدرت عدة قرارات استئنافية تؤيد ذلك , منها القرار رقم (655) لعام 1427هـ , والقرار رقم (1361) لعام 1435هـ .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة حسم رصيد صافي الأصول الثابتة وما في حكمها في حدود حقوق الملكية من الوعاء الزكوي للمكلف بحيث لا يقل الوعاء عن الربح المعدل

(1936)

للأعوام من 2010م حتى 2012م ، في حين يرى المكلف حسم رصيد صافي الأصول الثابتة و ما في حكمها الظاهر في القوائم المالية من وعائه الزكوي , للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وترى اللجنة أن الوعاء الزكوي للمكلفين يحتسب باستخدام أسلوب محدد يمثل أحد أركانه حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها بغض النظر عن حجمها أو نوعها مادام أنها تمثل أصولاً غير متداولة تساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي ,

لذا فإن حدها بحدود معينة لا يوجد له سند نظامي أو محاسبي ، ويعزز ذلك من الناحية الشرعية الفتوى الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (23408) وتاريخ 18/11/1426هـ ونصها "أن ما جعل من إيرادات المصنع الواجب زكاتها في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها" , وعليه ترفض اللجنة استئناف الهيئة في طلبها حسم رصيد صافي الأصول الثابتة وما في حكمها في حدود حقوق الملكية بحيث لا يقل الوعاء الزكوي عن الربح المعدل للأعوام من 2010م حتى 2012م .

البند الثاني : احتياطي آخر للعام 2011م .

(1936)

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/5) بتأييد المكلف في عدم إضافة الاحتياطي الآخر المكون إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام 2011م لعدم حولان الحول .

استأنفت الهيئة هذا البند من القرار فذكرت أن شركة طيبة تمتلك أسهما نسبتها 89,9% من رأس مال شركة العقيق , وخلال العام المالي 2007م تم زيادة رأس مال شركة العقيق من (300,000,000) ريال إلى (3,000,000,000) ريال , وسددت شركة طيبة الزيادة في حصتها عن طريق تحويل عقارات مملوكة لها إلى شركة العقيق , و تم تقدير قيمة العقارات المقدمة من شركة طيبة القابضة كمساهمة منها في شركة العقيق بقيمة سوقية بلغت (1,900,000,000) ريال , بينما كان قيمتها الدفترية بدفاتر شركة طيبة القابضة مبلغ (808,712,265) ريال مما نتج عنه أرباح بمبلغ (1,091,287,735) ريال أسمتها الشركة أرباحا غير محققة سجلت في دفاتر شركة طيبة القابضة , وفي العام المالي 2011م تم تخفيض رأس مال شركة العقيق بمبلغ (1,054,040,000) ريال وقامت شركة طيبة القابضة بمعالجة حصتها من التخفيض بالقيد التالي :

(1936)

1,054,040,000 ريال من حـ/القيمة العادلة غير المحققة في31/12/2010م .

إلي مذكورين :

947,571,420 ريال حـ/الاستثمارات في شركة العقيق .

106,468,580 ريال حـ/احتياطي آخر .

وترى الهيئة أن الأرباح التي اعتبرها المكلف في عام 2007م غير محققة هي أرباح محققة تمت عند تحويل قيمة جزء من عقارات المكلف إلي الشركة التابعة (شركة العقيق للتنمية العقارية)كمساهمة منه في رأس المال , وسجلت تلك العقارات بالقيمة السوقية , وكان من الواجب على المكلف إدراج تلك الأرباح ضمن الإقرار الزكوي لعام 2007م , إلا أنه أدرجها ضمن الأرباح غير المحققة , وحيث أن الاحتياطي الآخر يمثل جزء من هذه الأرباح المحققة التي اعتبرها المكلف غير محققة من عام 2007م , فإنه يكون قد حال عليها الحول في عام 2011م , مما يستوجب إضافتها للوعاء الزكوي .

وبعد اطلاع المكلف على وجهة نظره الهيئة قدم مذكرة ورد فيها أن الجدول التالي يوضح التعديل في رأس مال شركة العقيق وتأثيره على نسبة تملك شركة طيبة

في شركة العقيق للتنمية العقارية :

بيان	رأس المال	عدد الأسهم	نسبة تملك طيبة في شركة	حصة الشركة في رأس مال شركة العقيق

(1936)

رأس المال قبل التعديل	3.000.000.000	300.000.000	0.8989	2.696.970.000
التخفيض الذي تم في رأس المال	1.540.040.000	105.404.000	0.8989	1.054.040.000
رأس المال بعد التعديل	1.945.960.000	194.596.000	0.8443	1.642.930.000

ويلاحظ من الجدول أن الأرباح غير المحققة والبالغ مقدارها (1.054.040.000) ريال تم تخفيضها بالكامل من حصة شركة طيبة في شركة العقيق للتنمية العقارية مما أدى إلى تخفيض رأس مال شركة العقيق للتنمية العقارية , ومن ثم تخفيض نسبة تملك شركة طيبة في شركة العقيق للتنمية العقارية من (0.8989) إلى (0.8443) , وأن كامل الأرباح غير المحققة تم إلغائها من الدفاتر في شركة طيبة , وحتى يتم إكمال هذه التعديلات طلبت شركة طيبة من المساهمين الآخرين أن تحتفظ بنفس حصتها في شركة العقيق للتنمية العقارية قبل التعديل والبالغة (0.8989) أي بزيادة مقدارها (0.0547) عن الحصة , وقد وافق المساهمون الآخرون في شركة العقيق للتنمية العقارية على منح شركة طيبة هذه النسبة الإضافية في رأس مال الشركة, و بلغت قيمة هذه الحصة (106.468.586) ريال تم احتسابها كالتالي (1.945.960.000× 0.054=106.468.586) ريال , تمثل هذه الحصة أسهما مجانية للشركة حصلت عليها من المساهمين الآخرين خلال العام 2011م , وتم معالجة الأسهم

(1936)

المجانية في سجلات طيبة كاحتياطي آخر وذلك وفق الرأي الفني الصادر من مكتب مراجع خارجي .

ويتضح مما سبق أن بند احتياطي آخر يمثل قيمة الأسهم المجانية التي حصلت عليها شركة طيبة ولا يمثل الأرباح غير المحققة من العام 2007م وبالتالي لم يحل عليه الحول , وعليه نطالب عدم إضافة هذا البند لعدم حولان الحول .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم, وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة إضافة بند احتياطي آخر بمبلغ (106.468.580) ريالا إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2011م ، في حين يرى المكلف عدم إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على الرأي الفني الصادر من مكتب مراجع خارجي بشأن تقديم المشورة المحاسبية حول معالجة الرصيد الدائن بمبلغ (106.468.580) ريالا في سجلات الشركة تبين أنه ينص على أن "شركة العقيق للتنمية العقارية هي شركة مساهمة سعودية مقفلة تأسست في 17/11/1426هـ برأس مال قدره (300,000,000) ريال مدفوع بالكامل والذي تمتلك فيه شركة طيبة القابضة نسبة 89.9% , وخلال عام 2007م قامت شركة العقيق للتنمية

(1936)

العقارية بزيادة رأس مالها من (300,000,000) ريال إلى (3.000,000,000) ريال , ساهمت شركة طيبة القابضة بجزء عيني كبير في رأس المال عن طريق تحويل اثنين من عقاراتها (مركز طيبة السكني والتجاري ومركز المجيدي السكني والتجاري) بقيمة عادلة تبلغ (1.900.000.000) ريال وقد كانت تبلغ القيمة الدفترية لهذه العقارات المحولة في دفاتر شركة طيبة القابضة مبلغ (808.712.265) ريالا , وقد نتج عن ذلك فرق بين القيمة الدفترية والقيمة العادلة بمبلغ (1.091.287.735) ريالا , لم تقم شركة طيبة القابضة بتسجيل هذا المبلغ كإيرادات ، حيث أنه مكاسب غير محققة عن استثمارات ناتجة عن تعامل مع شركة تابعة , تم تسوية هذا المبلغ في القوائم المالية غير الموحدة لشركة طيبة القابضة مقابل القيمة الدفترية للاستثمار في رأس مال شركة العقيق للتنمية العقارية وتم تسويته في القوائم المالية الموحدة لشركة طيبة القابضة مقابل القيمة العادلة للعقارات في سجلات شركة العقيق للتنمية العقارية .

كما قامت شركة العقيق للتنمية العقارية ببيع جزء من هذه العقارات في الفترة اللاحقة لطرف ثالث , نتج عن ذلك تحقيق مكاسب بقيمة عادلة للعقارات المباعة في قائمة الدخل لشركة طيبة القابضة , وقد بلغ فرق القيمة العادلة غير المحققة الظاهر في

(1936)

القوائم المالية المدققة في 31/12/2010م مبلغ (1.054.040.000) ريال , ولتسوية الفرق في قيمة الموجودات بين شركتي طيبة والعقيق وتجنب أي قيود تسوية عند إعداد القوائم المالية , فقد قرر مجلس إدارة شركة العقيق تخفيض رأس مال الشركة بهذا الفرق .

سوف ينتج عن هذه العملية تخفيض في قيم العقارات (مركزي طيبة والمجيدي) ورأس المال بمبلغ (1.054.040.000) ريال في سجلات شركة العقيق للتنمية العقارية , عندما يتم قيد هذه العملية في سجلات شركة العقيق فسيؤدي ذلك إلى تخفيض مساهمة شركة طيبة القابضة في رأس مال شركة العقيق من 89.9% إلى 84.9% , وقد اتفق المساهمون في شركة العقيق على الاحتفاظ بنفس نسب مساهمتهم قبل تخفيض رأس المال , عند قيد هذه العملية في سجلات شركة طيبة القابضة فإنه سوف يتم تسوية الانخفاض في الاستثمار مع المكاسب غير المحققة عن الاستثمارات , كما أن احتفاظ طيبة القابضة بنفس نسبة مساهمتها السابقة في شركة العقيق وهي 89.9% سينتج عنه رصيد دائن بمبلغ (106.468.580) ريال في سجلات شركة طيبة القابضة " .

و ترى اللجنة أن الرصيد الدائن (احتياطي آخر] ينبغي إضافته للوعاء الزكوي ، حيث أنه ناتج عن تسويات تمت على أرصدة الاستثمار في الشركة التابعة ويعد جزءًا من تمويل الاستثمار المحسوم

(1936)

من الوعاء , وبناء عليه تؤيد اللجنة استئناف الهيئة في طلبها إضافة بند احتياطي آخر بمبلغ (106.468.580) ريالا إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2011م .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : الناحية الشكلية .

قبول الاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (38) لعام 1436هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : الناحية الموضوعية .

1- رفض استئناف الهيئة في طلبها حسم رصيد صافي الأصول الثابتة وما في حكمها في حدود حقوق الملكية بحيث لا يقل الوعاء الزكوي عن الربح المعدل للأعوام من 2010م حتى 2012م , وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

2- تأييد استئناف الهيئة في طلبها إضافة بند احتياطي آخر إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2011م , وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

(1936)

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