(القرار رقم ١٢٤٦ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

في الاستئنافين رقم (١٠٦٢-١٠٧٧/زض) لعام ١٤٣٠هـ

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

في يوم الاثنين الموافق ١٤٣٤/٣/٢هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٦٣٧٨) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٢٥هـ القاضي باستمرار اللجنةفي نظر إستئنافات المكلفين والمصلحة 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 (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته وفقًا لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئنافين المقدمين من مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) ومن شركة (أ)(المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (١٠) لعام ١٤٣٠هـ بشأن الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام من ١٩٩٦م حتى ٢٠٠٥م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣١/٣/٩هـ المخصصة لمناقشة استئناف المصلحة كل من: .....، كما مثل المكلف .....، وفي الجلسة الثانية المخصصة لمناقشة استئناف المكلف بتاريخ ١٤٣٤/٥/١هـ مثل المصلحة .....ومثل المكلف .....

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرتي الاستئناف المقدمتين من المصلحة والمكلف ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة المصلحة بنسخة من قرارها رقم (١٠) لعام ١٤٣٠هـ بموجب الخطاب رقم (٣/٤٤) وتاريخ ١٤٣٠/٨/١٧هـ، وقدمت المصلحة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٢٧٠) وتاريخ ١٤٣٠/٩/٢هـ , كما أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية المكلف بنسخة من قرارها رقم (١٠) لعام ١٤٣٠هـ بموجب الخطاب رقم (٣/٤٤) وتاريخ ١٤٣٠/٨/١٧هـ وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٢٩٥) وتاريخ ١٤٣٠/١٠/١٧هـ كما قدم المكلف ما يفيد سداد مبلغ (٢,٧٥٥,٤٧٦) ريالًا بموجب أمر التحصيل المؤرخ في ٢٠٠٩/١٠/٦م لقاء الفروقات المستحقة على البنود التي لم يتم الاعتراض عليها، وقدم لاحقًا ضمانًا بنكيًا صادرًا من بنك (غ) برقم ..... وتاريخ ١٤٣١/٣/٣٠هـ بالمبلغ المتبقي ومقداره(٢٥,٦١٧,٧٠٠) ريال، وعلق المكلف على ما ذكره ممثلو المصلحة حيال مطالبتهم برفض الاستئناف من الناحية الشكلية كونه مقدم بعد إنتهاء المهلة النظامية من حيث المدة وتاريخ تقديم الضمان قائلًا بأن المادتين (١٠ و ١٢) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري رقم (٣٩٣) وتاريخ ١٣٧٠/٨/٦هـ أكدت على أن المهلة النظامية للاستئناف هي نفس المهلة النظامية للاعتراض وهي (٦٠) يومًا اعتبارا من اليوم التالي للتبليغ بقرار اللجنة الابتدائية وأن الشركة بُلِغت بالقرار الابتدائي بواسطة محاسبها القانوني بتاريخ ١٤٣٠/٩/٤هـ بالإضافة إلى أن القرار الابتدائي أكد على حق الشركة في الاستئناف خلال مدة (٦٠) يومًا من تاريخ استلام القرار، ويرى المكلف أن تقديم الضمان البنكي قبل جلسة الاستماع والمناقشة يحفظ حق الخزانة العامة لأي حقوق مالية على الشركة وهو الهدف الأساس لتقديم الضمان البنكي وبما يرى معه المكلف أن

الاستئناف مقدم خلال المهلة النظامية ومستوف شروط السداد أو تقديم الضمان البنكي وبالتالي يطالب بقبول استئنافه من الناحية الشكلية.

وبمراجعة اللجنة للبيانات المقدمة اتضح لها أن ربط المصلحة رقم (١٢/٥٣٨٥) وتاريخ ١٤٣٠/١٠/٢٤هـ المنفذ بناءً على قرار اللجنة الابتدائية رقم (١٠) لعام ١٤٣٠هـ أظهر استحقاق مبلغ (٢٨,٣٧٢,١٧٧) ريالًا , كما اتضح أن المكلف سدد جزء من المبلغ المستحق عليه بموجب القرار الابتدائي ومقداره (٢,٧٥٥,٤٧٦) ريالًا نقدًا وتم توريده بالمصلحة بموجب أمر التحصيل المؤرخ في ١٤٣٠/١٠/١٨هـ وقدم المكلف لاحقًا ضمانًا بنكيًا صادرًا من بنك (غ) برقم (.....) وتاريخ ١٤٣١/٣/٣٠هـ بالمبلغ المتبقي ومقداره (٢٥,٦١٧,٧٠٠) ريالًا، كما اتضح للجنة أن القرار الابتدائي المذكور أعلاه نص على (أنه يحق لمن له اعتراض على هذا القرار من ذوي الشأن أن يقدم استئنافه خلال مدة ستين يومًا من تاريخ استلام القرار على أن يرفق المكلف باستئنافه ما يثبت دفع ما قد يستحق عليه من فروقات بموجب القرار أو ضمان مصرفي بها) وحيث أن القرار الابتدائي صدر بموجب خطاب اللجنة الابتدائية برقم (٣/٤٤) وتاريخ ١٤٣٠/٨/١٧هـ وبما أن المكلف قدم استئنافه وقيد لديها برقم (٢٩٥) وتاريخ ١٤٣٠/١٠/١٧هـ أي خلال مدة الستين يوم المحددة في القرار الابتدائي وبما أن المكلف سدد جزء من المبلغ المستحق عليه وقدم ضمانًا بنكيًا بالمبلغ المتبقي من المستحق عليه بموجب القرار الابتدائي قبل الجلسة المحددة بتاريخ ١٤٣٢/٥/١هـ لمناقشة استئنافه، لذا ترى اللجنة أن الاستئنافين المقدمين من مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) ومن شركة (أ)(المكلف) مقبولان من الناحية الشكلية لتقديمهما من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيان الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: فرق الإيرادات لعام ٢٠٠١م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٤) بتأييد المكلف في عدم أحقية المصلحة في إضافة المبلغ الذي سمته (فرق إيرادات مشروع (ب)) إلى نتيجة الحسابات وفقًا لحيثيات القرار.

استأنفت المصلحة هذا البند من القرار وأكد ممثلوها على وجهة نظرها التي سبق بيانها للجنة الابتدائية التي تنص على أنه (اتضح من خطاب المحاسب القانوني للشركة رقم (٢٠٠٥/١٥٠م) في ١٤٢٦/٥/٤هـ أن الأعمال التي لم يصدر بها فواتير لعام ٢٠٠١م عن (ب)مقدارها (١٤٦,٧٠٠,٠٠٠) ريال وأن الشركة صرحت بإيرادات مقدارها (٨٩,٠٤٧,٧٠٣) ريالات بفرق مقداره (٥٧,٦٥٢,٢٩٧) ريالًا وطبقًا لمبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف كان ينبغي على الشركة التصريح بمبلغ (١٤٦,٧٠٠,٠٠٠) ريال وبناء عليه قامت المصلحة بإضافة الفرق لنتيجة حسابات المكلف لعام ٢٠٠١م، وذكرت المصلحة أن حيثيات القرار الابتدائي تضمنت النص على أنه تم فحص المستندات المقدمة من المكلف إلا أن اللجنة الابتدائية في حيثياتها لم توضح ما المستندات التي قدمها المكلف وما المستندات التي أطلعت عليها كما أن اللجنة لم تبين طبيعة المبلغين اللذين توصلت لهما، كما أن خطاب المحاسب القانوني للشركة رقم (٢٠٠٥/١٥٠م) وتاريخ ١٤٢٦/٥/٤هـ أوضح بأن الأعمال التي لم يصدر بها فواتير عن عقد مشروع (ب) لعام ٢٠٠١م مقدارها (١٤٦,٧٠٠,٠٠٠) ريال , وحيث أن الشركة صرحت عن مبلغ (٨٦,٠٤٧,٧٠٣) ريالات فإن الفرق و مقداره (٥٧,٦٥٢,٢٦٧) ريالًا كان من الواجب التصريح عنه ولذلك تتمسك المصلحة بصحة ربطها.

وبعد إطلاع المكلف على استئناف المصلحة قدم مذكرة مؤرخة في ١٤٣١/٤/٢٩هـ تضمنت الإفادة بأن لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة في قرارها رقم (١٠) لعام ١٤٣٠هـ أيدت الشركة بعد فحصها للمستندات المقدمة وثبوت صحة وجهة نظر الشركة في أنه ليس هناك علاقة بين مبلغ البالغ (١٤٦,٧٠٠,٠٠٠) ريال وما صرحت به الشركة وقدره (٨٩,٠٤٧,٧٠٣) ريالات، وأن افتراض المصلحة بأن المبلغ الذي أشارت إليه والبالغ (١٤٦,٧٠٠,٠٠٠) ريال يمثل الأعمال التي لم يصدر بها فواتير عن عقد مشروع (ب) لعام ٢٠٠١م هو افتراض من جانب المصلحة دون الرجوع إلى بيان متابعة العقود لمعرفة العقد الذي تعود إليه تلك الإيرادات أو مصدر قيد الإيرادات، ويرى المكلف أن هذا المبلغ وصحته (١٤٦,٧٤٥,٧٨٦) ريالًا لا يعود لمشروع (ب)كما

أشارت إليه المصلحة بل يعود لمشروع (ج)وهو يمثل ذمم مدينة مطلوبة من إدارة (ج)في المنطقة الشرقية ولم تتمكن الشركة من تحصيله وهو جزء من التسوية النهائية التي عرضتها إدارة (ج)وقبلته الشركة بينما المبلغ الثاني البالغ (٨٩,٠٤٧,٧٠٣) ريالات يمثل إيرادات مشروع (ب) في مدينة جدة لعام ٢٠٠١م وللتأكد من ذلك يمكن الرجوع إلى الإيضاح رقم (٣) في القوائم المالية التي يوضح الآتي:

عقود نفذها المركز الرئيسي ـمتعددة(٥٤,٢٦٥,٢٥٢)ريالًا.

عقد (ج) (١٤٦,٧٤٥,٧٨٦) ريالًا.

عقد..... (١,١٦٦,٤٢٤) ريالًا.

عقد ..... (٤,٨٣٢,٤٧٩) ريالًا.

ينزل المستخدم في الاحتياطي (١٥,٢٣٦,٣١٨) ريالًا.

الرصيد ـ كما في الإيضاح رقم (٣) (١٩١,٧٧٣,٦٢٦) ريالًا.

كما أن الإيضاح رقم (٣) حول القوائم المالية لعام ٢٠٠١م يعني بتفاصيل الذمم المدينة ولا يعني بالإيرادات، ويرى المكلف أنه ليس بالضرورة أن تكون الذمم المدينة التي لا تزال قائمة تساوي الإيرادات المحققة كما افترضته المصلحة، وذكر أن نتيجة الفحص الميداني لحسابات الشركة لعامي ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م تؤكد صحة إيرادات عقد مشروع (ب) البالغ (٨٩,٠٤٧,٧٠٣)ريالًا، وبناء عليه يطالب المكلف برفض استئناف المصلحة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد الشركة بعدم أحقية المصلحة في إضافة مبلغ (٥٧,٦٥٢,٢٦٧)ريالًا الذي سمي بفرق إيرادات مشروع (ب) إلى نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠١م.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المصلحة تأييدها في إضافة فرق الإيرادات البالغ (٥٧,٦٥٢,٢٦٧) ريالًا إلى نتيجة حسابات المكلف لعام ٢٠٠١م باعتبارها إيرادات مستحقة للشركة من مشروع (ب) لم يتم التصريح عنها ضمن إيرادات عام ٢٠٠١م ، في حين يتمسك المكلف بما قضى به القرار الابتدائي بعدم إضافة هذا الفرق إلى نتيجة حساباته لعام ٢٠٠١م بحجة أن المبلغ الذي أخذته المصلحة للمقارنة ومقداره (١٤٦,٧٤٥,٧٨٦) ريالًا يخص عقد مشروع (ج)بالدمام وليس عقد مشروع (ب) وبما يرى معه المكلف عدم صحة الاجراء الذي اتخذته المصلحة لإضافة هذا الفرق.

وبعد الدراسة وإطلاع اللجنة على المستندات المقدمة بما في ذلك القوائم المالية وبيان متابعة العقود للفترة المالية المنتهية في ٢٠٠١/١٢/٣١م وعلى محضر أعمال الفحص الميداني الموقع من قبل ممثلي المصلحة وممثلي الشركة أثناء الفحص , وكذلك إطلاع اللجنة على خطاب المحاسب القانوني رقم (٢٠٠٥/١٥٠) وتاريخ ١٤٢٦/٥/٤هـ الذي استشهدت به المصلحة , وعلى محضر التسوية الموقع بين الشركة ووزارة المالية بخصوص تسوية كافة مطالبات الشركة المقدمة منه ل ..... لقاء الخدمات التي قدمتها الشركة لصالح مشروع (ج)بالدمام، اتضح للجنة أن المبلغ (١٤٦,٧٤٥,٧٨٦) ريالًا الذي قارنت المصلحة به الإيرادات التي صرح بها المكلف من مشروع (ب) في العام المالي المنتهي في ٢٠٠١/١٢/٣١م ليس لها صلة بهذا المشروع , حيث اتضح للجنة من المستندات التي تم الاطلاع عليها أنها تتعلق بمشروع (ج)بالدمام حيث جاء ذلك في الإيضاح رقم (٣) المتمم للقوائم المالية وفي بيان متابعة العقود وفي إفادة المكلف عند اعتراضه واستئنافه على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠١م كما أن المصلحة لم تقدم مستندًا يفيد بأن المبلغ ومقداره (١٤٦,٧٤٥,٧٨٦) ريالًا الذي استخدم للمقارنة بإيرادات مشروع (ب) المصرح عنها في عام ٢٠٠١م والذي نتج عنه الفرق المضاف لنتيجة حسابات عام ٢٠٠١م يتعلق بمشروع (ب)، كما أن بيان متابعة العقود المقدم والمرفق بالإقرار الزكوي الضريبي للعام المالي المنتهي في ٢٠٠١/١٢/٣١م

يفيد بأن قيمة عقد مشروع (ب) (١,٢١١,٧٥٦,٦٥٥) ريالًا وأن قيمة الأعمال المنفذة والمصرح عنها في السنوات السابقة لعام ٢٠٠١م تبلغ (١,١٤٠,٩٨٧,٠٢٩) ريالًا وأن الإيرادات المصرح عنها في عام ٢٠٠١م تبلغ (٨٩,٠٤٧,٧٠٢) ريالًا.

وبناء عليه وحيث أن المصلحة لم تقدم ما يفيد أن مبلغ (١٤٦,٧٤٥,٧٨٦) ريالًا يتعلق بمشروع (ب)، وبما أن المكلف ـ من واقع بيان متابعة العقود للعام المالي المنتهي في ٢٠٠١/١٢/٣١م ـ قد صرح عن كامل قيمة عقد (ب)، فإن اللجنة ترى رفض استئناف المصلحة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضي به بعدم إضافة فرق الإيرادات البالغ (٥٧,٦٥٢,٢٦٧) ريالًا إلى نتيجة حسابات المكلف لعام ٢٠٠١م.

البند الثاني: فتح الربط للسنوات من ١٩٩٦م حتى ١٩٩٩م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١٣) بتأييد المصلحة في إعادة فتح الربوط النهائية للسنوات محل الخلاف وفقًا لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن إعادة فتح الربوط يتم عادة بالرجوع إلى الشروط التي وردت في القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) والشركة ترى عدم أحقية المصلحة في إعادة فتح الربوط بحجة أن ما قامت به المصلحة لا يتوافق مع ما ورد في بندي (أولًا) رقم (٣) و (ثالثًا) من القرار حيث أفاد مندوب المصلحة واللجنة الابتدائية تباعًا أن "هناك تطبيقًا خاطئًا" استوجب إعادة فتح الملف والصحيح هو عدم وجود مثل هذا السبب في القرار وأن أحد الأسباب التي يجب أن يعتد بها وهو "وجود أخطاء مادية أو حسابية في الربوط النهائية" وهذا يخالف ما أفاد به مندوب المصلحة واللجنة الابتدائية حيث لم يتبين وجود أخطاء مادية أو حسابية في الربوط النهائية بل قام مندوب المصلحة بإعادة فتح الربوط لإدراج بند جديد أو عنصر موضوعي جديد ضمن الوعاء الزكوي للأعوام ١٩٩٦م ولغاية ١٩٩٩م بناءً على الفحص الميداني الذي تم في أوائل عام ١٤٢٥هـ أي بعد (٩) سنين من عام ١٩٩٦م، بالإضافة إلى ذلك فإن البند "ثالثًا" أعلاه لا يجيز إعادة فتح الربوط النهائية التي تناولتها المصلحة بالتحليل والاستفسار والمناقشة قبل إجراء الربط النهائي، وقد حصلت الشركة على الربوط النهائية لهذه الأعوام بعدما استنفذت المصلحة جميع الإجراءات المطلوبة منها وتم الاعتراض عليها وصدرت قرارات اللجان وسددت ما توجب عليها في حينه، كما أن الشركة لم تخف أي معلومات وكانت الأرصدة الدائنة للشركة الزميلة تعرض في القوائم المالية كما أن المعاملات المالية مع أطراف ذات علاقة كانت تعرض في القوائم المالية، وعليه تتمسك الشركة بحقها بعدم إعادة فتح الربوط النهائية للأعوام ١٩٩٦م ولغاية ١٩٩٩م وجميع الآثار الضريبية الزكوية التي ترتبت عن إعادة فتح تلك الربوط ولذلك يطالب بإلغائها.

بعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٤٣١/٣/٢٨هـ تضمنت الإفادة بأن المصلحة قامت بفتح الربوط الزكوية للأعوام المالية من ١٩٩٦م وحتى ١٩٩٩م استنادًا للفقرة (أولًا/٢) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ والذي نص فيه (يحق للمصلحة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية دون التقيد بمدة محددة) وذكر منها (ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربط من شانها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي)، وحيث تبين للمصلحة أن القروض أو التسهيلات قصيرة الأجل ليست قصيرة الأجل كما جاء في القوائم المالية، وإنما هي طويلة الأجل وحيث أنه عند الربط الأصلي على الأعوام المالية المذكورة أعلاه لم يتم مناقشة الشركة في هذه البنود وتم اعتماد ما ورد في القوائم المالية وحيث تبين للمصلحة أنها ليست قصيرة الأجل وإنما هي طويلة الأجل وكان عندئذ يجب فتح الربط استنادا للقرار الوزاري المشار إليه أعلاه.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إعطاء المصلحة الحق في إعادة فتح ربوط السنوات من ١٩٩٦م حتى ١٩٩٩م وذلك استنادًا للبند (أولًا) فقرة (٣) والبند (ثالثًا) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ لعدم وجود أخطاء مادية أو حسابية

في الربوط النهائية للسنوات المذكورة بل أن ما قامت به المصلحة من تعديلات هي بنود وعناصر جديدة كما أن المصلحة قبل اجراء ربوط السنوات المذكورة تناولت إقرارات المكلف وقوائمه المالية بالدراسة والتحليل والاستفسار والمناقشة و حصلت الشركة على الربوط بعد أن استنفدت المصلحة كافة الإجراءات المطلوبة لإجراء الربوط النهائية بما في ذلك الاعتراضات والاستئنافات المقدمة من الشركة بخصوص هذه الربوط والتي صدر بها قرارات من اللجان الابتدائية والاستئنافية وسددت الشركة ما عليها من مستحقات بموجبها في حينه ولم تخف الشركة عن المصلحة أي معلومات وكانت الأرصدة الدائنة والمعاملات مع أطراف ذوي علاقة تعرض في القوائم المالية بشكل واضح وبما يرى معه المكلف عدم أحقية المصلحة في إعادة فتح ربوط السنوات من ١٩٩٦م حتى ١٩٩٩م، في حين تتمسك المصلحة بأحقيتها في إعادة فتح ربوط السنوات من ١٩٩٦م حتى ١٩٩٩م استنادًا للفقرة (أولًا/٢) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ الذي أعطى المصلحة الحق في إعادة فتح الربوط دون التقيد بمدة محددة في حالات من ضمنها ظهور بيانات ومعلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي، وترى المصلحة أنه اتضح لها لاحقًا أن التسهيلات أو القروض والسلف من الشريك الأجنبي ومن العملاء ليست قصيرة الأجل كما جاء في القوائم المالية، وإنما هي قروض وسلف طويلة الأجل و المصلحة عند إجراء الربوط الزكوية للسنوات أعلاه اعتمدت ما جاء في الإقرارات المقدمة من المكلف ولم تناقشه في هذه البنود.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ قد نظم إجراءات وشروط ومتطلبات فتح الربوط الزكوية والضريبية النهائية , ولذا فإن المستند النظامي المعول عليه في أحقية المصلحة في فتح الربوط الزكوية والضريبية هو مدى تحقق الشروط والمتطلبات والمدد التي نص عليها القرار المذكور , وقد تبين أن المصلحة في وجهة نظرها الموضحة في القرار الابتدائي قد استندت في فتحها للربوط الزكوية للسنوات محل الاستئناف إلى نص الفقرة (أولًا/٢) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ الذي أعطى المصلحة الحق في إعادة فتح الربط دون التقيد بمدة محددة في حالات من ضمنها ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي.

وحيث أن سلامة استناد المصلحة إلى الفقرة (أولًا/٢) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ يعتمد على ما إذا كانت المصلحة قد ظهر لها بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لديها بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي، وحيث أن الموضوع الذي بناءً عليه أعيد فتح الربط الزكوي للأعوام من ١٩٩٦م حتى ١٩٩٩م يتعلق بالقروض(التسهيلات الائتمانية والسلف من ذوي علاقة وعملاء). فإن اللجنة وبعد رجوعها إلى الإقرارات الزكوية والقوائم المالية للمكلف وكذلك الربوط الزكوية(الأولى) التي أجرتها المصلحة للسنوات المالية من ١٩٩٦م حتى ١٩٩٩م تبين لها أن المكلف قد أفصح في قوائمه المالية وفي الإيضاحات المتممة لها للسنوات المذكورة عن بند التسهيلات الائتمانية وعن بند السلف من ذوي علاقة ومن عملاء حيث ظهرت أرصدة هذه البنود في قائمة المركز المالي ضمن المطلوبات المتداولة وتفاصيلها في الإيضاحات رقم (٦) ورقم (٧) ورقم (٨) ورقم (٩) المتممة للقوائم المالية، كما تبين أن المصلحة قبل إجراء الربوط الزكوية الضريبية للأعوام المذكورة تناولت إقرارات المكلف وقوائمه المالية بالمناقشة والاستفسار ومن ثم قامت بإجراء الربوط الزكوية الضريبية على النحو الآتي: ربط عام ١٩٩٦م صدر بموجب الخطاب رقم (٣/١٦٠) وتاريخ ١٤٢٢/١/٨هـ، وربط عامي ١٩٩٧م و١٩٩٨م صدر بموجب الخطاب رقم (٨/٦٤٠) وتاريخ ١٤٢٢/٢/٦هـ ورقم (٨/٨٥٩) وتاريخ ١٤٢٢/٢/١٨هـ، وربط عام ١٩٩٩م صدر برقم (٨/٥٦٤٦) وتاريخ ١٤٢٢/١٠/٢٩هـ ، كما تبين أن ربوط المصلحة للسنوات من ١٩٩٦م حتى ١٩٩٩م لم تتضمن إضافة التسهيلات الائتمانية والسلف من ذوي علاقة ومن عملاء إلى الوعاء الزكوي للمكلف مما يعني قناعة المصلحة بما قدمه المكلف من بيانات وإيضاحات في ذلك الوقت، وبالتالي ترى اللجنة أن احتجاج المصلحة بالفقرة (أولًا/٢) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ التي قضت بأحقية المصلحة إعادة فتح الربط النهائي دون التقيد بمدة محددة في حال ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي لا ينطبق على هذه الحالة لأن المكلف لم يخف عن المصلحة أي معلومات، بل أنه أفصح في قوائمه المالية وفي الإيضاحات المتممة لها للسنوات من ١٩٩٦م حتى١٩٩٩م عن

التسهيلات الائتمانية وعن السلف من ذوي علاقة ومن عملاء وظهرت أرصدة هذه البنود في قائمة المركز المالي ضمن المطلوبات المتداولة وفي الإيضاحات أرقام(٦) و (٧) و (٨) و(٩)، وبما ترى معه اللجنة عدم سلامة استناد المصلحة للفقرة (أولًا/٢) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥)وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ.

وبناء عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إعادة فتح ربوط السنوات من ١٩٩٦م حتى ١٩٩٩م وبالتالي عدم إضافة التسهيلات الائتمانية والسلف من ذوي علاقة ومن عملاء إلى الوعاء الزكوي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

والرابع: التسهيلات الائتمانية لعامي ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م والسلفة من الشريك الأجنبي للأعوام من ٢٠٠٠م حتى ٢٠٠٢م.

قضى قرار اللجنة في البند (ثانيًا/١٢) بتأييد المصلحة في إخضاع التسهيلات الائتمانية، وسلف من الشركاء والعملاء للزكاة والذي أدى إلى فتح الربوط النهائية لسنوات سابقة وفقًا لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن المصلحة قامت بإضافة مبالغ سلف من شريك لثلاثة أعوام دون التأكد من الجهات الفعلية التي تعود لها تلك السلف , وذكر أنه تم الإفصاح عن السلف في القوائم المالية وأن هذه السلف تعود لشركة زميلة تابعة للشريك الأجنبي وأن الشريك الأجنبي هو شركة (د)وأنها لا تعود للشريك السعودي إطلاقًا وهو ما أحدث الالتباس لدى المصلحة بين الشريك والشركة الزميلة لأن كليهما يحمل الاسم..... وذكر أن المصلحة قامت باحتساب حصة الشريك السعودي منه بنسبة ٦٠% وهي نسبة تملك الشريك السعودي في الشركة وأخضعتها للزكاة الشرعية دون الاهتمام بمبدأ تمام الملك، وذكر أن حاجة الشركة للتمويل يعود لتنفيذ عقودها مع جهات حكومية، وفيما يتعلق بالقروض طويلة الأجل فإن المكلف يطلب من اللجنة الرجوع إلى خطاب الاعتراض رقم (٢٠٠٧/١٢٦) حول هذا الأمر وذكر أنه زود اللجنة الابتدائية بالمعاملات المالية لجميع أنواع القروض مع خطابه رقم (٢٠٠٩/١٣٨) بتاريخ ١٤٣٠/٨/١٢هـ.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة بأن ما ذكره المكلف من أن السلف المقدمة من شركة أجنبية تخص الشريك الأجنبي فقط في شركة (أ)ولا تخص الشريك السعودي وبما يرى معه عدم خضوعها للزكاة الشرعية فترى المصلحة أن هذا المطلب غير صحيح و يفتقد مفهوم من مفاهيم المحاسبة المالية وهو مفهوم الوحدة المحاسبية والذي نص على (تعتبر المنشأة وحدة اقتصادية قائمة بذاتها منفصلة عن أصحابها ممن يزودونها بالأصول التي تملكها ويترتب على ذلك أن السجلات المحاسبية للمنشاة وقوائمها المالية إنما هي سجلات تلك الوحدة وقوائمها وليست سجلات المالك أو الشركاء أو المساهمين أو غيرهم من الأطراف والمجموعات التي يعنيها أمر المنشأة ويترتب على ذلك أيضًا أن أصول المنشأة إنما هي أصول تلك الوحدة المحاسبية وليست أصول المالك أو الشركاء أو المساهمين كما أن خصوم المنشأة تمثل حقوقًا أو التزامات على أصول الوحدة المحاسبية وليست التزامات على أصول المالك أو الشركاء أو المساهمين كما أن خصوم المنشأة تمثل حقوقًا أو التزامات على أصول الوحدة المحاسبية وليست التزامات على أصول المالك أو الشركاء أو المساهمين) مما يعني استقلالية الشركة ماليًا وقانونيًا عن الشركاء وحيث أن السلف تم قيدها وترحيلها في حسابات الشركة فإنها تخص الشركة وليس شريكًا بذاته، كما أن ما يدعيه المكلف من أن الأموال المستخدمة هي أموال أجنبية من شركات أجنبية لا تخضع للزكاة الشرعية فترى المصلحة أن هذا غير صحيح حيث أن المبدأ هو أن ما حال عليه الحول من أموال مستخدمة في عمليات الشركة سواء مولت من شركات سعودية أو أجنبية تخضع للزكاة الشرعية ومما يؤكد ذلك أن أغلب الشركات تقترض من بنوك أجنبية وعندما يحول عليه الحول يخضع للزكاة الشرعية.

كما تؤكد المصلحة بأن القروض التي أضيفت للوعاء الزكوي تخضع للزكاة الشرعية لحولان الحول عليها سواء كانت تلك القروض لتمويل أصول ثابتة أو متداولة وسواء كانت من صناديق حكومية أو بنوك تجارية أو قروض من الشركاء أو من جهات ذات علاقة أو بنوك دائنة وبالجملة أي أموال مستفادة تستخدمها الشركة في تمويل الأصول الثابتة أو النشاط الجاري، ذلك أن

مضمون الفتاوى الشرعية ذات الأرقام (٢٣٨٤/٢) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ ورقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ ورقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ تقضي بإضافة القروض التي تحصل عليها الشركة سواء كانت نقودًا أو عرضًا من عروض التجارة كما أن الجزء المستخدم في تمويل رأس المال العامل يكون مستغرقًا في الأصول المتداولة بما تحويه من نقدية وعروض تجارة وبالتالي فإن الزكاة تجب في هذا الجزء من الأموال ولقد استقر قضاء اللجنة الاستئنافية على معالجة هذا البند وفقًا لما تضمنه ربط المصلحة ومنه القرار الاستئنافي رقم (٢٩٣) لعام ١٤٢١هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (١/٧٤٤٥) وتاريخ ١٤٢١/٦/١٨هـ والقرار الاستئنافي رقم (٧٢٠) لعام ١٤٢٨هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٨١١/١) وتاريخ ١٤٢٨/١/٢٢هـ وبما يتضح معه شرعية ونظامية إضافة البند محل الاستئناف ضمن الأموال التي تجب فيها الزكاة الشرعية.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة التسهيلات الائتمانية لعامي ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م ومقدارها على التوالي مبلغ (١٥٢,٩٤٦,١١١) ريالًا ومبلغ (١١٥,٤٤٦,٨١١) ريالًا إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠م و٢٠٠١م، وعدم إضافة السلف من الشريك الأجنبي للأعوام من ٢٠٠٠م حتى ٢٠٠٢م ومقدارها على التوالي مبلغ (٣٤٣,٧٦٢,٥٠٠) ريال ومبلغ (٣١٥,١٥٣,٧٥٠) ريالًا ومبلغ (٨٤,٠٧٨,٧٥٠) ريالًا إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام المذكورة بحجة أن التسهيلات الائتمانية قصيرة الأجل وناتجة عن معاملات تجارية ولم تستخدم لتمويل الموجودات الثابتة أو أي تكاليف رأسمالية، وأن السلف من الشريك تعود لشركة زميلة تابعة للشريك الاجنبي ولا تعود للشريك السعودي، مطالبًا بتطبيق القرارات الوزارية ومنها القرار رقم (١١٠٣/٣) لعام ١٤٠٧هـ وقرار الهيئة القضائية رقم (١٥٥) لعام ١٣٩٤هـ والفتاوى الشرعية الصادرة بهذا الشأن المشار إليها في خطاب الاستئناف، في حين ترى المصلحة أن المنشأة وحدة اقتصادية قائمة ومستقلة بذاتها ومنفصلة عن الشركاء فيها ماليًا وقانونيًا وما يؤكد ذلك أنه يتم قيد هذه السلف ويتم ترحيلها في حسابات الشركة وبالتالي فإنها تخص الشركة وليس شريكًا بذاته، وترى أن المبدأ هو أخذ ما حال عليه الحول من أموال مستخدمة في عمليات الشركة سواء كانت تمويلًا من شركاء أومن غيرهم سعوديين أو أجانب , وبما ترى معه المصلحة صحة إضافة هذه السلف للوعاء الزكوي، كما ترى المصلحة صحة إضافة التسهيلات الائتمانية (القروض) للوعاء الزكوي للمكلف لحولان الحول عليها سواء أكانت لتمويل أصول ثابتة أو متداولة وترى أن أي أموال مستفادة تستخدمها الشركة في تمويل الأصول الثابتة أو النشاط الجاري تضاف للوعاء الزكوي وفقا للفتاوى الشرعية الموضحة أرقامها عند عرض وجهة نظر المصلحة.

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة القروض لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على القروض عند احتساب الوعاء الزكوي للمقرض والمقترض لكونهما جهات ذات شخصية معنوية وذمة مالية مستقلة حتى ولو كان هناك علاقة ملكية مباشرة أو غير مباشرة بين المقرض والمقترض , فبالنسبة للمُقرض فإن عرض القرض كرصيد في القوائم المالية للمقرض يعني أن هذا القرض يمثل دينًا على مليء إذا لم يظهر في قائمة الدخل ما يثبت إعدامه وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره دينًا مرجو الأداء، وبالنسبة للمقترض فإن عرض القرض في قائمة المركز المالي للمقترض يعني أن هذا القرض يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى شأنه شأن رأس المال إذا كان القرض طويل الأجل (ويقصد بالقرض طويل الأجل ذلك القرض الذي يبقى في ذمة المقترض لمدة عام مالي أو الدورة التجارية أيهما أطول) ويعامل معاملة القروض طويلة الأجل القروض قصيرة الأجل إذا استخدمت في تمويل أصول ثابتة وبالتالي يلزم إضافة هذه القروض للوعاء الزكوي حتى ولو كان المقرض طرفًا ذا علاقة بالمقترض , ويعزز هذا الرأي نص فتوى هيئة كبار العلماء رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ والذي جاء فيه "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 مالًا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته".

وبعد اطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف للسنوات من ٢٠٠٠م حتى ٢٠٠٢م، وعلى البيانات المقدمة التي توضح حركة تلك القروض(التسهيلات الائتمانية والسلف من الشريك الأجنبي) للأعوام من ٢٠٠٠م حتى ٢٠٠٢م تبين أن رصيد التسهيلات الائتمانية في ١٩٩٩/١٢/٣١م يبلغ (١٥٢,٩٤٦,٨١١) ريالًا وفي ٢٠٠٠/١٢/٣١م يبلغ (١٥٢,٩٤٦,٨١١) ريالًا وفي ٢٠٠١/١٢/٣١م يبلغ (١١٥,٤٤٦,٨١١) ريالًا وفي ٢٠٠٢/١٢/٣١م يبلغ (صفر)، كما أن رصيد السلف من شريك في ١٩٩٩/١٢/٣١م تبلغ (١٠٩,٨٧٥,٠٠٠) ريالًا وفي ٢٠٠٠/١٢/٢١م تبلغ (٣٤٣,٧٦٢,٥٠٠) ريالًا وفي ٢٠٠١/١٢/٣١م تبلغ (٣١٥,١٥٣,٧٥٠) ريالًا وفي ٢٠٠٢/١٢/٣١م تبلغ (٨٤,٠٧٨,٧٥٠) ريالًا، ونص الإيضاح رقم (٧) المتمم للقوائم المالية للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٠/١٢/٣١م المعنون بالتسهيلات الائتمانية على (حصلت الشركة على تسهيلات ائتمانية قصيرة الأجل من أحد البنوك المحلية بلغت (١٨٠) مليون ريال لم يستعمل منها مبلغ (٢٧) مليون ريال كما في ٢٠٠٠/١٢/٣١م و ١٩٩٩م , تحمل التسهيلات الائتمانية نفقات مالية على أساس معدلات تعادل تلك المعمول بها في السوق , كما أنها مضمونه من قبل طرف ذي علاقة) , كما أن الإيضاح رقم (٨) المتمم للقوائم المالية لعام ٢٠٠١م و٢٠٠٢م المعنون بالتسهيلات الائتمانية نص على (حصلت الشركة على تسهيلات ائتمانية قصيرة الأجل من أحد البنوك المحلية بلغت (٥٠) مليون ريال والذي لم يستعمل كما في ٣١ /١٢/ ٢٠٠٢م، تحمل التسهيلات الائتمانية نفقات مالية على أساس معدلات تعادل تلك المعمول بها في السوق , كما أنها مضمونة من قبل طرف ذي علاقة، وقد تم تسديد الرصيد القائم كما في ٣١/١٢/ ٢٠٠١م خلال السنة، حتى ٢٠٠١م كانت نفقات التمويل على هذه التسهيلات تسترد من العميل، كما هو مبين في إيضاح (٣), ونتيجة لاتفاقية التسوية التي تم التوصل إليها مع العميل , فقد تحملت الشركة نفقات تمويل بلغت (٢,١) مليون ريال على التسهيلات القائمة خلال ٢٠٠٢م) , كما نص الإيضاح رقم (١١) المتمم للقوائم المالية لعامي ١٩٩٩م و ٢٠٠٠م المعنون بسلف من شريك على(إن السلف المقدمة من الشريك الأجنبي كما في ٢٠٠٠/١٢/٣١ م و ١٩٩٩م تمثل مبالغ مقدمة إلى الشركة من خلال شركة تابعة للشريك الأجنبي , لا تحمل السلف نفقات تمويل ولا يوجد تاريخ محدد لسدادها),كما أن الإيضاح (١٢)المتمم للقوائم المالية لعامي ٢٠٠١م و٢٠٠٢م نص على (إن السلف المقدمة من شريك كما في ٢٠٠٢/١٢/٣١م و ٢٠٠١م تمثل مبالغ مقدمة إلى الشركة من خلال شركة زميلة للشريك الأجنبي لتمويل عملياتها , لا تحمل السلف نفقات تمويل ولا يوجد تاريخ محدد لسدادها , قرر الشركاء تحمل خسائر بلغت (٢٣٧) مليون ريالًا كما في ٢٠٠٢/١٢/٣١م وذلك بالتنازل عن سلف شريك بنفس المبلغ والتي سبق أن قدمت للشركة من طرف زميل للشريك الأجنبي)، وبرجوع اللجنة للبيانات المقدمة من المكلف بالخطاب رقم (٢٠٠٩/١٣٨) وتاريخ ١٤٣٠/٨/١٢هـ والخطاب رقم (٢٠١٠/٧) وتاريخ ١٤٣١/١/٢٤هـ التي توضح حركة التسهيلات الائتمانية والسلف من شريك للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٠/١٢/٣١م تبين أن هذه البيانات تظهر رصيد بداية العام والإضافات والتسديدات والرصيد التراكمي ورصيد نهاية العام ولكل شهر على حدة كما أن هذه البيانات تتضمن إفادة المكلف بأنه تم تسديد رصيد بداية المدة من شهر يناير حتى شهر مايو، أما رصيد أخر المدة فقد تكون خلال العام وبالتالي لم يحل عليه الحول، ولم يتضح للجنة أن المكلف قدم مستندًا من طرف ثالث يوضح حركة هذه الأرصدة كما أنه لم يقدم نسخة من العقود والاتفاقيات الخاصة بالتسهيلات الائتمانية والسلف ليتم التحقق من طبيعتها ومدتها واستخداماتها , ونظرًا لأن البيانات المقدمة من المكلف مع الخطاب رقم ٢٠٠٩/١٣٨وتاريخ ١٤٣٠/٨/١٢هـ والخطاب رقم (٢٠١٠/٧) وتاريخ ١٤٣١/١/٢٤هـ المتعلقة بحركة القروض والسلف مقدمة من المكلف نفسه (أي من طرف ذي علاقة وصاحب مصلحة) فإن اللجنة ترى عدم إمكانية الاعتداد بهذه البيانات لتحديد ومعرفة الأرصدة التي حال عليها الحول. كما أن تتبع حركة هذه القروض والسلف يخضع لإجراءات يصعب معها حصر وتحديد مقدار المحصل والمسدد (الزيادة والنقص) لكل مبلغ في تاريخ محدد لاختلاط الأموال، وبالتالي يصعب تحديد حولان الحول على كل مبلغ. وفي ضوء ذلك ترى اللجنة أن الإجراء الذي اتبعته المصلحة في احتساب القروض والسلف يعد إجراءً متوازنًا ومعقولًا وذلك بأخذ رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل لغرض احتساب الرصيد الذي حال عليه الحول ضمن عناصر الوعاء الزكوي للمكلف لعام، لذا ترى اللجنة الأخذ برصيد التسهيلات الائتمانية (القروض) أول العام أو آخر العام أيهما أقل لغرض احتساب الوعاء الزكوي لعامي

٢٠٠٠م و٢٠٠١م وأخذ رصيد سلف من الشريك أول العام أو آخر العام أيهما أقل لغرض احتساب الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٠م حتى ٢٠٠٢م.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: قبول الاستئنافين المقدمين من مصلحة الزكاة والدخل ومن شركة (أ)على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الثالثة رقم (١٠) لعام ١٤٣٠هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١ـ رفض استئناف المصلحة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضي به بعدم إضافة فرق الإيرادات البالغ (٥٧,٦٥٢,٢٦٧) ريالًا إلى نتيجة حسابات المكلف لعام ٢٠٠١م وفقا للحيثيات الواردة في القرار.

٢ـ تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فتح ربوط السنوات من ١٩٩٦م حتى ١٩٩٩م وبالتالي عدم إضافة التسهيلات الائتمانية والسلف من ذوي علاقة ومن عملاء إلى الوعاء الزكوي وفقا للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٣ـ الأخذ برصيد التسهيلات الائتمانية (القروض) أول العام أو آخر العام أيهما أقل لغرض احتساب الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٠م و٢٠٠١م وفقًا للحيثيات الواردة في القرار.

٤ ـ الأخذ برصيد سلف من الشريك أول العام أو آخر العام أيهما أقل لغرض احتساب الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٠م حتى ٢٠٠٢م وفقا للحيثيات الواردة في القرار.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،