(القرار رقم ١٢٦٠ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

في الاستئناف رقم (١١٧٣/ز) لعام ١٤٣١هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٤/٤/٢٢هـ 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 اللجنة في نظر استئنافات 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 الاستئناف المقدم من مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٣٨) لعام ١٤٣١هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته المصلحة على شركة (أ)(المكلف) لعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٢/١١/٢٥هـ كل من:.....، ولم يحضر المكلف أو من ينوب عنه، كما أنه لم يعتذر عن الحضور أو يقدم طلبًا بالتأجيل على الرغم من إبلاغه بموعد جلسة المناقشة.

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

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة المصلحة بنسخة من قرارها رقم (٣٨) لعام ١٤٣١هـ بموجب الخطاب رقم (٢٠٥/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣١/١٠/٢٥هـ، وقدمت المصلحة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٧٢٩) وتاريخ ١٤٣١/١١/١٩هـ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المصلحة مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: القرض لعام ٢٠٠٦م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) بتأييد المكلف في عدم اضافة القروض التي لم يحل عليها الحول إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م.

استأنفت المصلحة هذا البند من القرار فذكرت أنها أضافت مبلغ (٦١٧،٩٨٩) ريالًا إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م مقابل تمويل أصول وقطع غيار استنادًا للفتوى رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ في الإجابة على السؤال الثاني والتي نصت على أن ما تأخذه الشركة من مال اقتراضًا من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية:

- أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة.
- أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك.

- أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه ويزكى بتقييمه في نهاية الحول.

وترى المصلحة أن المبالغ التي تستخدم في تمويل أصول ثابتة وقطع غيار (أي العناصر التي تحسم من الوعاء الزكوي) يجب إضافتها للوعاء الزكوي بغض النظر عن حولان الحول من عدمه، لأنها تضاف لمقابلة ومعادلة ما يحسم من أصول ثابتة وقطع غيار تم تمويلها بهذه المبالغ، حيث تتم المعالجة الزكوية لإضافة هذه المبالغ باعتبار ما آلت إليه وفقًا للفتوى المشار إليها أعلاه، فإذا آلت هذه المبالغ أو جزء منها إلى أصول ثابتة أو قطع غيار أو مصروفات حسمت من الوعاء الزكوي ولا زكاة فيها، وبما يتضح معه عدم خضوع أي مبالغ مولت أصول ثابتة ولكن يجب أن تضاف تلك المبالغ للوعاء الزكوي لموازنة ومعادلة الوعاء الزكوي، حتى لا يتأثر سلبًا بالنقص أو الزيادة لصالح المكلف أو المصلحة , وبناءً عليه فإن رأي اللجنة الابتدائية الذي انتهى إلى عدم إضافة هذه المبالغ للوعاء الزكوي يستوجب في تطبيق المصلحة في الربط الزكوي أن يتم استبعاد نفس القيمة ـ غير المضافة للوعاء حسب قرار اللجنة ـ من قيمة الأصول الثابتة وقطع الغيار التي تحسم من الوعاء الزكوي وبالتالي يكون هو نفس ما قامت به المصلحة في الربط ولكن بمفهوم المخالفة.

علمًا بأن مبلغ القرض الذي أضافته المصلحة إلى الوعاء الزكوي للمكلف والبالغ (٦١٧،٩٨٩) ريالًا يتكون من مبلغ (٥٢٩,٩٩٤) ريالًا مقابل قطع غيار ومبلغ (٩٩,٢٥٧) ريالًا مقابل إضافات الأصول الثابتة و يطرح منه مبلغ (١١,٢٦٢) ريالًا مقابل دائني قطع غيار.

في حين يرى المكلف حسب وجهة نظره المبينة في القرار الابتدائي أن المصلحة أضافت مبلغ (٦١٧،٩٨٩) ريالًا إلى وعائه الزكوي مقابل تمويل أصول وقطع غيار، علمًا بأن إضافات الأصول خلال العام مبلغ (٩٩،٢٥٧) ريالا, وهذا القرض مقدم من شركة (ب) وهو قرض تمويلي, لذا فإن المبلغ الذي يخص الأصول الثابتة سوف يضاف بعد حسم المبلغ المسدد من القرض خلال العام , أما باقي التمويل فلم يحل عليه الحول وبالتالي يجب عدم إضافته للوعاء الزكوي.

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 إضافة مبلغ (٦١٧،٩٨٩) ريالًا من القرض المقدم من جهة ذات علاقة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م مقابل تمويل أصول ثابتة وقطع غيار استنادًا إلى الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ , كما أن المبالغ التي تستخدم في تمويل أصول ثابتة وقطع غيار يجب إضافتها للوعاء الزكوي بغض النظر عن حولان الحول من عدمه , في حين يرى المكلف عدم إضافة هذا البند إلى وعائه الزكوي لعدم حولان الحول عليه.

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 ذو علاقة بالمقترض , ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب 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".

وبدراسة اللجنة للموضوع واطلاعها على القوائم المالية للمكلف اتضح أن رصيد القرض المقدم من جهة ذات علاقة يبلغ في بداية العام (صفر) ونهاية العام مبلغ (١,١١٧,٠٤٩) ريالًا ,كما اتضح من قائمة التدفقات النقدية أن صافي الأنشطة الاستثمارية (شراء معدات وممتلكات) يبلغ (٩٩,٢٥٧) ريالًا , وأظهرت قائمة المركز المالي صافي الممتلكات والمعدات أول العام بمبلغ (٧,٦٤٤,٣٤٩) ريالًا وآخر العام بمبلغ (٦,٧٨٠,٢٩٠) ريالًا ,وبالاطلاع على الخطاب الموجه من الشركة المانحة للقرض (شركة ب) والذي ورد فيه (نظرًا لحاجتكم لسيولة لتأمين مواد خام للمصنع لاستمرار العمل وسداد المستحق لمصلحة الزكاة و الدخل، وبناء على موافقة مجلس الإدارة تم الاقتراض من بنك (ن) مبلغ (٢,٥٠٠,٠٠٠) ريالًا، تم منحكم منه مبلغ (١,٠٠١,١٦٣) ريالًا يستحق عليه عوائد مالية قدرها (٦٧,٥٢٣) ريالًا حسب الاتفاقية المبرمة مع بنك (ن) , لذا نأمل أن تشتمل حساباتكم الختامية المبالغ التالية:

١- مبلغ (١,٠٠١,١٦٣) ريالًا قرض تمويلي لتأمين مواد خام للمصنع وسداد مصلحة الزكاة والدخل.

٢- مبلغ (٦٧,٥٢٣) ريالًا عوائد القرض التمويلي عن الفترة من ٢٠٠٦/٤/١م حتى ٢٠٠٦/١٢/٣١م).

وحيث أن الطرفين متفقان على أن هذا القرض لم يحل عليه الحول , وإنما أضافته المصلحة للوعاء الزكوي للمكلف باعتباره مول أصولًا ثابتة وقطع غيار, وبما أن الإيضاحات المذكورة أعلاه تفيد باستخدام القرض في تأمين مواد خام للمصنع وسداد المبلغ المستحق لمصلحة الزكاة والدخل , وحيث أن صافي النقد المستخدم في شراء ممتلكات ومعدات خلال العام طبقا لقائمة التدفقات النقدية يبلغ (٩٩,٢٥٧) ريالًا لم يحدد مصدر تمويله داخليا أم خارجيا,بينما أضافت المصلحة للوعاء الزكوي للمكلف مبلغ (٦١٧,٩٨٩) ريالا مقابل تمويل أصول وقطع غيار , لذا فإن هذا الأمر يولّد لدى اللجنة قناعة بأن هذا القرض لم يتم استخدامه في تمويل شراء الأصول الثابتة , مما ترى معه اللجنة رفض استئناف المصلحة في طلبها إضافة مبلغ (٦١٧,٩٨٩) ريالا من القرض المقدم من جهة ذات علاقة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثاني: دائنو مصاريف مؤجلة لعام ٢٠٠٦م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد المكلف في عدم اضافة دائني مصاريف مؤجلة الى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م.

استأنفت المصلحة هذا البند من القرار فذكرت أنه ورد في حيثيات قرار اللجنة الابتدائية أن المبالغ الواردة تحت مسمى دائنو مصاريف مؤجلة لعام ٢٠٠٦م هي عبارة عن قرض لا يخضع للزكاة لعدم حولان الحول ,وذكرت المصلحة أنه في حالة تمويل المبالغ لأصول ثابتة أو أي عناصر تحسم من الوعاء الزكوي يجب إضافة هذه المبالغ للوعاء الزكوي وبالتالي استبعاد نفس القيمة من قيمة الأصول وقطع الغيار المحسومة من الوعاء الزكوي ومن ثم في الحالتين لا تأثير على الوعاء الزكوي والنتيجة واحدة , علما بأن المصاريف المؤجلة والبالغة (٣٠,٠٠٠) ريال تم تمويلها من القرض المستلم من شركة (ب).

في حين يرى المكلف حسب وجهة نظره المبينة في القرار الابتدائي أن مبلغ هذا البند تم تمويله من القرض الممنوح من شركة (ب) وتم اقفال ما تم سداده خلال العام وبالتالي لم يحل عليه الحول.

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 إضافة بند دائني مصاريف مؤجلة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م بحجة أنه ممول من القرض الممنوح من شركة (ب), وترى المصلحة أنه في حالة تمويل المبلغ لأصول ثابتة أو أي عناصر تحسم من الوعاء الزكوي يجب إضافة هذا المبلغ للوعاء الزكوي , في حين يرى المكلف أن مبلغ هذا البند تم تمويله من القرض الممنوح من شركة (ب) وتم إقفال ما تم سداده خلال العام وبالتالي لم يحل عليه الحول.

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف والإيضاحات المرفقة بها وتحديدًا الإيضاح رقم (٢و) الذي ينص على أنه (يتم إطفاء المصاريف المؤجلة على أساس القسط السنوي وعلى مدار خمس سنوات) , وحيث أن المكلف عالج هذا البند في قوائمه المالية كما تعالج الأصول الثابتة بالإضافة إلى أنه أقر أن مبلغ هذا البند تم تمويله من القرض الممنوح من شركة (س) , وحيث أن المصلحة في الربط حسمت كامل المصاريف المؤجلة والبالغة (٣٠،٠٠٠) ريال, لذا فإنه يلزم إضافة ما يقابلها من القرض بغض النظر عن مدته , مما ترى معه اللجنة تأييد استئناف المصلحة في طلبها إضافة بند دائني مصاريف مؤجلة بمبلغ (٣٠،٠٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثالث: صافي الأصول الثابتة لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) بتأييد المكلف في إعادة احتساب الأصول الثابتة لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

استأنفت المصلحة هذا البند من القرار فذكرت أنه ورد في حيثيات قرار اللجنة الابتدائية أن المصلحة لم تراع تطبيق المادة (١٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ في احتساب صافي الأصول الثابتة لعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م مما دعا اللجنة إلى تأييد المكلف في إعادة احتساب الأصول الثابتة , وترى المصلحة أنها طبقت المادة (١٧) من النظام الضريبي الموضح لكيفية احتساب قسط الإهلاك وقامت بإعداد جداول الاستهلاك بطريقة صحيحة , وبناء عليه تتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

في حين يرى المكلف حسب وجهة نظره المبينة في القرار الابتدائية أن يتم حسم الأصول الثابتة كما هي واردة في قائمة المركز المالي.

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 حسم صافي الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م طبقًا لما ورد في ربطها استنادًا للمادة (١٧) من النظام الضريبي، كما أن اللجنة الابتدائية في قرارها لم تحدد الأخطاء الواردة في الربط، في حين يرى المكلف أن يتم حسم الأصول الثابتة كما هي واردة في قائمة المركز المالي.

وبعد إطلاع اللجنة على المادة (١٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٣/١١هـ وعلى تعميم المصلحة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ بشأن تطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة في النظام الضريبي على مكلفي الزكاة توحيدًا للمعاملة ومنها طريقة الاستهلاك الواردة في المادة (١٧) من النظام الضريبي، فإن اللجنة ترى أن المادة (١٧) من النظام الضريبي تتعلق باحتساب قسط الاستهلاك السنوي ولا تنطبق على احتساب صافي الأصول الثابتة التي ينبغي حسمها من الوعاء الزكوي للمكلفين والذي يحتسب باستخدام أسلوب محدد يمثل أحد أركانه أن يتم حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها بغض النظر عن حجمها أو نوعها مادام أنها تمثل أصولًا غير متداولة تساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي , لذا فإن حدها بحدود معينة لا يوجد له سند نظامي أو محاسبي، ويعزز ذلك من الناحية الشرعية ما صدر من فتوى شرعية من اللجنة الدائمة للبحوث

العلمية والإفتاء برقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ ونصها (بأن 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) , وبناءً عليه فإن اللجنة ترى حسم صافي الأصول الثابتة للمكلف طبقًا للقوائم المالية, وبالتالي رفض استئناف المصلحة في طلبها إعادة احتساب صافي الأصول الثابتة لأغراض حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: قبول الاستئناف المقدم من مصلحة الزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الأولى بجدة رقم (٣٨) لعام ١٤٣١هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف المصلحة في طلبها إضافة مبلغ (٦١٧،٩٨٩) ريالا من القرض المقدم من جهة ذات علاقة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- تأييد استئناف المصلحة في طلبها إضافة بند دائني مصاريف مؤجلة بمبلغ (٣٠،٠٠٠) ريالًا إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٣- رفض استئناف المصلحة في طلبها إعادة احتساب صافي الأصول الثابتة لأغراض حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م وفقًا للحيثيات الواردة في القرار.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،