(القرار رقم ١٢٦١ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

في الاستئناف رقم (j/١٠٩٣) لعام ١٤٣٠هـ

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

في يوم الاثنين الموافق ١٤٣٤/٤/٢٩هـ 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 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 الاستئناف المقدم من شركة (أ)(المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٣٧) لعام ١٤٣٠هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣١/٥/١١هـ كل من: .....، كما مثل المكلف .....

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:

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٣٧) لعام ١٤٣٠هـ بموجب الخطاب رقم (١٩٦/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٠/١٠/٢٨هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٣٣١) وتاريخ ١٤٣٠/١١/١٩هـ , كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرا من بنك (ب) برقم ..... وتاريخ ١٤٣٠/١١/٨هـ بمبلغ (١,٠٤٦,٤٣٠) ريالًا لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: الاستثمار في شركة تابعة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد المصلحة في عدم حسم الاستثمار في شركة تابعة من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار وذكر أن هذا الاستثمار يمثل قرضًا (ج) وهي شركة تابعة يملكها نفس ملاك شركة (أ) وقد وافق الشركاء على تحويل هذا القرض إلى استثمار بالشركة التابعة، وبناء عليه أعيد تصنيف البند إلى موجودات طويلة الأجل كاستثمارات، وحيث أن أصحاب الشأن وهم الشركاء قد وافقوا على تحويل هذا المبلغ إلى استثمار بالشركة فعلى المصلحة أن تقوم بمعالجته زكويًا كاستثمار ولها في ذلك أن تطلب المستند المؤيد لتحويل المبلغ إلى استثمار وهو في هذه الحالة قرار الشركاء، ومن الناحية الأخرى فإن هذا المبلغ ظهر كقرض طويل الأجل بحسابات الشركة التابعة لعام ٢٠٠٦م وأخضعته المصلحة للزكاة

في ربطها على الشركة التابعة لعام ٢٠٠٦م وبالتالي فإن عدم حسمه من وعاء الزكاة بشركة (أ)يعني إخضاع نفس المبلغ للزكاة مرتين في نفس الحول ويعتبر ذلك من قبيل ثني الزكاة المنهي عنه شرعًا.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه عند مراجعة القوائم المالية لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م ظهر ضمن الإيضاح رقم (٥) من إيضاحات القوائم المالية ما نصه "إن الاستثمار في الشركة التابعة عبارة عن قرض ثانوي بمبلغ (٧,٥٠٠,٠٠٠) ريال حيث أن الشركة قامت خلال السنة بتحويل هذا المبلغ من الذمم المدينة المستحقة من شركتها التابعة إلى قرض ثانوي وهذا القرض يتم تبويبه كأصل متداول ويسدد بعد أن تكون الشركة التابعة قد سددت قروضها الخارجية"، وبالتالي فهو يعتبر قرض مدين وليس استثمار في رأس مال الشركة وبالتالي لا يجوز حسمه من الوعاء الزكوي طبقًا للفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ التي تنص على "ولم يرد دليل صحيح لخصم 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 مالا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي ذمته" ومما يتضح معه عدم وجود أي مبرر شرعي أو نظامي يجيز حسم هذا البند من الوعاء الزكوي للمكلف, وبناء على ما تقدم تتمسك المصلحة بصحة ربطها.

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 حسم القرض المقدم لشركة تابعة والبالغ (٧,٥٠٠,٠٠٠) ريال من وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م بحجة أنه يمثل قرضًا تم تحويله إلى استثمار في الشركة التابعة بناء على قرار الشركاء، كما أنه خضع للزكاة في الشركة التابعة وبالتالي فإن عدم حسمه يعني إخضاع نفس المبلغ للزكاة مرتين، في حين ترى المصلحة عدم حسم هذا البند من الوعاء الزكوي للمكلف استنادًا إلى الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) لعام ١٤٢٦هـ.

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".

وبعد إطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م والإيضاحات المتممة لها تبين أن الإيضاح رقم (٥) المعنون (استثمار في شركة تابعة) ينص على أنه (خلال عام ٢٠٠٥م قامت الشركة بتحويل مبلغ (٧,٥٠٠,٠٠٠) ريال من الذمم المدينة المستحقة من شركتها التابعة إلى قرض ثانوي، تدفع على القرض أعباء مالية طبقًا للأسعار المعمول بها بين البنوك السعودية زائدًا هامش ربح ويسدد بعد أن تكون الشركة التابعة قد سددت قروضها الخارجية، وبالتالي تم تبويب القرض كأصل متداول)، وترى اللجنة أن هذا المبلغ يمثل من حيث الجوهر ذممًا مدينة لا يغير من طبيعتها تحويلها شكلًا إلى قرض لشركة تابعة أو استثمار فيها. عليه فإن الأساس هو جوهر العملية المحاسبية، ووفقا لقاعدة القروض المذكورة أعلاه , فإن اللجنة ترى

رفض استئناف المكلف في طلبه حسم بند الاستثمار في شركة تابعة من وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثاني: القروض قصيرة الأجل.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) بتأييد المصلحة في إضافة القروض (التي حال عليها الحول) إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن هذه القروض كانت لتمويل رأس المال العامل وطبقًا للفتوى رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ فإنه إذا استخدم القرض في تمويل نشاط الشركة الجاري فإن الزكاة تجب فيه باعتبار ما آل إليه, وما آلت إليه هذه القروض هو عروض التجارة المتمثلة في الذمم المدينة والبضاعة... الخ وتلك البنود أخذت في الاعتبار عند تحديد الوعاء الزكوي وفقًا لطريقة حقوق الملكية المطبقة لدى المصلحة ولا يجب أن تضاف إلى الوعاء الزكوي مرة أخرى لما في ذلك من ازدواجية، كما أن هذه القروض تظهر في ميزانية المقرض ضمن الأرصدة المدينة وتخضع للزكاة كجزء من عروض التجارة، كما أن الخطاب الوزاري رقم (١١٠٣/٣) وتاريخ ١٤٠٧/٤/١١هـ يوضح أن القرض إذا اشتري به مواد خام أولية أو بضاعة لا تجب فيها الزكاة لعدم توفر شروط تمام الملك وهذا هو الإجراء المطبق لدى المصلحة, وهذا لا يتعارض مع الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ بل أن الفتوى مؤيدة لهذا الإجراء إذا فُسرت وطبقت تطبيقًا صحيحًا لأن الذي يُزكى طبقًا للفتوى ليس القرض وإنما ما يؤول إليه القرض من عروض التجارة, وهذا الرأي يتفق مع قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٦٤٩) لعام ١٤٢٧هـ الذي صدر عقب صدور الفتوى مباشرة حيث تم الإشارة فيه إلى أن القرض موضوع الاستئناف استخدم لشراء بضاعة ومواد خام أي عروض تجارة وأن القرض كذلك يُزكى لدى الممول (المقرض) وبالتالي لا يخضع للزكاة لدى المقترض.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بإضافة القروض التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي للمكلف طبقًا للفتاوى رقم (٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/٦/١٠هـ ورقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ ورقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٠هـ ورقم (٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ بما يعتد به فقهيًا بإضافة كافة الأموال التي يحصل عليها المقترض إلى الوعاء الزكوي بما في ذلك الجزء الممول لرأس المال العامل سواء كانت القروض من صناديق حكومية أو بنوك تجارية أو قروضا من الشركاء أو من جهات ذات علاقة أو بنوك دائنة وسواء استخدمت في تمويل عروض قنية أو عروض تجارة حيث تعالج هذه الأموال زكويًا باعتبار ما آلت إليه في جانب الأصول فإذا آلت إلى أصول ثابتة ومصروفات حسمت من الوعاء ولا زكاة فيها وإذا آلت إلى عروض تجارة تخضع للزكاة في ذات الحول باعتبار ما آلت إليه,وقد تم إضافة الرصيد المدور لهذه القروض بعد حسم التسديدات التي تمت خلال العام ماعدا قرض البنك (د) فقد تم إضافة رصيد آخر العام والبالغ (١١,٥٠٠,٠٠٠) ريال و (١٣,٥٠٠,٠٠٠) ريال لاستخدامه في إنشاء مصنع (هـ) وشراء ماكينات ومعدات وفقًا للاتفاقيات المبرمة مع البنك، وقد تأيد إجراء المصلحة بالقرارات الاستئنافية رقم (٩٤١) لعام ١٤٣٠هـ ورقم (٩٠٤) لعام ١٤٣٠هـ و رقم (٨٨٤) لعام ١٤٢٩هـ , لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجراءها.

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 القروض المصنفة في القوائم المالية كقروض قصيرة الأجل إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م بحجة أنها مستخدمة في تمويل رأس المال العامل، كما أن القروض تخضع للزكاة لدى المقرض وبالتالي لا تخضع للزكاة لدى المقترض، في حين تتمسك المصلحة بإضافة القروض التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي للمكلف استنادًا إلى الفتاوى الشرعية المذكورة 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 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".

وبعد إطلاع اللجنة على المستندات المقدمة من الطرفين بما فيها القوائم المالية وبيان حركة القروض المعد من قبل المكلف وصور من اتفاقيات القروض الموقعة مع البنك (و) والبنك (ز) والبنك (ب) وصور الربوط الزكوية اتضح أن رصيد القروض ظهر في القوائم المالية للأعوام ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م بمبلغ (٤٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال ومبلغ (٤٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال ومبلغ (٤٦,٥٠٠,٠٠٠) ريال على التوالي , كما اتضح أن المصلحة أضافت إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م الرصيد المدور لهذه القروض بعد حسم التسديدات التي تمت خلال العام بمبلغ (٣٤،٧٥٠،٠٠٠) ريال ومبلغ (٣٨،٠٠٠،٠٠٠) ريال على التوالي وذلك بموجب الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م الصادر بموجب خطاب المصلحة رقم (٢/٤٩٩٢/١٧) وتاريخ ١٤٢٨/٥/٥هـ والربط الزكوي لعام ٢٠٠٦م الصادر بموجب خطاب المصلحة رقم (٢/٦٠٢٧/١٧) وتاريخ ١٤٢٩/٦/٢٨هـ , وحيث أن المكلف لم يقدم كشوف البنك التفصيلية التي تبين تواريخ استلام وتسديد هذه القروض على الرغم من طلب اللجنة لتلك الكشوف , وحيث أن تلك القروض متجددة ومستمرة ,لذا فإن اللجنة , وفي ظل عدم توفر تفاصيل حركة تلك القروض , ترى أن هذه القروض في جوهرها تُعد قروضًا طويلة الأجل، وبناء عليه ووفقا لقاعدة القروض المذكورة أعلاه فإن رصيد القروض يعد أحد مصادر التمويل التي حال عليها الحول وينبغي إضافته ضمن الوعاء الزكوي للمكلف وهو ما قامت به المصلحة بعد حسم التسديدات التي تمت خلال العام , مما ترى معه اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة القروض البالغة (٣٤،٧٥٠،٠٠٠) ريال و (٣٨،٠٠٠،٠٠٠) ريال على التوالي إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ)على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الأولى بجدة رقم (٣٧) لعام ١٤٣٠هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم بند الاستثمار في شركة تابعة من وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م وفقا للحيثيات الواردة بالقرار، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة القروض البالغة (٣٤،٧٥٠،٠٠٠) ريال و (٣٨،٠٠٠،٠٠٠) ريال على التوالي إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،