

(القرار رقم ١٢٦٨ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

في الاستئناف رقم (١٢٠٦/ز) لعام ١٤٣١هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٤/٥/٢٠هـ 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 وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ ،

وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجهة رقم (٤٠) لعام ١٤٣١هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٣/٥/٢٥هـ 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 الثانية بجهة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٤٠) لعام ١٤٣١هـ بموجب الخطاب رقم (٢/١٨٩) ص (ج) وتاريخ ١٤٣١/١١/١٥هـ ، وأودع البريد بتاريخ ١٤٣١/١١/٢٤هـ ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٧٥٩) وتاريخ ١٤٣١/١٢/٢٤هـ ، كما قدم ضمناً بنكياً صادر من (ب) رقم وتاريخ ١٤٣٢/١٠/٨هـ الموافق ٢٠١١/٩/٦م بمبلغ (١,٣٥٠,٩٠٥) ريالاً لقاء فروقات الضريبة وغرامة التأخير والزكاة المستحقة عن الفترة من ٢٠٠٦/١/١م حتى ٢٠٠٧/١٢/٣١م ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقدمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية ، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: مستحقات وزارة الحج لعام ٢٠٠٧م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٢) بتأييد المصلحة في اضافة مستحقات وزارة الحج البالغة على التوالي بمبلغ (٢٩,٧٤٨,٦٧٦) ريالاً ومبلغ (١٢,٦٠٧,٧٦٩) ريالاً للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٧م وفقاً لحثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية في حثيات قرارها المتضمن تأييد مصلحة الزكاة والدخل في اضافة مستحقات وزارة الحج إلى الوعاء الزكوي للمكلف أشارت إلى أن هذا المال (مستحقات وزارة الحج) مختلط بأموال المكلف ، والمكلف لم يضعه في صندوق أو في حساب بنكي مجمد بل ظل مختلطاً بأمواله ، وبالتالي فإنه يخضع للزكاة ، وقد بين المكلف طبيعة هذه المستحقات وكيفية نشوئها قبل أن يبدأ في إيضاح وجهة نظره تجاه ما ورد في قرار اللجنة الابتدائية ،

فذكر أن هذه المبالغ تمثل مستحقات لوزارة الحج محتجزة لدى الشركة ، وأن الشركة احتجرت هذه المبالغ لديها بناء على الخطاب الذي أصدرته وزارة الحج (التعميم) برقم (٩٩٠٠٣٣٤) في ١٤٢٦/١/٥ هـ الموافق ٢٠٠٥/٢/١٣م الذي تضمن إلزام جميع الشركات المرخص لها بتقديم خدمات المعتمرين المشتركين في مركز خدمات العمرة (ج) ، باستقطاع مبلغ من كل معتمر لحساب وزارة الحج وأن مقتضى هذا (التعميم) كما ورد في (أولاً) منه فيما يخص استقبال ونقل وتوديع المعتمرين المبني على موافقة وزير الداخلية بالخطاب رقم (٦١١٤١) في ١٤٢٥/١١/٩ هـ ومقتضاه استقطاع مبلغ (١٠) ريالاً عن كل معتمر ويستقطع آلياً لحساب وزارة الحج ، وكذلك ما ورد بالبند (ثالثاً) من ذات التعميم نصاً ومقابل حصول الشركة على بيانات الوصول لمعتمريها بشكل آلي يلزم أن تستقطع مبلغ (٥) ريالاً ، كما ورد البند (رابعاً) أيضاً استقطاع (١٠) ريالاً عن كل معتمر وذلك مقابل قيام الوزارة بتنشيط العمرة في فترات الركود) ، وخلاصة ذلك أن هذا المبلغ تم استقطاعه بشكل نظامي وطبقاً لقرار وزير الحج وتم تجنبه في حساب خاص لصالح وزارة الحج ، وذكر أن المصلحة اعتبرت هذا المبلغ وكأنه قرض من وزارة الحج واللجنة الابتدائية أيدت المصلحة في وجهة نظرها ، وذكر المكلف أنه بالنظر إلى الآلية المتبعة في استقطاع هذا المبلغ يتضح أنه مستقطع من أتعاب هذه الشركات ولصالح وزارة الحج وبالتالي لا يمكن التعامل معه على أنه قرض حتى يتم إخضاعه للزكاة ، وأضاف أنه يجب التفرقة بين القرض والذمة المالية ويرى أن هذا المبلغ لا يخرج عن كونه ذمة لحساب وزارة الحج ولا يمكن معاملته على أنه قرض لأن الشركة لم تتقاض أي مبالغ من أحد ، وبناء على ما ذكر فإن المبلغ وإن ظهر بدفاتر الشركة فهو من قبيل الأمانة ويتم سداده بناء على طلب وبتوجيه من الوزارة وبذلك فإن المبلغ المذكور لا يعد قرصاً ولا تمويلًا لشركة سجل ، كما أن هذا المبلغ لا تنطبق عليه الشروط الموجبة لفرض الزكاة باعتباره مالاً عامًا مملوك لوزارة الحج ، والمال العام لا زكاة فيه ، وطلب المكلف من هذه اللجنة الرجوع إلى نظام الزكاة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧) في ١٣٧٠/٦/٢٩ هـ والمعدل بالمرسوم الملكي الصادر برقم (٨٧٩٩/٢٨/٢/١٧) وتاريخ ١٣٧٠/٤/٨ هـ حيث ورد في المادة (الأولى) من هذا النظام النص على أن (تستوفي الزكاة كاملة وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية الغراء من كافة رعايانا السعوديين على السواء ، كما تستوفي من الشركات السعودية التي يكون كافة الشركاء والمساهمين فيها من السعوديين ، كما تستوفي أيضاً من الشركاء السعوديين في الشركات المؤلفة من سعوديين وغير سعوديين).

وبالتالي فإن الزكاة تجبى عن المال الخاص المستثمر بنية الربح أما المال العام فلا تجب فيه الزكاة لأن المرسوم المشار إليه أعلاه لم يتضمن نصاً يوجب الزكاة على المال العام ، وبناء عليه يرى المكلف أن اللجنة الابتدائية قد جانبها الصواب في قرارها ، والمصلحة أخطأت في تطبيق تعليمات الزكاة بإخضاع مستحقات وزارة الحج لعام ٢٠٠٧م للزكاة كونه مال عام لا تجب فيه الزكاة ، ووفقاً للقرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) الذي يقضي بفتح الربط الزكوي في حالة وجود خطأ في تطبيق النظام فإن الشركة تطلب من اللجنة النظر في إعادة فتح الربط الزكوي الذي صدر من فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة لعام ٢٠٠٦م وإعادة ليتم تصحيحه بعدم إضافة الرصيد المستحق لوزارة الحج لوعاء الزكاة لذلك العام حتى لا تُجبي الزكاة من مال لا تجب فيه الزكاة لما في ذلك من حرمة شرعية ومخالفة للنظام هذا بالنسبة لمستحقات وزارة الحج المحتجزة لدى الشركة بناء على القرار رقم (٩٩٠,٣٣٤) وتاريخ ١٤٢٦/١/٥ هـ.

وبالنسبة لمستحقات وزارة الحج - مقابل الاستشارات والتطوير فقد ذكر المكلف أن وزارة الحج بموجب خطابها المؤرخ في ١٤٢٣/١/٩ هـ منحت الشركة المذكورة عقد تشغيل مركز معلومات الحج والعمرة، وينص هذا العقد على أن تساهم شركة (أ) بمبلغ (٥٠٠,٠٠٠) ريالاً شهرياً مقابل تكلفة تشغيل مركز معلومات الحج والعمرة. وتساهم أيضاً في بعض مصاريف وزارة الحج والمتعلقة بالتدريب والدراسات الاستشارية والموقع الإعلامي الإلكتروني، وتخزين البيانات وبرنامج إدارة الموارد وتحديث نظام الحماية من الحريق بإجمالي مبلغ لا يقل عن (٣٩,٠٠٠,٠٠٠) ريال خلال فترة العقد وبناءً عليه فإن المبلغ الذي أخضعتة المصلحة للزكاة لعام ٢٠٠٧م يمثل مستحقات وزارة الحج بموجب العقد المذكور أعلاه ، وهذه المستحقات أيضاً من قبيل المال العام الذي لا يخضع للزكاة واللجنة الابتدائية في قرارها المؤيد لإخضاع هذه المستحقات للزكاة تكون قد خالفت النظام وتعليمات جباية الزكاة ولذلك يطلب المكلف من هذه اللجنة تصحيح ذلك الخطأ ، وبالإضافة إلى ما ذكر قام المكلف بالرد على ما جاء

في رأي اللجنة الابتدائية ووجهة نظر المصلحة وتضمن رده أن المصلحة استندت إلى فتوى القروض لإخضاع مستحقات وزارة الحج للزكاة مع أن هذه المبالغ كما هو واضح من الشرح السابق لطبيعة المبلغ لا تمثل قرصًا ولا تمويلًا لشركة (أ) من وزارة الحج وبالتالي لا ينطبق عليه حكم فتوى القروض ، وذكر أن اللجنة الابتدائية استندت في تأييدها للمصلحة في إخضاع المبلغ للزكاة على حيثية أن شركة (أ) لم تقم بإيداع المبلغ في صندوق خاص أو حساب بنكي مجمد وبالتالي أيدت خضوع هذه المبالغ للزكاة لوجوده في ذمة الشركة ، ويرى المكلف أن ما ذكرته اللجنة الابتدائية يعد اجتهاد ومخالف للواقع ، ذلك أن شركة (أ) وضعت كامل المبلغ في حساب استثمار ، وذكر أن الحسابات البنكية إما أن تكون حسابات جارية أو ودائع قصيرة الأجل أو ودائع طويلة الأجل أو استثمارات والشركة بوضعها للمبالغ أعلاه بحسابات الاستثمار تكون قد أبعدهت عن أموالها الخاصة ولا تستفيد منه وهذا خلاف ما ورد بحيثيات قرار اللجنة الابتدائية وبالتالي تكون اللجنة الابتدائية قد ناقضت نفسها ، فهي تقول لو أن الشركة قد قامت بوضع المبلغ في صندوق خاص أو حساب مجمد ، فحساب الاستثمار كما معلوم يعد صندوقًا خاصًا وبالتالي كان يجب أن يكون رأي اللجنة بعدم إخضاع هذه المستحقات للزكاة لكونها مستوفية للشرط الذي حددته اللجنة ، إلا أن القرار صدر معكوسًا ومناقضًا للحيثيات المذكورة في رأي اللجنة ، وأضاف المكلف أن وزارة الحج أصدرت خطابًا إلى فرع المصلحة بجدة يتضمن طلب استرداد الزكاة المدفوعة وهذا الخطاب بذاته يعد كافيًا ويثبت أن المبلغ مال عام لا تجب فيه الزكاة ، وذكر أنه زود اللجنة الابتدائية بنسخة من هذا الخطاب إلا أن اللجنة الابتدائية تجاهلت مضمونه تمامًا و لم تذكره ضمن حيثيات قرارها وهذا أمر مستغرب لأن طلب وزارة الحج باسترداد الزكاة المدفوعة دليلًا كافيًا بأن المبلغ أعلاه مال عام لا يخضع للزكاة ، وفي جلسة الاستماع والمناقشة أكد ممثل المكلف على أن المبالغ المستحقة ليست قرصًا ولا تنطبق عليها أحكام الفتوى الخاصة بالقروض وأن هذا الرصيد ليس مبلغًا تم استلامه من وزارة الحج حتى يكون فيه شبهة ولو ١٠% أن يكون قرصًا وليس هناك عقد ينص على مقرض ومقرض بل أنه مال عام لا تجب فيه الزكاة ولم ينص النظام الزكوي الصادر عام ١٣٧٠هـ وتعديلاته على تزكية المال العام وأن هذه الحالة هي سابقة لم يسبق لها مثيل وتوسع في تطبيق الفتوى في غير محله وما يؤيد هذا القول خطاب وزارة الحج المؤيد لما ذكر سابقًا ، وذكر المكلف أنه يقبل بالعودة للفتوى وتطبيقها ، فالقرض له أركان وشروط لا تنطبق على هذه الحالة وأضاف ممثل المكلف بأن قيام المصلحة بهذا الإجراء (المستجد) وتزكية المال العام (وزارة الحج) يعد إجراءً خاطئًا.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي التي تتضمن الإفادة بأن المبالغ محل الاستئناف تمثل مبالغ محتجزة لدى الشركة وظاهرة ضمن حساباتها حتى وإن لم تكن قرصًا أو تمويلًا فهي أموال في حيازة الشركة وتحت تصرفها وحال عليها الحول أي أن المال لا يزال في يد الشركة وهي المستفيدة منه ولم تسدده إلى وزارة الحج ، وردا على ما ذكره المكلف من أنه مال عام لا زكاة فيه ، أفادت المصلحة أنه لم يتم احتساب الزكاة على المال العام وإنما تم احتساب الزكاة على مال لدى المكلف وتحت تصرفه وحال عليه الحول وهو في حساباته من سنوات سابقة و يؤيد ذلك الإجراء الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ التي تضمنت في الإجابة على السؤال الثاني... هل تجب الزكاة على القروض التي تحصل عليها من صناديق الإقراض الحكومية مثل صندوق الاستثمارات العامة وصندوق التنمية العقارية ؟ بأن ما تأخذه الشركة من المال من صناديق الاستثمارات وحال عليه الحول وجبت فيه الزكاة أي أنه لا فرق بين القرض الحكومي والأهلي وكذلك الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ التي جاءت ردًا على خطاب وزير المالية رقم (٩٥٥/١٨٥) وتاريخ ١٤٢٦/١٠/٧هـ حول كيفية زكاة الديون والتي جاء فيها ، وأما ما ذكرتم في سؤال بعض الشركات عن سبب احتساب الديون التي على الشركة ضمن الوعاء الزكوي فالجواب عنها بأن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح يخصم 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 في ذمته ، ولتعزيز وجهة نظرها استرشدت المصلحة بقرار اللجنة الابتدائية الأولى رقم (٢٨) لعام ١٤٣٠هـ الصادر في حالة مماثلة لهذه الحالة.

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 مستحقات وزارة الحج البالغة (٢٩,٧٤٨,٦٧٦) ريالاً و (١٢,٦٠٧,٧٦٩) ريالاً إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٧م بحجة أنها تمثل مبالغ مستحقة لوزارة الحج ومحفوظة لديها ويتم سدادها للوزارة بتوجيه منها ، وبما يرى معه المكلف أنه لا يمكن اعتبارها قرضاً أو تمويلاً وإنما تعد من قبيل الأمانة ، كما أن هذه المبالغ لا تنطبق عليها شروط الزكاة باعتبارها مال عام مملوك لوزارة الحج والمال العام لا تجب فيه الزكاة ، في حين تتمسك المصلحة بإضافة مستحقات وزارة الحج البالغة (٢٩,٧٤٨,٦٧٦) ريالاً و (١٢,٦٠٧,٧٦٩) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٧م تطبيقاً للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) في ١٥/٤/١٤٢٤هـ في الإجابة على السؤال الثاني كونها تمثل أموال مستفادة وتعد أحد مصادر التمويل للشركة.

ومما سبق يتضح أن الأمر يتطلب تحديد وتكييف طبيعة المبالغ المستحقة لوزارة الحج الموجودة لدى الشركة و الظاهرة في قوائمها المالية لعام ٢٠٠٧م ومقدارها (٢٩,٧٤٨,٦٧٦) ريالاً و (١٢,٦٠٧,٧٦٩) ريالاً وكذلك وضعها المحاسبي لدى الشركة وبالتالي تحديد ما إذا كانت هذه المبالغ تعد من الأموال الخاضعة للزكاة أم لا.

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م والإيضاحات المتممة لها ، وكذلك المستندات الأخرى المقدمة من المكلف بهذا الخصوص ، وعلى الأخص الإيضاح رقم (٨) تبين أن مبلغ (٢٩,٧٤٨,٦٧٦) ريالاً يمثل مستحقات لوزارة الحج محتجزة لدى المكلف ، وأن المكلف احتجز هذه المبالغ لديه بناء على الخطاب الذي أصدرته وزارة الحج برقم في ١٥/١/١٤٢٦هـ الموافق ١٣/٢/٢٠٠٥م الذي تضمن إلزام جميع الشركات المرخص لها بتقديم خدمات المعتمرين المشتركين في مركز خدمات العمرة (ب) ، باستقطاع مبلغ من كل معتمر و تجنيبه في حساب خاص لصالح وزارة الحج ، كما تبين أن مبلغ (١٢,٦٠٧,٧٦٩) ريالاً يمثل مستحقات وزارة الحج المحتجزة لدى المكلف بموجب العقد الموقع مع المكلف بخصوص تشغيل مركز معلومات الحج والعمرة. وحيث أن المكلف احتجز هذه المبالغ وأبقاها لديه ولم يسدها لوزارة الحج وأظهرها في قوائمها المالية ولم يدرجها في حساب مستقل بعيداً عن تصرفه لذا فإن هذه المبالغ والحال كذلك تعد أموالاً مستفادة حال عليها الحول وهي في ذمة المكلف وتحت تصرفه ولذلك ترى اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة مستحقات وزارة الحج البالغة (٢٩,٧٤٨,٦٧٦) ريالاً و (١٢,٦٠٧,٧٦٩) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٧م.

البند الثاني: الأصول الثابتة لعام ٢٠٠٧م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٣) بتأييد المصلحة في اسلوب حساب رصيد الأصول الثابتة وما في حكمها المحسومة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٧م وفقاً لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية في قرارها قامت بتأييد مصلحة الزكاة والدخل في مبلغ الأصول الثابتة المحسوم من الوعاء الزكوي وكذلك تأييدها في طريقة احتساب الاستهلاك ، ويرى المكلف أن احتساب الاستهلاك لأغراض الزكاة تحكمه المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل ، وتعميم المصلحة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤/٥/١٤٢٦هـ المبني على موافقة وزير المالية بشأن تطبيق بعض أحكام النظام الضريبي على مكلفي الزكاة الشرعية توجيهاً للمعاملة ومن ذلك طريقة الاستهلاك الواردة بالمادة (١٧) من النظام المذكور أعلاه ، وكذلك تعميم المصلحة رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ٢٤/٣/١٤٢٧هـ الذي تضمن تفصيل ما ورد مجملًا بالمادة (١٧) من النظام الضريبي حيث وجه بأن يتم تحديد صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي تحسم من وعاء الزكاة وفقاً لنظام المجموعات على النحو التالي:

١- باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة طبقاً لما يتم تحديده بموجب الفقرات من (أ) إلى (هـ) بالمادة السابعة عشر من النظام الضريبي.

٢- يضاف إلى القيمة المحددة أعلاه نسبة الـ ٥٠ % المؤجلة من قيمة الأصول المضافة خلال العام.

٣- يحسم من ذلك نسبة الـ ٥٠% المؤجلة من التعويضات (النقدية) عن الأصول المستبعدة خلال العام.

٤- الناتج يمثل صافي القيمة الدفترية للأصول التي تحسم من وعاء الزكاة للمكلف.

وذكر أن طريقة استهلاك الأصول المذكورة أعلاه تعجل باستهلاك الأصل في السنين الأولى من عمره حيث يتم احتساب الاستهلاك على صافي القيمة الدفترية للأصل حسب الجدول رقم (٤) عمود (١١) كرسيد افتتاحي للسنة التالية وهذا أمر مهم ينبغي ملاحظته ذلك أن جدول الاستهلاك رقم (٤) لكل سنة يصبح مرتببًا بالعام الذي قبله من حيث ترحيل رصيد الأصول الواجبة الاستهلاك.

وقدم المكلف نسخة من جدول الاستهلاك رقم (٤) لعام ٢٠٠٥م وكذلك جدول الاستهلاك رقم (٤) للعامين محل الاستئناف (٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م) والذي يؤكد أن الجداول مرتبطة ببعضها من حيث ترحيل قيمة صافي الأصول الخاضعة للاستهلاك من سنة إلى السنة التي تليها ، كما قدم بيان يوضح التزام الشركة بما ورد بتعميم المصلحة رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ٢٤/٣/١٤٢٧هـ لتحديد القيمة الدفترية للأصول الواجب حسمها من وعاء الزكاة وكانت كالآتي:

السنة	صافي الأصول
٢٠٠٥م	٣١,٦٧٤,٩٣٧
٢٠٠٦م	٢٤,٩٤٩,٣٨١
٢٠٠٧م	٢٠,٠٧١,٦٢٥

وذكر أنه بمقارنة الجدول رقم (٤) الخاص بإحتساب الإستهلاك من قبل المصلحة مع الجدول المعد والمقدم من المكلف يتضح أن الفاحص بالمصلحة التزم تمامًا بقيمة المجموعات الواردة بكشف المكلف مع الاختلاف التالي:

١- في عام ٢٠٠٦م أضاف الفاحص بالمصلحة مصاريف صيانة مؤجلة بمبلغ (٣,١٥٠,٠٠٠) ريال إلى المجموعة الخامسة بالجدول رقم (٤) باعتبارها أصل غير ملموس ومن ثم قام بإحتساب استهلاكها وفقاً للنسب المحددة وهي ١٠% والشركة لا تعترض على ذلك لأنها تقوم بإطفاء هذه المصاريف سنويًا كما هو موضح بالميزانية،

والأثر الزكوي في الحالتين لا يختلف إلا بنسبة الفرق بين قسط الإستهلاك وقسط الإطفاء وفي كل الأحوال فهو أثر غير مادي ، وبناءً عليه كانت قيمة الأصول بالعمود رقم (٩) حسب كشف المصلحة رقم (٤) مبلغ (٢٧,٧٨٤,٣٨٣) ريالاً ، بينما يظهر كشف المكلف رقم (٤) بمبلغ (٢٤,٨٧١,٦٠٨) ريالاً والفرق هو تأثير الأصول غير الملموسة كما تم شرحه أعلاه ، كما قام الفاحص بعد ذلك بحسم فرق الإستهلاك لعام ٢٠٠٥م بمبلغ (٦,٨٨٩,٠٣٦) ريالاً من القيمة المحددة بالعمود رقم (٩) أي مبلغ (٢٧,٧٨٤,٣٨٣) ريالاً للوصول لمبلغ الأصول الواجب حسمه وهو (٢٠,٨٩٥,٣٤٧) ريالاً ، وكما سبق بيانه فإن هذه المعالجة تعد مستغربة وخطأ فادحاً لعدم وجود ما يؤيدها بالنظام ، وذلك لأن فروقات الإستهلاك الناتجة عن تلك السنة قد عدل بها صافي الربح في العام نفسه ولذلك يرى المكلف إن إجراء المصلحة غير صحيح ، وبناءً عليه يطالب المكلف أن تراعي اللجنة ذلك بتصحيح هذا الخطأ.

٢- وفي عام ٢٠٠٧م ألتزم الفاحص أيضًا بنفس أرقام المجاميع الواردة بكشف المكلف حيث بلغت قيمة صافي الأصول بعد الإستهلاك كما هو موضح بالكشف رقم (٤) عمود (٩) مبلغ (٢٢,٤١٧,٣٨١) ريالاً ، بالنسبة للمكلف بلغت نفس القيمة (١٩,٨٧٥,٦٧٤) ريالاً والفرق كما تم بيانه نتج عن إضافة المصروفات المؤجلة بجدول المصلحة بوصفها أصول غير ملموسة ضمن المجموعة الخامسة ، بعد ذلك كرر الفاحص نفس الخطأ كما تم توضيحه في عام ٢٠٠٦م حيث قام بإتباع التوجيهات الواردة في التعميم رقم (٩/١٧٢٤) ولكنه قام كذلك بحسم فرق الإستهلاك الزائد لعام ٢٠٠٦م بمبلغ (٨,٤٩٣,٣٩١) ريالاً وكذلك فرق

الاستهلاك الزائد لعام ٢٠٠٥م والبالغ (٦,٨٨٩,٠٣٦) ريالاً وهو إجراء ليس له ما يبرره بالنظام. وبناءً عليه انخفضت قيمة الأصول التي حسمتها المصلحة من الزكاة حيث بلغت (٧,٢٩٣,٩٣٨) ريالاً وهذا يعد إجحافاً في حق المكلف وتحمله زكاة زائدة بدون سند نظامي ، وبناءً على ما سبق يطالب المكلف أن تراعي اللجنة الالتزام بما ورد بالكشف رقم (٤) الخاص بالمكلف لدقته ومطابقته للنظام المطبق لدى المصلحة نفسها ، وأضاف المكلف أنه ينبغي أن تلاحظ اللجنة أن القيمة الدفترية للأصول حسب الميزانية لا تتطابق مع الكشف رقم (٤) وذلك لأن الإستهلاك كما في القوائم المالية للمكلف يتم احتسابه بطريقة القسط الثابت بنسب مختلفة بينما يتم احتسابه لدى المصلحة حسب الطريقة المعجلة للإستهلاك وبنسب مختلفة عن التي يستخدمها المكلف ، وذكر أن التعميم رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤هـ أوضح أن للمكلف الحق في اختيار طريقة الإستهلاك التي تتفق مع المعايير المحاسبية المستخدمة في إعداد حساباته وعليه يطلب المكلف أن لا يشكل هذا الأمر التباساً للجنة ، كما ينبغي أن تلاحظ اللجنة أن مبلغ الأصول الثابتة كما ورد بإقرار الشركة والجدول رقم (٤) الخاص بالاستهلاك هو مبلغ (٢٠,٠٩١,٥٤٧) ريالاً بينما المبلغ الذي تم خصمه بربط المصلحة هو (٧,٢٩٣,٩٣٨) ريالاً و المكلف يعترض على هذا الإجراء وذلك لأن المصلحة قد خالفت التعليمات الصادرة منها بالتعميم رقم (٩/١٧٢٤) ، وأما قول اللجنة أن ما قامت به المصلحة متفق مع الإجراءات المطبقة للوصول إلى مبلغ الأصول الظاهرة بالميزانية فهو قول يدل على عدم فهم اللجنة لطريقة الإستهلاك المعجلة بالجدول رقم (٤) وأن ما يتم خصمه من أصول يجب أن يكون ناتج عن طريقة الإستهلاك المذكورة أعلاه وهو ما قامت به الشركة إنفاذاً لتلك التوجيهات ويتساءل المكلف إذا كانت المصلحة تقوم في كل سنة بتسوية ما تم إعداده بالجدول رقم (٤) للوصول إلى الأصول حسب الميزانية ، إذن ما فائدة هذا الجدول ولماذا لا تقوم المصلحة بحسم الأصول حسب الميزانية ؟

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي التي تتضمن الإفادة بأن المصلحة قامت بتطبيق جدول الإستهلاك رقم (٤) حسب تعميم المصلحة رقم (٩/٤٧٤٢) وتاريخ ١٤٢٨/٩/٤هـ المبني على المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل مع رد فرق الإهلاك الزائد والإطفاءات إلى صافي الأصول الثابتة و المصروفات المؤجلة أي أنه بعد تحديد الفرق بين المبلغ الذي تم حسمه (٧,٢٩٣,٩٣٨,٠٠) ريالاً والإهلاك الزائد بمبلغ (١,٩٥٢,٣١٦) ريالاً تكون النتيجة مبلغ (٥,٣٤١,٦٢٢) ريالاً وهو مبلغ المصروفات المؤجلة والممتلكات و المعدات الظاهرة في الحسابات ، وترى المصلحة أنه ليس من المعقول أن تخصم الأصول الثابتة بمبلغ أكبر من الأصول الظاهرة في الحسابات كما يريد المكلف ، وقد علق ممثلو المصلحة بخطابهم المؤرخ في ١٤٣١/١١/٨هـ على ما قدمه المكلف للجنة الابتدائية أنه بعد الاطلاع على إجابة ممثل المكلف حول بند فرق الأصول الثابتة لعام ٢٠٠٧م المؤرخ في ١٤٣١/١٠/٢٤هـ نفيد بما يلي:

١- إن الزكاة الشرعية هي فريضة تعبدية تحكمها القواعد الشرعية ، وقد نص على ذلك المرسوم الملكي رقم (٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧) وتاريخ ١٣٧٠/٦/٢٩هـ وعليه فإن مخالفة ذلك يعد مخالفة للشرع و النظام و المصلحة لا تقبل الأرباح و الخسائر غير الحقيقية وقد نص تعميم المصلحة رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤هـ في الفقرة (٢) منه على حسم صافي القيمة الكلية للموجودات الثابتة من الوعاء الزكوي للوصول إلى قيمة الزكاة المستحقة على المكلف بما يتوافق مع الأحكام الشرعية و حدد التعميم طريقة لتطبيق ذلك باستخدام كشف الأصول وبيان استهلاكاتها رقم (٤) حيث يضاف ٥٠% من إضافات الأصول الثابتة خلال العام ويطرح ٥٠% من تعويضات الأصول المستبعدة خلال العام إلى باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة في الكشف رقم (٤) وهي طريقة صحيحة في السنة الأولى للتطبيق.

٢- تقوم المصلحة بتعديل ربح العام بالاستهلاك الزائد وأرباح وخسائر الأصول الثابتة المستبعدة خلال العام مع حسم الأصول الثابتة وفقاً لما تقدم أعلاه فتكون المحصلة هي رد التعديلات لصافي الأصول الثابتة كما يظهر ذلك إقرار مكلفي الزكاة (حسابات نظامية) نموذج رقم (ق) فقرة (٢٠٤٠١).

٣- بتطبيق نفس الإجراء في السنوات التالية لسنة الأساس يتضح وجود فروقات في رقم الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء وبتحليل ذلك الفرق يظهر أنه عبارة عن الاستهلاك الزائد وخسارة الأصول المستبعدة وذلك ناتج عن عدم إضافة المصلحة في السنوات التالية لسنة الأساس ربح العام المعدل من واقع ربط المصلحة وأنها تضيف الأرباح المدورة الدفترية وفقاً للقوائم المالية للمكلف طبقاً للنظام إن وجدت.

٤- تأسيساً على ما تقدم ينتج عن ذلك تخفيض الوعاء الزكوي للمكلف بدون وجه حق بأثر تراكمي يتزايد باستمرار بمقدار الاستهلاك الزائد وخسارة الأصول المستبعدة سنوياً ، وحتى لا تستوفي الزكاة الشرعية بأقل مما يجب - وفي ذلك مخالفة للشرع والنظام كما ذكر أعلاه - وكان من الواجب على المصلحة معالجة هذه النقطة ، ويكون ذلك بأحد الطريقتين.

الأولى: إضافة ربح العام المعدل من واقع ربط المصلحة ، الثانية: أخذ فروقات الاستهلاك الزائد وخسارة الأصول الثابتة في الاعتبار عند تطبيق طريقة حسم الأصول الثابتة ، وقد اختارت المصلحة الطريقة الثانية حيث أنها تؤدي إلى الوصول إلى نفس رقم الأصول الثابتة المدرج بالحسابات وهي متوافقة مع تعليمات تعبئة الإقرار ، كما أن الطريقة الأولى تثير خلافات أكثر مع المكلفين خاصة عند توزيع الأرباح ، وقد تم عرض الأمر على الإدارة العامة بالمصلحة وصدرت الموافقة بأخذ فروقات الاستهلاك التراكمية في الاعتبار عند تطبيق طريقة احتساب الأصول الثابتة واستهلاكاتها على مكلفي الزكاة وكان ذلك بخطاب المصلحة رقم (٩/٤٩٠١) وتاريخ ١٤٢٨/٩/١٢ هـ وهذا هو المطبق على كافة مكلفي الزكاة الشرعية ، وقد انتهت المصلحة إلى أن هذه المعالجة لم يترتب عليها أي فروقات زكوية مستحقة على المكلف ذلك أن ما تم تعديل صافي ربح عام ٢٠٠٧م به تم رده إلى صافي الأصول الثابتة وما في حكمها المحسومة في الربط وأن مطالبة المكلف بتخفيض وعائه الزكوي ليس له ما يبرره من الناحية 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 خصم الأصول الثابتة الدفترية البالغة (٢٠,٠٩١,٥٤٧) ريالاً من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٧م تطبيقاً للمادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل وتعميم المصلحة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤ هـ وتعميم المصلحة رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤ هـ لغرض احتساب الوعاء الزكوي ، في حين تتمسك المصلحة بوجهة نظرها بأن ما يتم خصمه من الأصول الثابتة ينبغي أن يكون مبلغ (٧,٢٩٣,٩٣٨) ريالاً وهو يمثل قيمة الموجودات الثابتة الظاهرة في القوائم المالية ومقدارها (٥,٣٤١,٦٢٥) ريالاً مضاف إليه فرق الاستهلاك الذي عدلت المصلحة به صافي ربح العام ومقداره (١,٩٥٢,٣١٦) ريالاً وذلك تطبيقاً لتعميم المصلحة رقم (٩/٤٧٤٢) وتاريخ ١٤٢٨/٩/٤ هـ.

وبعد إطلاع اللجنة على القوائم المالية و الإقرارات الزكوية والربوط التي أجرتها المصلحة على حسابات المكلف لعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م ، وكذلك اطلاعها على المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١١) وتاريخ ١٤٢٥/٣/١١ هـ ، وعلى تعميم المصلحة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤ هـ ، وعلى تعميم المصلحة رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤ هـ ، وعلى تعميم المصلحة رقم (٩/٤٧٤٢) وتاريخ ١٤٢٨/٩/٤ هـ، ولكون الإجراء الذي يطلب المكلف بتطبيقه لغرض احتساب الوعاء الزكوي طبقاً لطريقة المجموعات. فإن اللجنة ترى أن المادة (١٧) من النظام الضريبي تتعلق باحتساب قسط الاستهلاك السنوي الذي ينبغي إدراجه ضمن المصروفات جائزة الحسم لغرض احتساب الربح الخاضع للضريبة ، ولا تتعلق باحتساب صافي الأصول الثابتة التي ينبغي حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف ضمن عناصر الوعاء السالبة ، والذي يتم احتسابه باستخدام أسلوب محدد يمثل أحد أركانه أن يتم حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها الظاهرة في القوائم المالية للمكلف لعام ٢٠٠٧م بغض النظر عن حجمها أو نوعها مادام أنها تمثل أصولاً غير متداولة تساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي ، وحيث تبين للجنة من القوائم المالية وعلى الأخص الإيضاحين رقم (٦ و ٧) أن قيمة الموجودات الثابتة للمكلف لعام ٢٠٠٧م الظاهرة بمسمى موجودات غير متداولة بمبلغ (٥,٣٤١,٦٢٥) ريالاً تشمل على مصروفات مؤجلة بمبلغ (٧٥٠,٠٠٠) ريال و موجودات غير

متداولة بمبلغ (٤,٥٩١,٦٢٥) ريالاً , لذا فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الأصول البالغة (٢٠,٠٩١,٥٤٧) ريالاً وتأييد القرار الابتدائي في ما قضى به من تأييد المصلحة في حسم صافي الأصول الثابتة الدفترية طبقاً للقوائم المالية لعام ٢٠٠٧م البالغة (٥,٣٤١,٦٢٥) ريالاً مضافاً إليه فرق الاستهلاك البالغ (١,٩٥٢,٣١٦) ريالاً ليكون مجموع ما يتم حسمه من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٧م هو مبلغ (٧,٢٩٣,٩٣٨) ريالاً.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (٤٠) لعام ١٤٣١هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة مستحقات وزارة الحج البالغة (٢٩,٧٤٨,٦٧٦) ريالاً و (١٢,٦٠٧,٧٦٩) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٧م , وفقاً للحيثيات الواردة في القرار.

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم صافي الأصول الثابتة البالغة (٢٠,٠٩١,٥٤٧) ريالاً، وتأييد القرار الابتدائي في ما قضى به من تأييد المصلحة في حسم صافي الأصول الثابتة الدفترية طبقاً للقوائم المالية لعام ٢٠٠٧م البالغة (٥,٣٤١,٦٢٥) ريالاً مضافاً إليه فرق الاستهلاك البالغ (١,٩٥٢,٣١٦) ريالاً ليكون مجموع ما يتم حسمه من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٧م هو مبلغ (٧,٢٩٣,٩٣٨) ريالاً.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق , , ,