

## (القرار رقم ١٢٨٨ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

### في الاستئناف رقم (١٢٣٣/ز) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٤/٨/١هـ 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 رقم (١) لعام ١٤٣٢هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٦/٦هـ 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 المكلف بنسخة من قرارها رقم (١) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (٢/١٣) وتاريخ ١٤٣٢/٢/٢١هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٩٣٦) وتاريخ ١٤٣٢/٣/٢٧هـ، وقدم مستنداً يفيد استلامه القرار الابتدائي بتاريخ ١٤٣٢/٢/٢٩هـ، كما قدم ضمناً بنكياً صادراً من (ب) برقم ..... وتاريخ ١٤٣٢/٣/٢٥هـ بمبلغ (٦٠١٠٠٠٠٠٠٠) ريالاً لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

#### الناحية الموضوعية:

#### بند مديونية إنشاء بعض مرافق البنية التحتية ل (ج) للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) برفض اعتراض الشركة على حسم مديونية إنشاءات البنية التحتية من الهيئة (ج) للحثثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن جزء من المبالغ الظاهرة في القوائم المالية تحت مسمى الفروض طويلة الأجل هي عبارة عن مبالغ تم أخذها نيابة عن الهيئة (ج) لإنشاء بعض مرافق البنية التحتية في مدينة (د) الصناعية المملوكة للدولة، كما أن هذه المبالغ لا تمثل قرصاً ولا استثماراً وإنما عهدة حصلت عليها الشركة لغرض إنشاء بعض مرافق البنية التحتية للهيئة، وبناء عليه لا ينطبق على هذه المبالغ قاعدة الفروض أو الاستثمار، كما أن مبالغ العهدة أدرجت تحت بند الفروض طويلة الأجل المضافة بالكامل لوعاء الزكاة ولم تقم المصلحة بحسم ما يقابل تلك العهدة، كما يؤكد محضر اجتماع الهيئة (ج)

أن هذه المبالغ تمثل عهدة لم تستفد الشركة منها في إنشاء موجودات خاصة بها أو في عملياتها التشغيلية. وبناءً عليه يطلب المكلف حسم هذا البند من وعائه الزكوي.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها الميينة في الفرار الابتدائي عدم أحقية المكلف في حسم تلك المبالغ من وعائه الزكوي كونها لا تمثل أصولاً ثابتة بل هي عبارة عن مديونية للمكلف لدى الهيئة (ج) وبالتالي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي طبقاً للفتوى الشرعية رقم (٢٠٥٦٥) وتاريخ ١٤١٩/٨/٢٣هـ التي نصت على أن (زكاة المبالغ التي لك في ذمة الناس تجب عليك كل سنة إلا إذا كانت هذه المبالغ عند معسرين ) وحيث أن مديونية المكلف لدى جهة غير معسرة فلا يجوز أن يطالب بحسمها من الوعاء الزكوي للأعوام المذكورة , كما وأكدت على ذلك أيضًا الفتوى رقم (٢٠٤٧٦) وتاريخ ١٤١٩/٧/٢٥هـ وخطاب المفتي العام للمملكة العربية السعودية رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ.

### 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 بند مديونية إنشاء بعض مرافق البنية التحتية للهيئة (ج) من وعائه الزكوي للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م بحجة أن جزء من المبالغ الظاهرة في القوائم المالية تحت مسمى القروض طويلة الأجل عبارة عن مبالغ تم أخذها لإنشاء بعض مرافق البنية التحتية في مدينة (د), كما أن هذه المبالغ لا تمثل قرصًا ولا استثمارًا وإنما عهدة لم تستفد الشركة منها في إنشاء موجودات خاصة بها أو في عملياتها التشغيلية وبالتالي لا ينطبق عليها قاعدة القروض أو الاستثمار, في حين ترى المصلحة عدم حسم هذا البند من الوعاء الزكوي للمكلف بحجة أنه عبارة عن مديونية للمكلف لدى جهة غير معسرة الهيئة (ج) وبالتالي لا يجوز حسمه من الوعاء الزكوي طبقاً للفتوى الشرعية رقم (٢٠٥٦٥) لعام ١٤١٩هـ.

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 للمقرض فإن عرض القرض كصيد 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 بخضم 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 ماله آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته".

وباطلاع اللجنة على المستندات المقدمة من المكلف بما فيها القوائم المالية والإيضاحات المتممة لها واتفاقية القروض الموقعة مع عدة بنوك والاتفاقية المبرمة بين المكلف والهيئة (ج) والربط الزكوي اتضح أن هذا البند ظهر في قائمة المركز المالي ضمن الموجودات غير المتداولة تحت مسمى (رصيد مدين آخر) , كما أن الإيضاح رقم (٧) من الإيضاحات المتممة للقوائم المالية ينص على أنه (بناء على اتفاقية مع الهيئة..... تقوم الشركة بإنشاء بعض مرافق البنية التحتية بدلًا عن الهيئة..... النفقات المتعلقة بهذه المرافق تستعيضها الشركة إما كخصم من فواتير الخدمات المستقبلية المصدرة من الهيئة..... أو بسداد فعلي للمبالغ المنصرفة من قبل شركة الخدمات بعد تأسيسها ), كما نص الإيضاح رقم (١١/ب)

على " وقعت الشركة في ١٧ نوفمبر ١٩٩٧م اتفاقية قرض بمبلغ (٢,٢)مليار دولار أمريكي (٨,٢٥ مليار ريال) مع اتحاد مكون من ثمانية وعشرين مصرفاً محلياً وأجنبياً , وذلك لتمويل مشروع توسعة المصنع الحالي وبرنامج تملك السكن للموظفين , قامت الشركة باستغلال (١,٧٤)مليار دولار أمريكي (٦,٥٤) مليار ريالاً) من إجمالي هذه التسهيلات , يتم تسديد هذا القرض على خمسة عشر قسطاً نصف سنوي اعتباراً من ٣١ ديسمبر ٢٠٠١م , هذا القرض غير مضمون وتحتسب عليه عمولة وفقاً للمعدلات التجارية السائدة".

وبالإطلاع على اتفاقية القرض الموقعة مع عدة بنوك اتضح أنها مقابل تسهيلات ائتمانية للمكلف لغرض تمويل تكاليف مرتبطة بمشاريع البنية التحتية والمرحلة الثالثة من برنامج الإسكان.

كما اتضح من الاتفاقية الموقعة بين الهيئة (ج) والمكلف بتاريخ ٢/٤/١٩٩٧م أنها تنص على ما يلي:

(نظراً لما تتطلبه التوسعة لشركة (أ) من خدمات منافع وتجهيزات أساسية غير متاحة لدى الهيئة حالياً, ولموافقة شركة(أ) على تنفيذ التجهيزات الأساسية اللازمة لتأمين تلك المنافع وتمويلها , على أن يجري استرجاع إجمالي التكاليف الفعلية من خلال فواتير تلك المنافع).

كما اتضح من الربط الزكوي لأعوام الاستئناف الذي أجرته المصلحة على المكلف بموجب خطابها رقم (١٢/٣٩٠٣) وتاريخ ١٤٢٩/٧/١٧هـ أن المصلحة أضافت إلى الوعاء الزكوي للمكلف رصيد بند القروض آخر العام.

وحيث أن القوائم المالية تمثل أحد أهم القرائن التي يعتمد عليها في احتساب الوعاء الزكوي , وحيث أن قيد العمليات المالية يعتمد في التسجيل والإثبات على نظرية القيد المزدوج , وبما أن قيد بند مديونية إنشاء بعض مرافق البنية التحتية للهيئة (ج)ينعكس أثره في القوائم المالية في جانب الأصول , فإن ما يقابله وهو بند القروض ينعكس أثره أيضاً في جانب حقوق الملكية ومصادر التمويل, وحيث إن جزءاً من القروض حصل عليها المكلف لغرض تمويل بعض مرافق البنية التحتية بدلاً من الهيئة (ج)وهذه المرافق تمثل منافع مستقبلية للمكلف بغض النظر عن أسلوب تمويلها أو ملكيتها حيث إن أساس قياس عناصر القوائم المالية في جوهرها وليس في شكلها. وبما أن المصلحة في ربطها الزكوي أضافت بند القروض طويلة الأجل آخر العام إلى الوعاء الزكوي لذا ينبغي عليها استبعاد ما يقابلها من أصول, أي أن تحسم المصلحة هذه الأصول من الوعاء الزكوي مع إضافة ما يقابلها من مصادر التمويل , أو عدم حسم هذه الأصول وبالتالي عدم إضافة ما يقابلها من مصادر التمويل , وبناءً عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم بند مديونية إنشاء بعض مرافق البنية التحتية للهيئة (ج)من وعائه الزكوي للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

## القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستثنائية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الثانية رقم (١) لعام ١٤٣٢ هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم بند مديونية إنشاء بعض مرافق البنية التحتية للهيئة (ج) من وعائه الزكوي للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،