(القرار رقم ١٢٩٢ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

في الاستئناف رقم (j/١١٩٨) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٤/٨/٢٩هـ 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 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 الثانية رقم (١٨) لعام ١٤٣١هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته المصلحة على الشركة (أ) (المكلف) لعام ٢٠٠٤م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٥/١٩هـ كل من:.....، كما مثل المكلف.....

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 الثانية المصلحة بنسخة من قرارها رقم (١٨) لعام ١٤٣١هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٨٩) وتاريخ ١٤٣١/١٢/٢٤هـ، وتم استلام بتاريخ ١٤٣١/١٢/٢٨هـ , وقدمت المصلحة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٨٩٤) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٧هـ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المصلحة مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

بند الزيادة في رأس المال.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بقبول اعتراض الشركة على إخضاع الزيادة في رأس المال لعام ٢٠٠٤م للزكاة وفقًا للحيثيات الواردة في القرار.

استأنفت المصلحة هذا البند من القرار مطالبة بإضافة الزيادة في رأس المال البالغة (١٧٥) مليون ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٤م فذكرت أنه جاء في حيثيات القرار الابتدائي أنه تبين للجنة أن الزيادة الفعلية في رأس المال خلال العام بمبلغ (٧٩,٦٧٧,٢٣٤) ريالًا هي التي تقابل الإنشاءات تحت التنفيذ المحسومة من الوعاء الزكوي مما رأت معه اللجنة قبول اعتراض الشركة على هذا البند بإضافة مبلغ (٧٩,٦٧٧,٢٣٤) ريالًا للوعاء الزكوي بدلًا من (١٧٥) مليون ريال لعام ٢٠٠٤م.

وذكرت المصلحة أنه طبقًا للقوائم المالية الخاصة بالشركة عن السنوات السابقة اتضح لها أن جانب الخصوم كان يشتمل على قروض بنكية قامت الشركة باستخدامها في تمويل أعمالها الجارية والإنشاءات الرأسمالية، كما تلاحظ من قائمة التدفقات

النقدية أنه يتم سداد أرصدة بعض البنوك الدائنة وبعض القروض وأن هذه التسديدات كانت من الزيادة التي تمت على رأس المال مما يعني أن هذه القروض والأرصدة الدائنة للبنوك قد مولت أعمال الشركة من النشاط الجاري والأصول الثابتة والأعمال الرأسمالية وأن سداد هذه القروض والأرصدة الدائنة للبنوك من الزيادة في رأس المال يوضح أن الزيادة في رأس المال (الناشئة عن طريق إصدار أسهم اكتتاب طبقًا لإفادة الشركة) حلت محل القروض والأرصدة الدائنة للبنوك.

وحيث إن الزيادة في رأس المال التي تمت خلال السنة حلت محل القروض في تمويلها للنشاط الجاري والأصول الثابتة والأعمال الرأسمالية فإنه ينطبق بشأنها الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ إجابة السؤال الثاني المتضمنة إضافة جميع أموال الشركة المملوكة لها والمستفادة من الغير بغض النظر عن مصدرها أو مسماها إلى الوعاء الزكوي وسواء استخدمت في تمويل أعمال النشاط الجاري أو الأعمال الرأسمالية حيث تعالج زكويًا باعتبار ما آلت إليه فإذا آلت إلى أصولا متداولة وجبت تزكيتها ولا تخصم من الوعاء.

كما أن المصلحة قامت بإضافة رأس المال آخر المدة البالغ (٣١٥) مليون ريال استنادا لما جاء في خطاب المكلف الوارد للمصلحة برقم (٦٣٦) وتاريخ ١٤٢٨/٤/١١هـ والذي أشار فيه إلى أن سبب الزيادة في رأس المال هو استثمار الشركة في المشروعات التوسعية لمصنع (ب) والتي أدرجت أصلًا ضمن الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ الواردة بالحسابات والمحسومة بالكامل ضمن عناصر الوعاء الزكوي، وبما ترى معه المصلحة أنه لا مجال للقول بحولان الحول على هذه الزيادة في رأس المال لقيام المصلحة بحسم مبلغ الأعمال الرأسمالية بالكامل من الوعاء الزكوي , وأما الجزء الباقي من هذه الزيادة المستخدم في الأصول المتداولة (رأس المال العامل) فلا يخصم من الوعاء الزكوي حيث آل إلى عناصر أخرى خاضعة للزكاة طبقًا لمضمون الفتوى.

كما أن الشركة لم توضح في ردها على مناقشة المصلحة الاستخدامات الكاملة للزيادة التي تمت على رأس المال المضاف خلال السنة حيث أفادت أن تلك الزيادة تم استخدامها في الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ خلال العام والبالغة (٧٩,٦٧٧,٢٣٤) ريالًا فقط ولم يتضح للمصلحة استخدام الجزء الباقي البالغ (٩٥,٣٢٢,٧٦٦) ريالًا في تمويل رأس المال العامل إلا في قرار اللجنة الابتدائية حيث أكدت الشركة على ذلك كما هو مذكور في الصفحتين رقم (٥ و ٨) من القرار.

وبعد إطلاع المكلف على استئناف المصلحة قدم ممثلها مذكرة مؤرخة في ١٤٣٤/٥/١٩هـ تتضمن الإفادة بأن المصلحة قامت بإضافة رأسمال الشركة في آخر عام ٢٠٠٤م البالغ (٣١٥,٠٠٠,٠٠٠) ريالًا للوعاء الزكوي بدلًا من رأس المال في أول العام البالغ (١٤٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال مما يعني إخضاع الزيادة التي تمت على رأسمال الشركة خلال العام للزكاة وقد استندت المصلحة على خطاب الشركة المرسل للمصلحة برقم (٦٣٦) وتاريخ ١٤٢٨/٤/١١هـ الذي أفادت الشركة فيه بأن سبب الزيادة في رأس المال هو لتمويل مشروعات الشركة التوسعية (مصنع ب) وترى الشركة أن الإفادة أعلاه كانت ردًا على سؤال المصلحة عن سبب الزيادة ولكن ذلك لا يعني أنها ستصرف كامل مبلغ زيادة رأس المال في تمويل المشروعات في نفس السنة، حيث أنها استخدمت تقريبا مبلغ (٨٠) مليون ريال من تلك الزيادة في تمويل المشروعات تحت التنفيذ ويظهر ذلك بوضوح في القوائم المالية المدققة للشركة للعام المذكور والتي توضح أن رصيد المشروعات أول السنة كان (١٢٠) مليون ريال وأصبح آخر السنة مبلغ (٢٠٠) مليون ريال وعليه ترى الشركة أنه يجب إضافة المبلغ المذكور فقط لوعاء الزكاة الشرعية أي أن مبلغ الزكاة المختلف عليه هو حوالي (٢,٣٧٥,٠٠٠) ريالًا تقريبًا , وتؤكد الشركة على أن الأصل في الزكاة هو حولان الحول أي أنه ينبغي إضافة رأس المال الذي حال عليه الحول إلى الوعاء الزكوي للمكلف وهذا الثابت شرعًا ونظامًا وقد نص تعميم المصلحة رقم (٢/٨٤٤٣/١) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ على يشمل إجمالي الوعاء بالنسبة للمكلفين الذي لديهم حسابات منتظمة على رأس المال المدفوع في أول العام مع مراعاة عدم إضافة أي زيادات على رأس المال تكون قد تمت خلال العام لضرورة مرور حول كامل عليها بمعنى أنه يجب احتساب هذه الزيادة في العام التالي، إلا أنه قد استقر العمل في مصلحة الزكاة والدخل على إخضاع الزيادة التي تتم في رأس المال خلال العام إذا ما تم استخدامها في تمويل أصول طويلة الأجل باعتبار أن تلك الأصول تخصم بالكامل من الوعاء الزكوي وترى الشركة أنه أمر مقبول

ومنطقي ولا يوجد اعتراض عليه من قبل الشركة وحيث إن زيادة رأسمال الشركة خلال عام ٢٠٠٤م تمت على مرحلتين الأولى بقيمة (٧٠) مليون ريال في ٢٠٠٤/٣/٣١م والثانية بقيمة (١٠٥) مليون ريال في ٢٠٠٤/١١/٣٠م وحيث إن الزيادة في المشروعات تحت التنفيذ التي تمت خلال العام هي بحوالي (٨٠) مليون ريال وهو ما توضحه القوائم المالية المدققة للشركة للعام المذكور فكيف يمكن إضافة (١٧٥) مليون ريال إلى الوعاء مع أن إجمالي الزيادة في المشروعات فقط (٨٠) مليون ريال وقد أوضحت الشركة بأن المتبقي من مبلغ الزيادة استخدم في تمويل رأس المال العامل حيث يلاحظ وجود زيادة هائلة في أرصدة المخزون بمبلغ (٧٤) مليون ريال وفي أرصدة النقد بمبلغ (٢٨) مليون ريال.

وعليه يرى المكلف إضافة مبلغ (٨٠) مليون ريال كزيادة في رأسمال الشركة ضمن الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٤م واستبعاد الباقي.

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 كامل مبلغ الزيادة في رأس المال ومقدارها (١٧٥) مليون ريال إلى الوعاء الزكوي كونها حلت محل القروض والأرصدة الدائنة للبنوك التي كانت تستخدم لتمويل النشاط الجاري للشركة والإنشاءات الرأسمالية وذلك تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ وبما ترى معه المصلحة عدم أحقية المكلف بالاحتجاج بحولان الحول لأن الزيادة حلت محل القروض والديون التي على الشركة بالإضافة إلى أن المكلف يقر بأن الغرض من الزيادة في رأس المال هو استثمارها في المشروعات التوسعية لمصنع (ب) التي أدرجت ضمن الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ الواردة بالحسابات والمحسومة بالكامل من الوعاء الزكوي , في حين يتمسك المكلف بعدم إضافة كامل المبلغ لعدم حولان الحول عليه لأن الزيادة حدثت خلال عام ٢٠٠٤م ويرى أن الجزء من الزيادة في رأس المال التي ينبغي إضافته للوعاء هو الجزء المستخدم في تمويل أصول رأسمالية فقط ومقدارها (٨٠) مليون ريال تقريبًا.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن تعليمات جباية الزكاة وكذلك الفتاوى الشرعية و ما تطبقه المصلحة تقضي بأن رأس المال وما في حكمه (الذي هو أحد العناصر الأساسية للوعاء الزكوي) أو أي زيادة تطرأ عليه الذي ينبغي أن يؤخذ لغرض احتساب الوعاء الزكوي هو رصيد أول العام أو أخر العام الظاهر في القوائم المالية للمكلف أيهما أقل وذلك لضمان حولان الحول عليه ذلك أن أحد شروط فرض الزكاة هو حولان الحول ما لم تكن تلك الزيادة التي طرأت على رأس المال من مصادر داخلية للمنشأة كأن تكون تلك الزيادة مأخوذة من الأرباح المدورة أو من الاحتياطيات أو الحسابات الجارية الدائنة للشركاء، أو أن تكون تلك الزيادة تقابل أو مستخدمة في تمويل موجودات غير متداولة أو أصول قنية يتم خصمها ضمن العناصر السالبة من الوعاء الزكوي ففي هذه الحالة يؤخذ بالرصيد الذي حال عليه الحول أو مول أصولًا ثابتة، أما ما ذكرته واحتجت به المصلحة من أن هذه الزيادة في رأس المال ومقدارها (٩٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال حلت محل القروض والديون التي على الشركة التي كانت تقابل رأس المال العامل، فقد اتضح للجنة من القوائم المالية للمكلف وطبقًا لما أفاد به المكلف في اعتراضه بأن الزيادة في رأس المال تمت على مرحلتين الأولى بقيمة (٧٠) مليون ريال بتاريخ ٢٠٠٤/٣/٣١م والثانية بقيمة (١٠٥) مليون بتاريخ ٢٠٠٤/١١/٣٠م وأن هذه الزيادة حصلت عليها الشركة عن طريق إصدار أسهم اكتتاب مما يعني أن هذه الزيادة تمثل أموالًا جديدة لم يحل عليها الحول، أما ما ذكرته المصلحة من أنها استخدمت في سداد الديون والقروض التي على الشركة وأنها حلت محلها في القوائم المالية لمقابلة الموجودات المتداولة (رأس المال العامل) فترى اللجنة أن الزيادة في رأس المال لا تعد امتدادًا للقروض والديون التي على الشركة لأن الديون والقروض التي على الشركة قد انقطع حولها بسدادها خلال عام ٢٠٠٤م، أما الزيادة في رأس المال فقد بدأت بحول جديد وبالتالي لا يتوجب معه إخضاع هذه الزيادة في رأس المال للزكاة لعدم حولان الحول على تلك الزيادة.

وبناء عليه ترى اللجنة رفض استئناف المصلحة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم إخضاع الزيادة البالغة (٩٥) مليون ريال للزكاة في عام ٢٠٠٤م.

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 الثانية رقم (١٨) لعام ١٤٣١هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: وفي الموضوع:

رفض استئناف المصلحة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم إخضاع الزيادة البالغة (٩٥) مليون ريال للزكاة في عام ٢٠٠٤م وفقًا للحيثيات الواردة في القرار.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،