## (القرار رقم ١٣٠٣ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

## في الاستئناف رقم (١٢١٣/j) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٤/١٠/١٢هـ 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 مؤسسة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٤) لعام ١٤٣٢هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٥/٢٨هـ 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 (٤) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (٤٢/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٩١٧) وتاريخ ١٤٣٢/٣/٤هـ، وقدم مستندًا يفيد استلامه القرار الابتدائي بتاريخ ١٤٣٢/٢/١٣هـ، كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من بنك (ب) برقم ..... وتاريخ ١٤٣٢/٣/٣هـ بمبلغ (٢٠٩,٤٤٦) ريالًا لقاء الفروقات الزكوية المستحقة بموجب القرار الابتدائي، 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: بنوك دائنة للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م.**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) بتأييد المصلحة في إضافة بند البنوك الدائنة ـ الذي حال عليه الحول ـ إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م.

استأنف المكلف هذا البند فذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت المصلحة في إضافة بند البنوك الدائنة إلى وعائه الزكوي للأعوام ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م و٢٠٠٥م و٢٠٠٦م بمبلغ (٨,٩٢٤,٤٥١) ريالًا ومبلغ (٥،٨٩٤،٠٠٧) ريالًا ومبلغ (٤،٨١٧،٢٢٦) ريالًا ومبلغ (٣،٣٠٠،٠٠٠) ريال على التوالي، وذكر المكلف أنه استخدم مبالغ هذا البند في تمويل نشاطه التشغيلي نظرًا لاستمرار القضية المرفوعة ضد شركة (ج) بسبب توكيل ..... وحتى تاريخه لم يتم البت في القضية من ديوان المظالم، كما أن الحركة الدائنة على

الحساب عبارة عن عمولات شهرية يقوم البنك بتحميلها على حسابه، كما أن هنالك حركة مدينة على الحساب خلال العام لم يتم أخذها في الاعتبار، وبناء على ما تقدم يطلب المكلف عدم إضافة هذا البند إلى وعائه الزكوي للأعوام محل الاستئناف.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم إضافة بند البنوك الدائنة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لحولان الحول، وطبقًا لإجابة السؤال الثاني من الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ القاضي بإضافة كافة الأموال المتاحة والمستفادة إلى الوعاء الزكوي والمستخدمة في تمويل رأس المال العامل (النشاط الجاري) أو رأس المال الثابت، حيث تُعالج هذه الأموال زكويًا في جانب الأصول باعتبار ما آلت إليه، فإذا آلت إلى أصول ثابتة ومصروفات فلا زكاة فيها وتحسم من الوعاء، وإذا آلت إلى أصول متداولة وجبت فيها الزكاة، وقد تأيد إجراء المصلحة في هذا الموضوع بالقرار الاستئنافي رقم (٨٨٤)لعام ١٤٢٩هـ والمصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (١٠١٢٢/١) وتاريخ ١٤٢٩/١٢/٢٩هـ.

**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 بند البنوك الدائنة إلى وعائه الزكوي للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م بحجة أن مبالغ هذا البند استخدمت في تمويل نشاطه التشغيلي، كما أن الحركة الدائنة على حساب هذا البند عبارة عن عمولات شهرية يقوم البنك بتحميلها على حسابه، في حين ترى المصلحة إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي للمكلف استنادًا إلى الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ.

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 هذا البند من واقع سجلات المكلف وصور من الاتفاقيات الموقعة مع بنك (ك) و صور الربوط الزكوية اتضح أن رصيد بند البنوك الدائنة ظهر في القوائم المالية للأعوام ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م و٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م بمبلغ (١٠،٦٥٦،٨٢٣) ريالًا ومبلغ (٩،٠٤٧،٥٤٩) ريالًا ومبلغ (٥،٥٠٦،٨١٤) ريالًا ومبلغ (٤،٩٩٧،٩٥١) ريالًا ومبلغ (٣،٣٠٠،٠٠٠) ريال على التوالي، كما اتضح أن المصلحة أضافت رصيد بند البنوك الدائنة أول العام محسوماً منه التسديدات التي تمت خلال العام إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م بمبلغ (٨،٩٢٤،٤٥١) ريالًا ومبلغ (٥،٨٩٤،٠٠٧) ريالًا ومبلغ (٤،٨١٧،٣٣٦) ريالًا ومبلغ (٣،٣٠٠،٠٠٠) ريال على التوالي وذلك بموجب الربط الزكوي الصادر بموجب خطاب المصلحة رقم (٢/٩٩٠٧/٣٦) وتاريخ ١٤٢٨/١٠/٢٥هـ ، وبناء عليه ووفقا لقاعدة القروض المذكورة أعلاه فإن بند البنوك الدائنة يعد أحد مصادر التمويل التي حال عليها الحول وينبغي إضافته ضمن الوعاء الزكوي للمكلف وفقًا لقاعدة رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل، وهو ما التزمت به المصلحة في ربطها لعام ٢٠٠٦م و لم تلتزم به في باقي الأعوام حيث قامت بإضافة رصيد هذا البند أول العام محسومًا منه التسديدات التي تمت خلال العام ليكون ما أضافته

المصلحة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٥م أقل من الرصيد الذي ينبغي إضافته عند تطبيق قاعدة رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل، وحيث أن المكلف هو المستأنف على هذا البند وحتى لا يضار المكلف من استئنافه، لذا فإن اللجنة ترى الأخذ بما قضى به قرار اللجنة الابتدائية من إضافة بند البنوك الدائنة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٥م بمبلغ (٨،٩٢٤،٤٥١) ريالًا ومبلغ (٤،٨١٧،٣٣٦) ريال على التوالي.

وفيما يتعلق بعام ٢٠٠٤م وحيث أن الرصيد الذي أضافته المصلحة إلى الوعاء الزكوي للمكلف أعلى من الرصيد الذي ينبغي إضافته لو تم تطبيق قاعدة رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل, لذا فإن اللجنة ترى إضافة بند البنوك الدائنة الذي حال عليه الحول وهو رصيد آخر العام البالغ (٥،٥٠٦،٨١٤) ريالًا.

أما ما يخص عام ٢٠٠٦م وحيث أن المصلحة أضافت إلى الوعاء الزكوي للمكلف رصيد آخر العام البالغ (٣،٣٠٠،٠٠٠) ريال وهو الرصيد الأقل لذا فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند البنوك الدائنة إلى وعائه الزكوي وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

**البند الثاني: الديون المعدومة لعام ٢٠٠٤م.**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد المصلحة في إضافة بند الديون المعدومة غير المؤيدة مستنديا إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٤م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت المصلحة في تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٤م ببند الديون المعدومة البالغ (١،٣٦٥،٨١٠) ريالًا، وذكر المكلف أن هذا البند عبارة عن ديون قديمة لم يتمكن من تحصيلها رغم المطالبات المتكررة.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها رفضت هذا البند لعدم كفاية الأدلة المستندية بالمخالفة للمنشور الدوري رقم (١٣) لعام ١٣٧٦هـ القاضي بعدم حسم الديون المعدومة التي لم يتخذ أصحابها أي إجراء لتحصيلها، أي يشترط للسماح بحسمها ألا يكون الدائن قد أهمل في مطالبته تحصيل الديون، ومما يؤكد عدم اعتماد الديون المعدومة كمصروف حقيقي ما قضت به المادة (١٠٧) من نظام المحكمة التجارية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٢) وتاريخ ١٣٥٠/١/١٥هـ وتعديلاته من أن الديون المعدومة هي التي أصبحت في حكم الخسارة المحققة بالفعل، وتثبت بإفلاس المدين أو وفاته دون ترك مال يكفي للسداد أو هلاك أموال المدين، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات إستئنافية منها القرار الاستئنافي رقم (٨١٦) لعام ١٤٢٩هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٢٣٤٩/١) وتاريخ ١٤٢٩/٣/١٤هـ.

**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 تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٤م ببند الديون المعدومة البالغ (١،٣٦٥،٨١٠) ريالًا بحجة أن هذا البند عبارة عن ديون قديمة لم يتمكن من تحصيلها رغم المطالبات المتكررة، في حين ترى المصلحة تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند استنادًا إلى المنشور الدوري رقم (١٣) لعام ١٣٧٦هـ.

وبعد دراسة اللجنة للموضوع ترى أنه من الناحية المحاسبية يمكن إعدام الدين واعتباره مصروفًا لإظهار عدالة القوائم المالية، إلا أنه عند احتساب الوعاء فإن هناك شروطًا يجب تحققها لإعدام الدين ومن أهم هذه الشروط اكتمال إجراءات التقاضي واستحالة تحصيل ذلك الدين، وأن المكلف بذل الجهد اللازم واتخذ الإجراءات النظامية لتحصيل ذلك الدين وتعذر عليه ذلك ، ومن البيانات والمستندات التي قدمها المكلف بخصوص هذه الديون لم يتضح للجنة أن المكلف سعى وبشكل جدي واتخذ الإجراءات النظامية والقانونية لتحصيل مستحقاته لدى المدينين، وبناءً عليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٤م ببند الديون المعدومة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

**البند الثالث: الخسائر المرحلة لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) بتأييد المصلحة في اعتماد الخسائر المرحلة لعام ٢٠٠٥م بمبلغ (١٠,٩٩٧,٦٧٦) ريالًا واعتماد الخسائر المرحلة لعام ٢٠٠٦م بمبلغ (١٣,١٤٣,٩٠٣) ريالًا.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت المصلحة في حسم بند الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م بمبلغ (١٠,٩٩٧,٦٧٦) ريالًا ومبلغ (١٣,١٤٣,٩٠٣) ريالًا على التوالي، وذكر المكلف أن الخسائر المرحلة الواجب حسمها من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٥م هو مبلغ (١٢,٣٦٣,٤٨٦) ريالًا وذلك كما يلي:

رصيد الخسائر المرحلة المعدلة لعام ٢٠٠٤م وفقًا لربط المصلحة المعدل

| | |
|---|---|
| المعترض عليه | ٤,١٥٨,٠٦٥ |

يضاف:

| | |
|---|---|
| خسارة عام ٢٠٠٤م المعدلة وفقًا لربط المصلحة المعدل المعترض عليه | ٦,٨٢٠,٦١١ |
| مخصص مكافأة ترك الخدمة المكون خلال عام ٢٠٠٤م | ١٩,٠٠٠ |
| ديون معدومة وفقًا لاعتراض المؤسسة | ١,٣٦٥,٨١٠ |
| الخسائر المعدلة الواجب حسمها من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٥م | ١٢,٣٦٣,٤٨٦ |

كما أ بند الخسائر المرحلة الواجب حسمها من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م مبلغ (١٤,٥٠٩,٧١٣) ريالًا كما يلي:

| | |
|---|---|
| رصيد الخسائر المرحلة المعدلة لعام ٢٠٠٥م | ١٢,٣٦٣٤٨٦ |

يضاف:

| | |
|---|---|
| خسارة عام ٢٠٠٥م المعدلة وفقًا لربط المصلحة المعدل لعام ٢٠٠٥م | ٢,٠٥٦,٣٦٩ |
| مخصص مكافأة ترك الخدمة المكون خلال عام ٢٠٠٥م | ١٩,٠٠٠ |
| فرق إهلاك (محل بالزيادة ) وفقًا لربط المصلحة لعام ٢٠٠٥م | ٧٠,٨٥٨ |
| الخسائر المعدلة الواجب حسمها من الوعاء لعام ٢٠٠٦م | ١٤,٥٠٩,٧١٣ |

وحيث إن التعديلات التي أجرتها المصلحة على نتيجة حسابات عامي ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م متعلقة بمصاريف خرجت من ذمة الشركة لا تجب فيها الزكاة، لذا يطلب المكلف حسم الخسائر المرحلة طبقًا للقوائم المالية من وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم حسم الخسائر المرحلة المعدلة بموجب ربوط المصلحة من الوعاء الزكوي للمكلف استنادًا إلى التعميم رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ .

**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 الخسائر المرحلة طبقًا للقوائم المالية من وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م بحجة أن التعديلات التي أجرتها المصلحة على نتيجة حسابات عامي ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م متعلقة بمصاريف خرجت من ذمة الشركة لا تجب فيها الزكاة، في حين ترى المصلحة حسم بند الخسائر المرحلة بموجب ربوط المصلحة من الوعاء الزكوي للمكلف استنادًا إلى التعميم رقم (١/٩٢) لعام ١٤١٨هـ.

وبعد الدراسة تبين للجنة أن الطرفين متفقان على حسم الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي إلا أن المصلحة ترى أن ما يجب حسمه من خسائر هي الخسائر المعدلة بموجب ربوط المصلحة للأعوام السابقة، ومع إدراك اللجنة أن الخسائر التي أظهرتها القوائم المالية المعتمدة التي قدمها المكلف للمصلحة تمثل نتائج عادلة إلا أنه لأغراض احتساب الوعاء الزكوي فإن هناك بعض البنود التي تظهر في القوائم المالية للمكلف ولا تظهر عند احتساب الوعاء الزكوي ويكون لها أثر تراكمي خلال الأعوام ، لذا فإنه قد يحدث اختلافات بين رصيد الأرباح أو الخسائر المرحلة طبقًا لسجلات المكلف وبين رصيد الأرباح أو الخسائر المرحلة المعدلة وفقًا لربوط المصلحة، ويعتد في احتساب الخسائر المتراكمة وفقا للربوط التي تجريها المصلحة ، عليه فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلف في طلبه حسم بند

الخسائر المرحلة طبقًا للقوائم المالية من 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 مؤسسة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الأولى بجدة رقم (٤) لعام ١٤٣٢هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١/ أ- إضافة بند البنوك الدائنة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للعام ٢٠٠٣م بمبلغ (٨،٩٢٤،٤٥١) ريالًا وللعام ٢٠٠٥م بمبلغ (٤،٨١٧،٣٣٦) ريالا.

ب- إضافة بند البنوك الدائنة الذي حال عليه الحول البالغ (٥،٥٠٦،٨١٤) ريالًا إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٤م.

ج- إضافة بند البنوك الدائنة إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م. وذلك وفقا للحيثيات الموضحة في القرار.

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٤م ببند الديون المعدومة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٣- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم بند الخسائر المرحلة طبقًا للقوائم المالية من 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 ،،،