(القرار رقم ١٣٠٦ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

في الاستئناف رقم (j/١٢٤٣) لعام ١٤٣٢هـ

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

في يوم الاثنين الموافق ١٤٣٤/١١/٣هـ 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 شركة (أ)(المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (١٠) لعام ١٤٣٢هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٦/٢٥هـ 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 بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (١٠) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٤٤) وتاريخ ١٤٣٢/٤/٣٠هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (١٠٠٣) وتاريخ ١٤٣٢/٦/١هـ , كما قدم ما يفيد سداد المبالغ المستحقة عليه بموجب القرار الابتدائي وأكد ممثلو المصلحة ذلك، 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: رسوم عقد الباطن.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) برفض اعتراض الشركة على بند رسوم عقد الباطن للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه لا يتفق مع مصلحة الزكاة والدخل ولا مع قرار لجنة الاعتراض الابتدائية في عدم السماح بحسم تكاليف عقود الباطن كمصروف جائز الحسم للعامين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م، بحجة أن تكاليف عقود الباطن قد أنفقتها الشركة في دورة أعمالها العادية، وبالتالي يجب السماح بها كتكاليف جائزة الحسم كونها مصروفات عمل عادية وضرورية وفقًا للمادة (١٤) من النظام, وذكر أنها مدفوعة لرئيس مجلس إدارة الشركة والشريك بشركة (ب)الشريك بالشركة وأنها دفعت لأغراض تطوير الأعمال, وأن الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٤٤) بتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ تنص على (أن ما يأخذه صاحب المنشأة مقابل راتب أو بدل سكن أو مواصلات إذا حازه قبل نهاية الحول فلا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشاة شأن رواتب سائر الموظفين

وما يصرف لهم من بدلات ويراعى في تحديد ما يأخذه صاحب المنشأة كراتب له ما يأخذه نظراؤه في المنشأت المماثلة) , كما أن مصلحة الزكاة والدخل قد أكدت في خطابها رقم (٩/٤٠٩٧) وتاريخ ١٤٢٨/٧/١٦هـ على أن الرواتب والمزايا المدفوعة إلى الشركاء قبل نهاية السنة يجب السماح بها كحسم شريطة أن يكون راتب صاحب المنشأة مماثلًا لما يأخذه نظراؤه في المنشآت المماثلة , وذكر أن الشريعة لا توجب الزكاة في الأموال التي لم تبق في العمل لحول كامل وقد أنفقت الشركة هذه الأموال لأغراض تطوير الأعمال , ومن ناحية فقهية فإن الأموال التي تنفقها المنشأة أي التي لم تعد في ذمة الشركة لا يجب فيها الزكاة ذلك أن الزكاة تجب في المبالغ المملوكة للشركة التي تبقي في ذمتها وتستطيع التصرف بها , وقد استرشد المكلف لتعزيز وجهة نظره في هذا الخصوص بقرار اللجنة الابتدائية رقم (١٠) لسنة ١٤٢٠هـ , وانتهي المكلف إلى المطالبة بحسم هذه التكاليف ضمن المصاريف جائزة الحسم.

وبرجوع اللجنة إلى وجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي تبين أنها تنص على أنه بناء على ملاحظة ديوان المراقبة العامة بخطابه رقم (٣/٣-٣٨٣٠) وتاريخ ١٤٣٠/٨/٢٨هـ اتضح أن رسوم عقد الباطن لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م بمبلغ (١,١٧٩,٧٥٣) ريالًا و (١,٨٦١,٤٩٦) ريالًا على التوالي المدفوعة لشركة (ب)(الشريك بالشركة) ضمن مصاريف التشغيل، وقد تم مخاطبة الشركة للإفادة عن طبيعتها وتقديم المستندات الدالة عليها فلم تقدم المطلوب ولم تقدم توضيحًا كافيًا بشأنها واكتفت بالقول أنها لغرض تطوير الأعمال، وبناء على ذلك اعتبرت المصلحة أن هذا المصروف ليس من المصاريف العادية والضرورية للنشاط وتم فتح الربط للعامين المذكورين وتعديل صافي ربحهما وفقًا للقرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ البند ثانيًا فقرة (١) المتضمنة أنه يحق للمصلحة فتح الربط خلال خمس سنوات من تاريخ صدور الشهادة النهائية في حال وجود خطأ في تطبيق التعليمات وحيث أن الشركة حصلت على شهادات مقيدة وليست نهائية عن الأعوام المعترض عليها تتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

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 قبول حسم تكاليف أو ما تم تسميته برسوم مقاولي الباطن ضمن المصاريف جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م كونها مصروفات فعلية خرجت من ذمة الشركة ومدفوعة لرئيس مجلس إدارة الشركة الشريك في شركة .....الشريك في الشركة مقابل تطوير الأعمال ولا تتوجب فيها الزكاة , في حين تتمسك المصلحة بعدم قبول رسوم عقد الباطن لعامي ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م المدفوعة لشركة (ب) (الشريك بالشركة) بحجة أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لها مكتفيًا بالقول أنها مقابل تطوير الأعمال , كما أن المصلحة قد فتحت الربط لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م وعدلت نتيجة الحسابات بهذه المصروفات بناء على ملاحظات وردتها من ديوان المراقبة العامة وذلك وفقًا للقرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ البند (ثانيًا/الفقرة ١) الذي أجاز فتح الربط خلال خمس سنوات من تاريخ صدور الشهادة النهائية في حال وجود خطأ في تطبيق التعليمات.

وحيث إن المكلف لم يعترض على فتح الربط وإنما حصر اعتراضه في طلب حسم رسوم مقاولي الباطن ضمن المصاريف جائزة الحسم وعدم إضافة الحسابات المكشوفة والقروض إلى الوعاء الزكوي، وحيث إنه لم يقدم لهذه اللجنة المستندات المؤيدة لصرف تكاليف مقاول الباطن ومقدارها لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م على التوالي مبلغ (١,١٧٩,٧٥٣) ريالًا ومبلغ (١,٨٦١,٤٩٦) ريالًا كما لم يقدم ما يثبت معقوليتها وأنها مرتبطة بنشاط الشركة، بالإضافة إلى ذلك فإنها مدفوعة لطرف ذي علاقة (رئيس مجلس إدارة الشركة وشريك في شركة (ب)الشريك بالشركة)، لذا ترى اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم قبول تكاليف مقاول الباطن أعلاه ضمن المصاريف جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م.

البند الثاني: الحسابات المكشوفة والقروض.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) برفض اعتراض الشركة على بند الحسابات المكشوفة لدى البنوك والقروض قصيرة الأجل للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الشركة لا تتفق مع قرار لجنة الاعتراض الابتدائية المتمثل في إضافة القروض قصيرة الأجل والحسابات المكشوفة لدى البنوك إلى الوعاء الزكوي للسنوات من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٥م لأن هذه المبالغ قد تم استخدامها لتمويل احتياجات الشركة من رأس المال العامل ولأنها لم تبق في حيازة الشركة لحول كامل , وذكر أن المصلحة أضافت الرصيد الأقل من الرصيد الافتتاحي الخاص بالقروض إلى الوعاء الزكوي بدون أي اعتبار للدفعات التي تمت خلال السنة وقدم المكلف بيانًا تحليلًا يوضح الحركة التفصيلية في القروض قصيرة الأجل والسحوبات البنكية المكشوفة للسنوات من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م كما قدم صورة من إتفاقية القروض مع البنك لعام ٢٠٠٥م الذي يشهد أن القرض قد تم الحصول عليه لأغراض قصيرة الأجل.

وبرجوع اللجنة إلى وجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي تبين أنها تنص على أنه بالنسبة للقروض قصيرة الأجل والمطلوبات للبنوك الظاهرة بقائمة المركز المالي للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م فقد قدمت الشركة بيان بحركتها وتم إضافة ما حال عليه الحول منها للوعاء الزكوي بناء على فتوى اللجنة الدائمة للإفتاء رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ إجابة السؤال الثاني حيث يضاف للوعاء أي أموال مستفادة من أي نوع ومن أي مصدر سواء استخدمت في تمويل أصول ثابتة أو رأس المال العامل (النشاط الجاري) حيث تعالج في جانب الأصول باعتبار ما آلت إليه وقد تأييد إجراء المصلحة بعدة قرارات إستئنافية ومنها القرار رقم (٨٤٥) لعام ١٤٢٩هـ والقرار رقم (٨٨٤) لعام ١٤٢٩هـ والقرار رقم (٩٤٦) لعام ١٤٣٠هـ.

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 والسحوبات البنكية المكشوفة إلى وعائه الزكوي للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظره، في حين تتمسك المصلحة بإضافة القروض والسحوبات البنكية التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي تمشيا مع الفتوى الشرعية المشار إليها 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 الدراسة واطلاع اللجنة على القوائم المالية لشركة (أ) للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م وتحديدًا الإيضاح رقم (١٠) المرفق بالقوائم المالية لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م والإيضاح رقم (٩) المرفق بالقوائم المالية لعام ٢٠٠٥م والمعنون بمطلوبات للبنوك وقروض قصيرة الأجل، وكذلك إطلاع اللجنة على البيانات التي توضح حركتها وعلى الربوط الزكوية المعدلة للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م التي أجرتها المصلحة بخطابها رقم (٧/١٧٣٤/٤٥٤/٧) وتاريخ ١٤٣٠/٨/١٧هـ تبين أن الأرصدة التي إضافتها المصلحة للوعاء الزكوي للأعوام المذكورة وأخضعتها للزكاة تمثل الأرصدة التي حال عليها الحول حيث أخذت المصلحة وأضافت للوعاء الزكوي الرصيد الأقل (أول العام أو آخر العام)، حيث ظهر رصيد القرض قصير الأجل في بداية عام ٢٠٠٣م بمبلغ (٢٥,٠٠٠,٠٠٠) ريالًا وفي نهاية العام بمبلغ (٢١,٥٠٠,٠٠٠) ريالًا، كما ظهر رصيد القرض قصير الأجل في بداية عام ٢٠٠٤م بمبلغ (٢١,٥٠٠,٠٠٠) ريالًا وفي نهاية عام ٢٠٠٤م بمبلغ (٢٥,٠٠٠,٠٠٠) ريالًا وظهر رصيد القرض ـ كمبيالات مخصومة في بداية العام بمبلغ (٦,٨٢٢,٦٩١) ريالًا وفي نهاية العام بمبلغ (١٢,٢٤٢,٣٩٥) ريالًا، كما ظهر رصيد القرض ـ كمبيالات مخصومة في بداية عام ٢٠٠٥م بمبلغ (١٢,٢٤٢,٣٩٥) ريالًا وفي نهاية العام بمبلغ (١٩,٤٧٧,٧٠٣) ريالات، كما ظهر رصيد بنك سحب على المكشوف في بداية عام ٢٠٠٥م بمبلغ (١,٩٦٢,٣٤٧) ريالًا وفي نهاية العام بمبلغ (٢٧٥,٦٤١) ريالًا وظهر رصيد القروض قصيرة الأجل في بداية عام ٢٠٠٥م بمبلغ (٢٥,٠٠٠,٠٠٠) ريالًا وفي نهاية العام بمبلغ (٢٣,٥٠٠,٠٠٠) ريالًا.

وتطبيقًا لقاعدة القروض المشار إليها أعلاه، فإن اللجنة ترى أن أرصدة هذه القروض تُعد أحد مصادر التمويل الخاضعة للزكاة، ولغرض احتساب الوعاء الزكوي على القروض المستلمة وما في حكمها من مصادر التمويل، فإن اللجنة ترى أنه ينبغي أن يتم الأخذ برصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل لضمان حولان الحول عليها. وبرجوع اللجنة إلى الربط الزكوي المرفق بخطاب المصلحة رقم (٧/١٧٣٤/٤٥٤/٧) تبين أن المبلغ المضاف للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٣م هو مبلغ (٢١,٥٠٠,٠٠٠) ريالًا وعام ٢٠٠٤م مبلغ (٢١,٥٠٠,٠٠٠) ريالًا ومبلغ (٦,٨٢٢,٦٩١) ريالًا وفي عام ٢٠٠٥م مبلغ (١٢,٢٤٢,٣٩٥) ريالًا ومبلغ (٢٧٥,٦٤١) ريالًا ومبلغ (٢٣,٥٠٠,٠٠٠) ريال، وهى تمثل الأرصدة التي حال عليها الحول. وبناء عليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به برفض اعتراض الشركة على بند الحسابات المكشوفة لدى البنوك والقروض قصيرة الأجل.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ)على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الثانية بالرياض رقم (١٠) لعام ١٤٣٢هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم قبول تكاليف مقاول الباطن ضمن المصاريف جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م، وفقًا للحيثيات الواردة في القرار.

٢- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به برفض اعتراض الشركة على بند الحسابات المكشوفة لدى البنوك والقروض قصيرة الأجل وفقًا للحيثيات الواردة في القرار.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،