

## (القرار رقم ١٣١١ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

### في الاستئناف رقم (١١٩٤/ز) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٤/١١/٢٤هـ 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 (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 (٤٣) لعام ١٤٣١هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعام ٢٠٠٦م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٥/٧هـ 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 (٤٣) لعام ١٤٣١هـ بموجب الخطاب رقم (٢٣٨/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣١/١٢/٢٢هـ ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٨٨٤) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢١هـ، كما قدم صورة من أمر التحصيل رقم ..... وتاريخ ١٤٢٩/٣/٢٢هـ الصادر من بنك (ب) بمبلغ ( ٨٢٩,٩٨٩) 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:

##### البند الأول: الاستثمار في الشركة .....

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) بتأييد المصلحة في عدم حسم قيمة الاستثمار في الشركة (ج) من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه لا يتفق مع قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لإجراء المصلحة بعدم حسم الاستثمار في الشركة (ج) من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م، وقد أيدت اللجنة الابتدائية المصلحة في عدم حسم هذا الاستثمار على أساس أن الفترة المالية الأولى للشركة المستثمر فيها لم تنته بعد، وحيث أن مبلغ الاستثمار خرج من ذمة الشركة، كما تم تمويل الاستثمار من بنود رأس المال والاحتياطيات...الخ والتي أضيفت إلى الوعاء الزكوي، لذا فإن استثمار مبالغ تلك البنود ينبغي أن يحسم من الوعاء الزكوي استناداً إلى تعميم المصلحة رقم (٢/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ حيث أن عدم حسم مبلغ الاستثمار

يعني خضوعه للزكاة مرتين ، وبناء على ما تقدم يطلب المكلف حسم الاستثمار في الشركة (ج) البالغ (٢٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها لم تحسم مبلغ الاستثمار في الشركة (ج) من الوعاء الزكوي للمكلف لأنه استثمار في شركة تحت التأسيس لم تُزك مبالغه في الشركة المستثمر فيها، وعليه يجب إخضاع مبالغه للزكاة في الشركة المستثمرة استنادًا إلى القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨ هـ في البند ثالثًا منه والذي نص على أنه " لا يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف أي استثمار - داخلي أو خارجي - في معاملات آجلة أو في صكوك تمثل ديونًا أو سندات بغض النظر عن مصدرها ومهما كانت مدة ذلك الاستثمار"، ومن المعلوم أن الاستثمارات أصول متداولة خاضعة للزكاة لا تُحسم من الوعاء الزكوي وفقًا للخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٨/٤) لعام ١٤١٠ هـ إلا إذا ثبت أنها خضعت للزكاة في الشركة المستثمر فيها و كانت في عروض قنية.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفعات ومستندات، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم استثماره في الشركة (ج) البالغ (٢٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م بحجة أن مبلغ الاستثمار خرج من ذمة الشركة، كما تم تمويل الاستثمار من بنود رأس المال والاحتياطيات...الخ والتي أضيفت إلى الوعاء الزكوي، لذا ينبغي حسم مبلغ الاستثمار من الوعاء الزكوي استنادًا إلى تعميم المصلحة رقم (٢/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ هـ ، في حين ترى المصلحة عدم حسم استثمار المكلف في الشركة (ج) من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م بحجة أنه استثمار في شركة تحت التأسيس لم تُزك مبالغه في الشركة المستثمر فيها، كما أن الاستثمارات لا تُحسم من الوعاء الزكوي وفقًا للخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٨/٤) لعام ١٤١٠ هـ إلا إذا ثبت أنها خضعت للزكاة في الشركة المستثمر فيها و كانت في عروض قنية.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمار، وعدم وجود عمليات تداول (حركة) تمت خلال العام على تلك الاستثمارات.

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف لعام ٢٠٠٦م تبين أن الإيضاح رقم (٤) من الإيضاحات المتممة للقوائم المالية ينص على "تمثل دفعة مقدمة للاستثمار في الشركة (ج) (شركة ذات مسؤولية محدودة) والتي ما زالت الإجراءات النظامية لتأسيسها قيد التنفيذ والتي تمثل حصة المؤسسة فيها ٣٧%" ، وباطلاع اللجنة على صورة التحويل المصرفي المؤرخ في ٢٠٠٦/٣/٥م بشأن سداد حصة المؤسسة في الشركة المستثمر فيها وقيد اليومية رقم (١٩٩) وتاريخ ٢٠٠٦/٣/١٣م بشأن سداد مبلغ الاستثمار، وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للشركة (ج) لعام ٢٠٠٨م اتضح أن الإيضاح رقم (١) من الإيضاحات المتممة للقوائم المالية ينص على أن "الشركة (ج) ذات مسؤولية محدودة تعمل بموجب السجل التجاري رقم ..... بتاريخ ١٤٢٨/٩/١٠ هـ الموافق ٢٠٠٨/٩/٢٢م ويتمثل نشاطها في ..... بناء على ترخيص وزارة ..... رقم ..... بتاريخ ١٤٢٦/١٠/٢٥ هـ".

وحيث أن استثمارات المكلف تمثل استثمارات في تأسيس شركة ذات مسؤولية محدودة وأن عقد تأسيسها يلبي الشرط الأول من شروط القنية والمتمثل في توافر شرط النية قبل عملية الاستثمار ، كما أنه لا توجد عمليات تداول تمت خلال العام على تلك الاستثمارات وتم دفع المبالغ المستثمرة وخرجت من ذمة المكلف ، وهذا يعني توافر الشرط الثاني والمتمثل في عدم وجود عمليات تداول (حركة) تمت خلال العام على تلك الاستثمارات. لذا فإن اللجنة ترى أن استثمارات المكلف في الشركة (ج)

تُعد استثمارًا في عروض قنية لتوفر شرطي القنية المشار إليهما أعلاه، وبالتالي تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم استثماره في الشركة (ج) من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

### البند الثاني: مبالغ صندوق الزمالة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد المصلحة في إضافة مبلغ صندوق الزمالة المستحقة الدفع إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه لا يتفق مع قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لإجراء المصلحة بإضافة مبالغ صندوق الزمالة إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م ، ويرى المكلف أن ما ورد في حيثيات قرار اللجنة الابتدائية بأن مبالغ صندوق الزمالة تمثل مخصصًا أو قرصًا غير صحيح. ذلك أن مبالغ الصندوق تتكون من استقطاعات شهرية من رواتب الموظفين وتستخدم لتقديم قروض للموظفين عند الحاجة أو تدفع إليهم عند انتهاء خدمتهم ، وبالتالي فإنها غير مستوفية لأحد شروط الزكاة وهو تمام الملك حيث تستقطع من رواتب الموظفين وتقدم لهم في أي وقت يطلبونها ، وبناء عليه يطلب المكلف عدم إضافة مبالغ هذا البند إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها أضافت هذا البند إلى الوعاء الزكوي للمكلف لأنه عبارة عن مبالغ محتجزة تستقطع شهريًا من رواتب الموظفين لدفعها إليهم عند حاجتهم إليها فهي معلقة على شرط الحاجة، ويكون ذلك بدفعها إليهم كقروض، أو عند انتهاء خدمتهم لدى المكلف، وبناء عليه فإن هذه المبالغ المحجوزة وبغض النظر عن تسميتها تعد مخصصات أو مصروفات مستحقة معلقة على شرط طلب الموظف قرصًا، أو عند انتهاء خدمته لدى المكلف، وبالتالي تُضاف إلى الوعاء الزكوي وفقًا للتعميم رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، وقد تأيد إجراء المصلحة بالقرار الاستئنائي رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٥٧٥٢/١) وتاريخ ١٤٢٦/٥/٢٧هـ، والقرار الاستئنائي رقم (٨١٨) لعام ١٤٢٩هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٢٥٩٨/١) وتاريخ ١٤٢٩/٣/٢١هـ والقرار الاستئنائي رقم (٨٣٦) لعام ١٤٢٩هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٤٣٢١/١) وتاريخ ١٤٢٩/٥/١٩هـ.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفعات ومستندات، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة مبلغ صندوق الزمالة إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م بحجة أن مبالغ الصندوق تتكون من استقطاعات شهرية من رواتب الموظفين وتستخدم لتقديم قروض لهم عند الحاجة أو تدفع إليهم عند انتهاء خدمتهم، وبالتالي فإنها غير مستوفية لأحد شروط الزكاة وهو تمام الملك، في حين ترى المصلحة إضافة مبالغ صندوق الزمالة إلى الوعاء الزكوي للمكلف بحجة أنه عبارة عن مبالغ محجوزة معلقة على شرط طلب الموظف قرصًا، أو عند انتهاء خدمته لدى المكلف، وبالتالي تُعد مخصصات أو مصروفات مستحقة تُضاف إلى الوعاء الزكوي للمكلف استنادًا إلى التعميم رقم (١/٨٤٤٣/٢) لعام ١٣٩٢هـ.

وباطلاع اللجنة على لائحة صندوق الزمالة للعاملين في مؤسسة (أ) أُنصح للجنة أن الصندوق ذو ذمة مالية وإدارية مستقلة وأن أمواله تدار من قبل مجلس إدارة مستقل وذلك عن طريق حساب بنكي مستقل عن حسابات المؤسسة كما تشير إلى ذلك المادة (٧) والمادة (١١) من لائحة الصندوق.

وحيث أن مبالغ الصندوق تستخدم لأغراض الموظفين وليس للمؤسسة الحق في استخدام تلك الأموال لأغراضها، لذا فإن إخراج زكاة أموال الصندوق من مسؤولية إدارة الصندوق وليست من مسؤولية المكلف، وبناء عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة مبلغ صندوق الزمالة إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

### **البند الثالث: الإجازة وتذاكر السفر المستحقة.**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) بتأييد المصلحة في إضافة بند إجازات وتذاكر السفر المستحقة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه لا يتفق مع قرار اللجنة الابتدائية المؤيد لإجراء المصلحة بإضافة مبالغ بند الإجازة وتذاكر السفر المستحقة إلى وعائه الزكوي استنادًا إلى أن هذه المبالغ مصاريف مستحقة وليست مخصصات، وفي هذا الشأن فإن متطلبات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ووزارة التجارة ومصلحة الزكاة والدخل تقضي بأن يتم إعداد الحسابات على أساس مبدأ الاستحقاق ، كما أن المؤسسة ملزمة في حساباتها بإتباع المبدأ المحاسبي المتمثل في مضاهاة التكاليف بالإيرادات المحققة خلال العام المالي ، وعليه فإنه يتم احتساب راتب الإجازة وتذاكر السفر في نهاية العام التي يمكن أن تستحق في الأشهر التالية ، مع العلم بأن تم احتساب مبالغ راتب الإجازة و بدل تذاكر السفر المستحقة وفقًا لنظام العمل وعقود العمل ولم تبق في ذمة الشركة لمدة حول كامل.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها أضافت هذين البندين إلى الوعاء الزكوي للمكلف لأن مبالغهما تمثل المستحق للعاملين عن إجازاتهم السنوية، ولكون العامل لا يمكنه المطالبة براتب الإجازة، ومن ثم تذاكر السفر إلا إذا تمتع بإجازته السنوية، وعادة لا يتمتع العامل بإجازته السنوية إلا بموافقة صاحب العمل، وبذلك يكون اعتبار رصيد راتب الإجازة وتذاكر العاملين المستحقة مصروفًا معلقًا على شرط وهو تمتع العامل بإجازته السنوية، أي أنه لا يعد مصروفًا إلا إذا تمتع العامل بإجازته السنوية، وبناء عليه فإنهما في حكم المخصصات، وينطبق عليهما التعميم رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٥٧٥٢/١) وتاريخ ١٤٢٦/٥/٢٧هـ، والقرار رقم (٨١٨) لعام ١٤٢٩هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٢٥٩٨/١) وتاريخ ١٤٢٩/٣/٢١هـ، والقرار رقم (٨٣٦) لعام ١٤٢٩هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٤٣٢١/١) وتاريخ ١٤٢٩/٥/١٩هـ باعتبار أن الإجازات والتذاكر المستحقة تمثل مبالغ محجوزة لمقابلة ما يستحق للعاملين عن إجازاتهم السنوية.

### **رأي اللجنة:**

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفع ومستندات، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة بندي الإجازات و تذاكر السفر إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م بحجة أن متطلبات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ووزارة التجارة ومصلحة الزكاة والدخل تقضي بأن يتم إعداد الحسابات على أساس مبدأ الاستحقاق ، كما تم احتساب مبالغ راتب الإجازة وبدل تذاكر السفر المستحقة وفقًا لنظام العمل وعقود العمل ولم تبق في ذمة الشركة لمدة حول كامل ، في حين تتمسك المصلحة بإضافة هذين البندين إلى الوعاء الزكوي للمكلف بحجة أن راتب الإجازة يمثل المستحق للعاملين عن إجازاتهم السنوية لكون العامل لا يمكنه المطالبة براتب الإجازة، ومن ثم تذاكر السفر إلا إذا تمتع بإجازته السنوية، وبذلك يكون اعتبار رصيد راتب الإجازة وتذاكر العاملين المستحقة مصروفًا معلقًا على شرط وهو تمتع العامل بإجازته السنوية، وبناءً عليه فإنهما في حكم المخصصات التي ينبغي إضافتها إلى الوعاء الزكوي للمكلف استنادًا إلى التعميم رقم (١/٨٤٤٣/٢) لعام ١٣٩٢هـ.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن بند الإجازات سواء أدرج تحت مسمى مخصصات أو مصروفات مستحقة فإنه يُعدّ مقابلًا لما يستحقه العامل من تعويض عن إجازاته السنوية ، ومثل هذا التعويض طبقًا لنظام العمل يُعدّ حقًا ثابتًا للعامل ، حيث تنطبق عليه شروط المصروف لتحقق شرطًا الاستحقاق والتقدير فليس هناك أي احتمال مستقبلي لعدم استحقاق العامل لهذا التعويض ، كما أن تقديره تم بنسبة ١٠٠% فلا يمكن أن يتم صرفه ناقصًا عن ما قدر له، عليه فإن بند تعويض الإجازات يُعدّ مصروفًا مستحقًا واجب الدفع وليس مخصصًا بغض النظر عن توقيت صرفه ، و بالتالي لا يدخل في احتساب الوعاء الزكوي للمكلف، مما ترى معه اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الإجازات المستحقة إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص ، أما فيما يخص بند تذاكر السفر فلا ينطبق عليه شرطًا الاستحقاق والتقدير حيث أنه قد لا يستحق العامل تذاكر السفر إلا إذا تمتع فعليًا بإجازته السنوية وقد يدفع له تعويض يقل عن المبلغ المقدر في القوائم المالية ، مما ترى معه اللجنة أن هذا البند يُعدّ مصروفًا تقديريًا في حكم المخصص، وبالتالي يتوجب إضافته للوعاء الزكوي ، وبناءً عليه فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند تذاكر السفر إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

#### القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من مؤسسة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٤٣) لعام ١٤٣١هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: وفي الموضوع:

- ١- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم استثماره في الشركة (ج) من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
- ٢- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة مبلغ صندوق الزمالة إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
- ٣- (أ) تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الإجازات المستحقة إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
- (ب) رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند تذاكر السفر إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق ،،،