(القرار رقم ١٣٢٤ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

في الاستئناف رقم (j/١٢٢٦) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الأحد الموافق ١٤٣٤/١٢/٢٩هـ 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 شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (٨) لعام ١٤٣٢هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/١/٣١م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٦/١١هـ 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 اللجنة الابتدائية الثانية بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٨) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٤١/ض ج) وتاريخ ١٤٣٢/٣/١٨هـ , وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (٩٥١) وتاريخ ١٤٣٢/٤/١٧هـ ، كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من البنك (ب) برقم ..... وتاريخ ١٤٣٢/٤/١٦هـ بمبلغ (٣٧٣,٢٩١) ريال لقاء الفروقات 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: تسهيلات التمويل التجاري مبلغ (١٠,٨٣١,٣٠١) ريال.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد المصلحة في إضافة رصيد التسهيلات بعد تعديلها لعام الاعتراض وفقًا لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن شركة (أ)لا تتفق مع قرار لجنة الاعتراض الابتدائية في إضافة تسهيلات التمويل التجاري إلى الوعاء الزكوي لسنة ٢٠٠٧م لأن هذه التسهيلات في طبيعتها أوراق دفع أي تم الحصول عليها لخطابات اعتماد محدد واستخدمت لفترة (٣) إلى (٦) أشهر ولم تبق في العمل لحول كامل ، وذكر أن الشركة قدمت تحليلًا تفصيليًا وصفحة الأستاذ المتعلقة بتسهيلات التمويل التجاري إلى لجنة الاعتراض الابتدائية في جلسة النظر في الاعتراض ومن التحليل المذكور يتضح أن تسهيلات التمويل التجاري قد تم الحصول عليها لفترة (٣) إلى (٦) أشهر ولم تبق في العمل لحول كامل ، وقدم لهذه

اللجنة تحليلًا تفصيليًا لتسهيلات التمويل التجاري وصورة من صفحة الأستاذ المتعلقة بتسهيلات التمويل التجاري وصورة من مذكرة الاعتراض ، وبناءً على المستندات المقدمة ترى الشركة أن تسهيلات التمويل التجاري لا تجب فيها الزكاة وفقًا للشريعة الغراء والفتاوى المختلفة نظرًا لأن هذه التسهيلات لم تبق في العمل حولًا كاملًا.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة بأنه بخصوص تسهيلات التمويل التجاري فقد تم إضافة تسهيلات التمويل التجاري (قروض) إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٧م وذلك تطبيقًا للفتاوى الشرعية رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ ورقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/٨هـ ورقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ ورقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ وهو ما استقر عليه قضاء اللجنة الاستئنافية في العديد من قراراتها , ومن ذلك القرار رقم (٢٩٣) لعام ١٤٢١هـ والقرار رقم (٧٤٥) لعام ١٤٢٨هـ , حيث يتم إضافة القروض سواء لدى المقروض أو المقترض وأيا كان مصدرها سواء كانت من صناديق الحكومة أو بنوك تجارية أو قروض من الشركاء وأيا كان وجه استخدامها سواء لتمويل أصول ثابتة أو متداولة وسواء كانت القروض في صورة نقدية أو عروض تجارة وقد أيدت اللجنة الاستئنافية المصلحة في قرارها رقم (٩٧٢) لعام ١٤٣١هـ للمكلف نفسه ولنفس البند.

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 تسهيلات التمويل التجاري البالغ (١٠,٨٣١,٣٠١) ريال إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٧م بحجة أن هذا المبلغ لم يحل عليه الحول ، في حين تتمسك المصلحة بإضافة بند تسهيلات التمويل التجاري إلى الوعاء الزكوي للمكلف تمشيًا مع الفتاوى الشرعية الصادرة بهذه الخصوص المذكور عند عرض وجهة نظر المصلحة مسترشدة بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (٩٧٢) لعام ١٤٣١هـ الصادر بشأن المكلف نفسه ولنفس البند.

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 القوائم المالية للمكلف وتحديدًا قائمة المركز المالي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م تبين أن رصيد التسهيلات المتعلقة بالتمويل التجاري في نهاية العام المالي المنتهي في ٢٠٠٦/١/٣١م ظهر بمبلغ (٢٣,٩٣٠,٩٤٠) ريال وفي نهاية العام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/١/٣١م ظهر بمبلغ (١٠,٨٣١,٣٠١) ريال وتضمن الإيضاح رقم (١٠) المرفق بالقوائم المالية النص على "أنه طبقًا لشروط بعض عقود التمويل التجاري , حصلت الشركة على تمويل على أساس معدلات العمولة التجارية السائدة وذلك لسداد مبالغ مستحقة للموردين , وتم ضمان تسهيلات التمويل التجاري بكفالات شخصية من أحد الشركاء" , كما تبين

للجنة من البيانات التحليلية التي توضح حركة هذه التسهيلات وكذلك الكشوف البنكية أن الرصيد الافتتاحي لهذه التسهيلات في ٢٠٠٦/٢/١م ظهر بمبلغ (٢٣,٩٣٠,٩٤٠) ريالًا والرصيد الختامي في ٢٠٠٧/١/٣١م ظهر بمبلغ (١٠,٨٣١,٣٠١) ريال , وتطبيقًا للقاعدة المشار إليها أعلاه وبغض النظر عن استخدامات هذه التسهيلات فإن اللجنة ترى أن الرصيد الذي حال عليه الحول وهو مبلغ (١٠,٨٣١,٣٠١) ريال ينبغي أن يضاف للوعاء الزكوي للمكلف للعام المالي المنتهي في ١/٣١/ ٢٠٠٧م , وبناء عليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثاني: أرصدة مدينة طويلة الأجل مبلغ (١١,٤٠٠,٠٠٠) ريال.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٤) بتأييد المصلحة في عدم حسم الذمم المدينة طويلة الأجل لعام الاعتراض من الوعاء الزكوي للمكلف وفقًا لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الشركة لا تتفق مع قرار لجنة الاعتراض الابتدائية بشأن عدم السماح بحسم الأرصدة المدينة طويلة الأجل من الوعاء الزكوي ، وذكر أن المعدات التي تباع إلى العملاء حسب شروط السوق لهذه المنتجات وأيضًا حسب الشروط المتبعة في المنطقة التي يتم فيها البيع وتتراوح شروط الائتمان عادة ما بين (١٢) شهرًا و (٢٤) شهرًا (في حالة المعدات) ومن (٢٤) شهرًا إلى (٣٦) شهرًا (في حالة المعدات الزراعية) ، كما أن الرصيد المدين طويل الأجل مماثل في طبيعته للاستثمار طويل الأجل , ولذا يجب السماح به كحسم من الوعاء الزكوي ، وأضاف بأن الأرصدة المدينة طويلة الأجل يتم تمويلها بواسطة رأس مال الشركة ، وبناءً عليه ونظرًا لأن رأس المال يضاف إلى الوعاء الزكوي فإن الأموال المستخدمة لتمويل الأرصدة المدينة طويلة الأجل ينبغي السماح به كحسم من الوعاء الزكوي لتحاشي ربط الزكاة على تلك المبالغ التي لم تكن في حيازة الشركة في نهاية السنة المالية محل البحث واسترشد المكلف بحكم صادر في حالة مماثلة من ديوان المظالم برقم (١٦٤/د/إ/٥) لعام ١٤٣٠هـ.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة أنه بخصوص عدم حسم بند أرصدة مدينة طويلة الأجل ترى المصلحة أن بند أرصدة مدينين تجاريين طويلة الأجل هو عرضا من عروض التجارة تجب فيه الزكاة شرعًا لأنه يمثل القيمة المتبقية للشركة نتيجة بيع المعدات على أساس التقسيط , حيث إن نشاط الشركة يتمثل في تجارة المعدات الثقيلة والآلات الزراعية وهذا الرصيد يقابل بند المبيعات للمعدات والآلات بالتقسيط والمدرج في قائمة الدخل وحسمه من الوعاء يعني عدم خضوع الإيراد المحقق عنه لأن هذا الرصيد ناتج عن تطبيق السياسات المحاسبية المتعارف عليها ومنها أساس الاستحقاق المحاسبي حيث تدرج في قائمة الدخل الإيرادات التي تخص الفترة المالية سواء كانت نقدية أو آجلة طبقا لمبادئ الاستحقاق وهذه يمثلها بند أرصدة مدينين تجاريين طويلة الأجل (العملاء) في القوائم المالية وهو دين جيد تجب فيه الزكاة شرعًا وقد أيدت اللجنة الاستئنافية الإجراء الذي اتخذته المصلحة وذلك في قراراها رقم (٩٧٢) لعام ١٤٣١هـ.

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 رصيد الذمم المدينة طويلة الأجل من وعائه الزكوي للعام المالي المنتهي في ١/٣١/ ٢٠٠٧م بحجة أن الرصيد المدين طويل الأجل مماثل في طبيعته للاستثمار طويل الأجل ، في حين تتمسك المصلحة بعدم حسم رصيد الذمم المدينة من الوعاء الزكوي للمكلف بحجة أن هذه الأرصدة تعد عرضًا من عروض التجارة التي تجب فيه الزكاة على اعتبار أن هذه المبالغ ناتجة عن بيع بالتقسيط ولتعزيز وجهة نظرها استرشدت المصلحة بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (٩٧٢) لعام ١٤٣١هـ الصادر لنفس المكلف ولنفس البند.

وبعد الدراسة وحيث إن الذمم المدينة طويلة الأجل محل الاستئناف عبارة عن مبالغ مستحقة للشركة لدى الغير ناتجة عن تعاملات تجارية تتمثل في البيع بالأجل ومضمونة وليست على مماطل أو معسر وإنما هي ديون قابلة للتحصيل , فإن اللجنة تطبيقًا لقاعدة القروض وما في حكمها المشار إليها في البند الأول من هذا القرار ترى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم حسم الذمم المدينة طويلة الأجل من الوعاء الزكوي للمكلف للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/١/٣١م.

البند الثالث: الإجازات وتذاكر السفر المستحقة بمبلغ (١٧٣,٩٧٥) ريال.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٥) بتأييد المصلحة في إضافة رصيد مبالغ الإجازات وتذاكر السفر المستحقة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام الاعتراض وفقًا لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الشركة لا تتفق مع قرار لجنة الاعتراض الابتدائية بإضافة رصيد مبالغ الإجازات و تذاكر السفر المستحقة إلى الوعاء الزكوي للسنة المذكورة أعلاه ، وفي هذا الشأن ذكر بأن مطلب الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ووزارة التجارة ومصلحة الزكاة والدخل أيضًا هو أن يتم إعداد الحسابات على أساس مبدأ الاستحقاق ، كما أن الشركة مطالبة أيضًا بإتباع المبدأ المتعارف عليه عالميًا المتمثل في مضاهاة التكاليف مع الإيرادات المحققة والالتزام تجاه الموظفين ، كما في ٢٠٠٧/١/٣١م التي يتم دفعها في الأشهر القليلة التالية أو نحو ذلك ، ووفقًا لمبدأ الاستحقاق فإن الشركة تقوم بإدراج التكلفة والالتزام حال تكبدها بدلًا عند سدادها ، علمًا بأن التكاليف المحتسبة على هذا النحو لا تبقى أبدا في العمل لحول كامل وهو نفس مبدأ احتساب الزكاة.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة أنه بخصوص رصيد الإجازات وتذاكر السفر المستحقة فإنه يمثل المبالغ المحجوزة لمقابلة ما يستحق للموظفين عن إجازاتهم السنوية إلا أن الموظف لا يمكنه المطالبة براتب الإجازة إلا إذا تمتع بإجازته السنوية ولذلك يعتبر مصروفًا معلقًا على شرط وهو تمتع الموظف بإجازته السنوية وبناء عليه فإنه لا يعد مصروفًا فعليًا إلا إذا تمتع الموظف بإجازته السنوية وبالتالي فهو في حكم المخصص وقد تأيد إجراء المصلحة بموجب قرار اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية رقم (٦٢٣) لعام ١٤٢٦هـ وبذلك 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 عدم إضافة رصيد الإجازات وتذاكر السفر إلى وعائه الزكوي للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/١/٣١م بحجة أن الشركة تمشيا مع المبادئ والأعراف المحاسبية تعد قوائمها المالية وفقا لمبدأ الاستحقاق ومضاهاة التكاليف بالإيرادات ، وأن الالتزامات المستحقة أعلاه يتم دفعها في الأشهر التالية لنهاية السنة المالية للشركة ، كما أن هذه المبالغ لا تبقى حولا كاملا لدى الشركة وبالتالي لا ينبغي إضافتها للوعاء ، في حين تتمسك المصلحة بإضافة بند الإجازات و تذاكر السفر المستحقة إلى الوعاء الزكوي للمكلف كونها تمثل مبالغ محجوزة لمقابلة مصاريف مستقبلية وهي في حكم المخصصات التي يتم إضافتها للوعاء الزكوي.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن بند الإجازات سواءً أدرج تحت مسمى مخصصات أو مصروفات مستحقة فإنه يُعد مقابلًا لما يستحقه العامل من تعويض عن إجازاته السنوية ، ومثل هذا التعويض طبقًا لنظام العمل يعد حقًا ثابتًا للعامل ، حيث تنطبق عليه شروط المصروف لتحقق شرطا الاستحقاق والتقدير فليس هناك أي احتمال مستقبلي لعدم استحقاق العامل لهذا التعويض ، كما أن تقديره يتم بنسبة ١٠٠% فلا يمكن أن يتم صرفه ناقصًا عن ما قدر له عليه فإن بند تعويض الإجازات يُعد مصروفًا مستحقًا واجب الدفع وليس مخصصًا بغض النظر عن توقيت صرفه ، وبالتالي لا يدخل في احتساب الوعاء الزكوي للمكلف مما ترى معه اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الإجازات المستحقة إلى وعائه الزكوي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص ، أما

فيما يخص بند تذاكر السفر فلا ينطبق عليه شرطا الاستحقاق والتقدير حيث أنه قد لا يستحق العامل تذاكر السفر إلا إذا تمتع فعلًا بإجازته السنوية وقد يدفع له تعويض يقل عن المبلغ المقدر في القوائم المالية ، مما ترى معه اللجنة أن هذا البند يُعد مصروفًا تقديريًا في حكم المخصص وبالتالي يتوجب إضافته للوعاء الزكوي ، وبناءً عليه فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الإجازات المستحقة إلى وعائه الزكوي للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/١/٣١م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص ، ورفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند تذاكر السفر إلى وعائه الزكوي للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/١/٣١م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

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 بجدة رقم (٨) لعام ١٤٣٢هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١ـ رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة رصيد تسهيلات التمويل التجاري البالغ (١٠,٨٣١,٣٠١) ريال للوعاء الزكوي للمكلف للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/١/٣١م وفقًا للحيثيات الواردة في القرار.

٢ـ رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم حسم الذمم المدينة طويلة الأجل من الوعاء الزكوي للمكلف للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/١/٣١م.

٣ـ أ). تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند رصيد الإجازات المستحقة إلى وعائه الزكوي للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/١/٣١م وفقًا للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب). رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند تذاكر السفر إلى وعائه الزكوي للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/١/٣١م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق ،،،