## (القرار رقم ١٣٤١ الصادر في العام ١٤٣٥هـ)

## في الاستئنافين رقم (١١٩٩-١٢٠٤/j) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٥/٢/٦هـ 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 إستئنافات 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 الاستئنافين المقدمين من مصلحة الزكاة والدخل ومن (أ)(المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض رقم (١) 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 ١٤٣٤/٥/١٩هـ كل من : .....و.....و....، كما مثل المكلف ..... .

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرتي الاستئناف المقدمتين من المصلحة و من المكلف ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

**الناحية الشكلية:**

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض المصلحة والمكلف بنسخة من قرارها رقم (١) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٩٤) وتاريخ ١٤٣٢/١/١٣هـ، وقدمت المصلحة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٨٩٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٧هـ، كما قدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (٨٩٨) وتاريخ ١٤٣٢/٢/٦هـ، كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من البنك (و) برقم ..... وتاريخ ١٤٢٩/٢/١٨هـ بمبلغ (٤,٠٦٥,٠٥٥) ريالٍلقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئنافان المقدمان من المصلحة ومن المكلف مقبولين من الناحية الشكلية لتقديمهما من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيين الشروط المنصوص عليها نظامًا.

**الناحية الموضوعية:**

**البند الأول: العجز في المخزون للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م.**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) بتأييد المكلف في اعتبار عجز المخزون خسارة حقيقية للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م وفقًا لحيثيات القرار.

استأنفت المصلحة هذا البند من القرار فذكرت أن المحاسبة الزكوية وكذلك المحاسبة الضريبية لا تتعامل مع أي إيرادات أو تكاليف أو مصاريف أو خسائر تقديرية , وإنما تتعامل مع الإيرادات والمصاريف والنفقات الفعلية التي وقعت بالفعل بمعنى أن يكون هناك تصرف فعلي حدث على البند , فعلى سبيل المثال لا يعتد بالخسارة أو الأرباح التقديرية لفروق العملة لأرصدة

العملات الأجنبية عند إقفال القوائم المالية , وكذلك الخسارة المقدرة للمخزون فلا يعتد بها ولا تعتمد حيث لم يتم عليها أي تصرف فعلي فلم يتم بيع أرصدة العملات الأجنبية في السوق وتحقيق خسارة فعلية وكذلك بالأمر في المخزون , وبناءً عليه فإن أي مصاريف أو تكاليف تقديرية لا تعتد ولا تعترف بها المحاسبة الزكوية ولا الضريبية، فهي في حكم المخصص ومن المعلوم أن المخصصات وما في حكمها كالاحتياطيات لا تعد من التكاليف واجبة الحسم والتحميل , لذلك فإنها تضاف للوعاء وفقًا للبند (أولا) فقرة (٤) من تعميم المصلحة رقم (١/٢/٨٤٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨هـ , هذا من ناحية ومن ناحية أخرى فإن ما ورد في حيثيات القرار الابتدائي من أن اللجنة رأت (أن عجز المخزون يمثل نقصًا حقيقيًا في المخزون أو في قيمته وهو وإن كان في معظم الأحوال يخضع للتقدير فإن هذا لا يمنع من اعتباره خسارة حقيقية) فترى المصلحة أن هذا القول متناقض بدايته ونهايته مع وسطه فكيف يعتبر العجز نقصًا حقيقيًا في الوقت الذي فيه يتم تحديده تقديريًا وهذا لا يتمشى مع أسس ومعايير المحاسبة الزكوية التي تم الإشارة إليها بعاليه حيث إن تطبيقات المحاسبة الزكوية لا تعترف إلا بالخسارة الحقيقية الفعلية وفقًا لتعميم المصلحة رقم (٨٤٤٣) لعام ١٣٩٢هـ البند (أولًا) فقرة (٢) من الخصومات حيث نصت على أن الخسارة التي تخصم هي الخسارة الحقيقية , وأضافت المصلحة بخطابها المؤرخ في ١٤٣٤/٥/٢٩هـ أنه بخصوص ما جاء بمذكرة الشركة عن بند العجز في المخزون فإن المصلحة تتمسك بوجهة نظرها في هذا الشأن طبقًا للحيثيات المذكورة بالمذكرة المقدمة للجنة بالرقم (٤/١٨٨٤/٣٠) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٦هـ , حيث إن الشركة لم تأت بجديد عما ذكر أمام اللجنة الابتدائية وعلى ذلك فإن المصلحة تتمسك بصحة إجرائها .

وبعد إطلاع المكلف على استئناف المصلحة أفاد بأن المصلحة ذهبت في استئنافها إلى انتقاد حيثيات قرار اللجنة الابتدائية الذي ينص على "إن عجز المخزون يمثل نقصًا حقيقياً في المخزون أو قيمته وهو وإن كان في معظم الأحوال يخضع للتقدير فإن هذا لا يمنع من اعتباره خسارة حقيقية..." بقولها إن هذا القول متناقض بدايته ونهايته مع وسطه ومتسائلة كيف يعتبر العجز نقصًا حقيقيًا في الوقت الذي يتم فيه تحديده تقديريًا , وقد تجاهلت المصلحة بذلك القول ما قدمته الشركة من دفوع بأن هذا العجز عجز حقيقي وأن تحديده يتم بطريقة فعلية حقيقية غير تقديرية حيث إن لدى الشركة إدارة للجرد المستمر تقوم بأداء عملها يوميًا من خلال خطة سنوية يتم وفقًا لها جرد جميع مستودعات ومعارض الشركة من خلال أجهزة جرد تقوم بقراءة الرقم المميز "البار كود" لكل قطعة داخل كل معرض وكل مستودع ويتم تحميل تكلفة المبيعات بالعجز الفعلي المسموح به , أما أي عجوزات غير مسموح بها فيتم تحميلها مباشرة على المتسبب وبدون تحميل تكلفة المبيعات بها، وعلى هذا وكما سبق بيانه فإن جميع مبالغ عجز المخزون محل الخلاف مع المصلحة والتي تم تحميلها على تكلفة المبيعات هي عبارة عن عجز فعلي حقيقي تحملته الشركة وقد تم تحديده بطريقة فعلية آلية غير تقديرية، وأضاف المكلف ملفتًا نظر اللجنة بأن دفعه هذا لا يريد منه إلا أن يضع الحقيقة كاملة بين يدي اللجنة دون وجود أي نية لتجنب دفع أي مبالغ زكوية , خاصة وأن مبلغ الزكاة المستحق على هذا البند لا يتجاوز مبلغ (١٦٠) ألف ريالٍ في حين أن الشركة دفعت زكاة عن سنوات الاعتراض من ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٦م بنحو (١٨،٥) مليون ريالٍبخلاف خطاب الضمان الذي يزيد عن (٤) مليون ريالٍللمواجهة كافة بنود ذلك الاعتراض .

**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 عدم اعتبار عجز المخزون خسارة حقيقية وبالتالي عدم قبوله ضمن (تكلفة المبيعات) المصاريف جائزة الحسم للأعوام المنتهية في ٢٠٠٤/٣/٣١م و ٢٠٠٥/٣/٣١م و ٢٠٠٦/٣/٣١م , في حين يرى المكلف أن عجز المخزون يمثل خسارة حقيقية ينبغي قبولها ضمن المصروفات جائزة الحسم للأعوام المذكورة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدارسة واطلاع اللجنة على البيانات والمستندات المقدمة بما في ذلك القوائم المالية والإقرارات والربوط الزكوية للأعوام المذكورة، ومعيار المخزون الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونين, وقرارات الشركاء المؤرخة في

٢٠٠٤/٤/٧م و ٢٠٠٥/٤/١٠م و ٢٠٠٦/٥/٨م المتضمنة موافقة الشركاء على تحميل قيمة العجز في المخزون على تكلفة المبيعات ومقداره للأعوام المنتهية في ٢٠٠٤/٣/٣١م و ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م على التوالي مبلغ (٢,٣٥١,٥٦٦) ريالٍومبلغ (٢,٢٠٨,٧٩٧) ريالٍومبلغ (١,٨٢٥,٨٧٨) ريالٍ، تبين أن الإيضاح رقم (١) من إيضاحات القوائم المالية لتلك الأعوام يفيد بأن الشركة تعمل في تجارة الجملة والتجزئة للملابس الجاهزة والأثاث والمفروشات والمعدات الكهربائية والخيام والحقائب والأحذية والعطور والأقمشة وتوريد الملابس العسكرية وإنشاء وصيانة المباني والطرق، كما أن الإيضاح (٢) المتعلق بالسياسات المحاسبية ـ المخزون ـ يفيد بأن البضاعة تظهر بصافي القيمة الممكن استردادها أو الكلفة، أيهما أقل، ويتم تحديد الكلفة على أساس طريقة المتوسط المرجح، كما أن الإيضاح رقم (٥) لعامي ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م وكذلك الإيضاح (٣) لعام ٢٠٠٦م يظهر رصيد المخزون في قائمة المركز المالي بعد إنقاصه بمخصص بضاعة تالفة وبطيئة الحركة للأعوام المذكورة على التوالي بمبلغ (٢,٣٥١,٥٦٦) ريالٍومبلغ (٢,٢٠٨,٧٩٧) ريال ومبلغ (١,٨٢٥,٨٧٨) ريالٍ.

ولكل ما سبق يتضح أن عجز المخزون الذي تطالب المصلحة بعدم اعتبار خسارة حقيقية وعدم قبوله ضمن المصاريف جائزة الحسم، وبالتالي إضافته للوعاء الزكوي للمكلف للأعوام المذكورة، يمثل مخصص بضاعة تالفة وبطيئة الحركة طبقا لما هو مبين في إيضاحات القوائم المالية المشار إليها أعلاه، وبالتالي لا ينبغي قبوله كمصروفات، مما ترى معه اللجنة الموافقة على إضافته للوعاء الزكوي للمكلف للأعوام المنتهية في ٢٠٠٤/٣/٣١م و ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م، وتأييد استئناف المصلحة في طلبها عدم قبول عجز المخزون ضمن المصاريف جائزة الحسم وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

**البند الثاني : الأوراق المالية في صندوق (ط)للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م .**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) بتأييد المصلحة في عدم حسم الأوراق المالية من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م وفقًا لحيثيات القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن القوائم المالية المدققة من قبل المحاسب القانوني أوضحت بأن هذه الاستثمارات متاحة للبيع ولم تصنف على أنها للمتاجرة وقد تم تزكيتها في المنبع , كما أن القوائم المالية أظهرت نوعين من الاستثمارات :

الأول : استثمارات أوراق مالية متاحة للبيع وتتمثل في (ب).

الثاني : استثمارات متاحة للبيع تتمثل في (ج) .

وذكر أن (ب)تقدم إقراراتها السنوية للمصلحة وتسدد الزكاة سنويًا، والشركة لازالت تحتفظ بتلك الاستثمارات في السنوات اللاحقة (استثمارات متاحة للبيع) وقد بلغت قيمة هذه الاستثمارات مبلغ (١١٠,٠٠٠,٠٠٠) ريالٍ، وردًا ما ذكرته المصلحة الذي تتساءل فيه عما يقابل تلك الاستثمارات في حقوق الملكية أفاد المكلف بأن تلك الاستثمارات كانت باسم أحد الشركاء وقد تنازل الشريك عن تلك الاستثمارات لصالح الشركة طبقًا لما ورد في تقرير المحاسب القانوني في إيضاحات القوائم المالية، وخطاب تنازل من الشريك إلى الشركة، وكما هو ظاهر في الحساب الجاري فإن المحصلة النهائية للحركة المحاسبية التي ظهرت في هذا الحساب هي رصيد دائن بمبلغ (١,١٨٤,٤١٩) ريالٍ وكانت جملة من الحركات المدينة والدائنة وكان منها الأسهم التي ظهرت في الحسابات في نهاية عام ٢٠٠٣م ويلاحظ أن حساب جاري الشريك انخفض من مبلغ (١١٢,١١١,٦٧١) ريالٍ إلى (١,١٨٤,٤١٩) ريال في نهاية عام ٢٠٠٤م، وبخصوص ما ذكرته اللجنة الابتدائية في قرارها من أن الاستثمارات طويلة الأجل باسم صندوق (ج)فإن الشركة تبدى موافقتها على ما ذهبت إليه اللجنة فيما يتعلق بهذا الحساب , وأضاف المكلف بمذكرته المؤرخة في ١٤٣٤/٥/٤هـ قائلًا لقد كانت وجهة نظر المصلحة في عدم حسم الأوراق المالية بأنها مسجلة باسم أحد الشركاء ولا يوجد جاري دائن للشريك يقابل هذه الاستثمارات خلال الأعوام من ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٦م وقد تجاهلت المصلحة بذلك نشأة أصل الأوراق المالية عام ٢٠٠٣م حيث كان حساب جاري الشريك دائنا بنحو (١١٣) مليون ريال ثم انفصلت العلاقة خلال السنوات التالية بين

الإستثمار وتمويله وذلك باستمرار تلك الإستثمارات في الأوراق المالية مقيدة في دفاتر الشركة تستفيد من أصلها ومن عائدها , أما ما ذهبت إليه المصلحة وأيدتها فيه اللجنة الابتدائية بقولها "...أن موجودات الصناديق الاستثمارية تمثل عروض تجارة ولم يقدم المكلف ما يثبت تزكيتها من قبل الجهة المستثمر بها..."، فإن ذلك الأمر وإن كان في ظاهره الحق إلا أنه في باطنه وحقيقته بخلاف ذلك فإن استمرار وجود تلك الإستثمارات في الأوراق المالية في حسابات الشركة خلال كافة سنوات الاعتراض وعدم بيعها فضلًا عن تصنيفها في دفاتر الشركة وقوائمها المالية بإعتبارها أصولًا طويلة الأجل (غير متداولة) لهو أكبر دليل على أن قصد الشركة من تلك الإستثمارات هو الإحتفاظ بها كاستثمار طويل الأجل والانتفاع من ريعها ولم يقصد بها في أي وقت من الأوقات أن تكون من عروض التجارة , وقد أجمع جمهور العلماء فضلًا عن ما هو ثابت في جميع فتاوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء من أن "الأسهم الثابتة التي يريد مالكها استثمارها ولا يقصد طرحها في السوق للبيع، فهذه تكون الزكاة في ربحها بعد مضي حول على حصولها، ولا زكاة في أصل السهم" وهذا ما ذهبت إليه الشركة من حيث قيامها بإدراج العائد من تلك الإستثمارات حال تحققها ضمن الإيرادات في قائمة الدخل وبالتالي إدراجها ضمن عناصر الوعاء الزكوي الذي تحسب عليه الزكاة، وبالتالي فإن ما قامت به الشركة يتفق مع فتاوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء من حيث إخضاع ربح الاستثمارات طويلة الأجل للزكاة دون أصل الإستثمار كونه لم يقصد به الاتجار , وأضاف المكلف بأن هناك نقطة مهمة غفل عنها الجميع، وربما يرجع الخطأ للشركة في عدم القيام بتوضيحها على الرغم من إدراجها ضمن القوائم المالية في جميع سنوات الخلاف وهي أن الإستثمارات في بنك (ط)ضمانة للقرض طويل الأجل الذي حصلت عليه الشركة من بنك (ط)والتي قامت مصلحة الزكاة بإضافته كاملًا إلى الوعاء الزكوي بما فيه الجزء المتداول من القرض والذي سبق للشركة الاعتراض على إضافته إلا أن قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة المشار إليه قضى في البند ثانيًا فقرة (٢) بتأييد ما قامت به مصلحة الزكاة والدخل في إضافة الجزء المتداول من القروض طويلة الأجل للوعاء الزكوي لجميع سنوات الخلاف، ويسأل المكلف هل يجوز للمصلحة أن تحسب زكاة على نفس الوعاء مرتين مرة من خلال كونه قرضًا طويل الأجل بما فيه الجزء المتداول، ومرة أخرى على الإستثمار نفسه (الضمان) والمتمثل في الإستثمارات في صندوق (ج).

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة رد بالخطاب المؤرخ في ١٤٣٤/٥/٢٩هـ وقد جاء فيها أنه بخصوص ما أشار إليه المكلف من عدم حسم الأوراق المالية من الوعاء الزكوي للأعوام ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م , تفيد المصلحة بأنها رفضت حسم هذا البند من الوعاء الزكوي للأعوام المذكورة وذلك استنادًا إلى الخطاب الوزاري رقم (٤/٨٦٧٦) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ والقرار الوزاري رقم ( ١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ البند (ثالثًا) منه، حيث اتضح للمصلحة من خلال المستندات المقدمة أن هذه الاستثمارات عبارة عن مساهمة بصندوق استثماري (ج)، وبما أن موجودات تلك الصناديق تمثل عروض تجارة ولم يتم تزكيتها لدى الجهة المستثمر فيها فينبغي عدم حسمها من الوعاء الزكوي طبقًا لما جاء بالقرارات الوزارية أعلاه .

**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 قيمة الأوراق المالية في صندوق (ج)من وعائه الزكوي للأعوام المنتهية في ٢٠٠٤/٣/٣١م و ٢٠٠٥/٣/٣١م و ٢٠٠٦/٣/٣١م، في حين ترى المصلحة عدم أحقية المكلف في حسم قيمة الأوراق المالية من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام المذكورة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة ترى اللجنة أنه لا بد من توفر شرطين أساسيين لاعتبار مثل هذه الاستثمارات (الأوراق المالية) ضمن الاستثمارات طويلة الأجل، وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمارات، وعدم وجود عمليات تداول (حركة) تمت خلال العام على تلك الاستثمارات، وبرجوع اللجنة إلى الربط الزكوي للأعوام المنتهية في ٢٠٠٤/ ٣/٣١م و ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م تبين أن الاستثمارات التي لم تحسمها المصلحة تمثل قيمة أسهم في صندوق (ج)وقد تم تصنيفها كما هو مبين في

إيضاحات القوائم المالية للأعوام المذكورة تحت بند "أوراق مالية متاحة للبيع" بمبلغ (١٨,٧٥٠,٠٠٠) ريالٍ ومبلغ (٣٧,٥٠٠,٠٠٠) ريالٍ ومبلغ (٣٧,٥٠٠,٠٠٠) ريالٍ، ولم يتضح من البيان المقدم من المكلف بحركة الاستثمارات في صندوق بنك (ج)وجود أي حركة على تلك الاستثمارات، كما أنه اتضح أن هذه الاستثمارات قد سجلت باسم الشريك .....، وقد تنازل المذكور بتاريخ ٢٠٠٢/١٠/٢١م للشركة عن نصفها بما يعادل (١٨,٧٥٠,٠٠٠) ريالٍ، ثم تنازل عن النصف المتبقي منها للشركة بتاريخ ٢٠٠٤/٧/١م ليصبح إجمالي قيمة الاستثمارات المملوكة للشركة في الصندوق بمبلغ (٣٧,٥٠٠,٠٠٠) ريالٍ، كما تبين أن تلك الاستثمارات تعد ضمانًا لقرض حصل عليه المكلف من بنك (ط)وفقا لنص المادة (٤/٧) من الاتفاقية الموقعة مع البنك بتاريخ ٢٠٠٢/١٠/١٤م، وتبين أنه تم التخلص من تلك الاستثمارات بالبيع خلال العام المنتهي في ٢٠٠٧/٣/٣١م، وقدم المكلف نسخة من قرارات الشركاء المؤرخة في ٢٠٠٢/١٠/٢١م و ٢٠٠٤/٧/١م و ٢٠٠٥/٤/١٠م و ٢٠٠٦/٤/٨م بالموافقة على قبول تنازل الشريك ..... للشركة عن تلك الاستثمارات على أن يتم قيدها في دفاتر الشركة كاستثمارات طويلة الأجل لأن الغرض منها الاحتفاظ بها والاستفادة من عوائدها خلال مدة الاستثمار وعدم التنازل عنها والتصرف بالبيع تنفيذا لنص المادة (٤/٧) من اتفاقية القرض الموقعة مع بنك (ط)بتاريخ ٢٠٠٢/١٠/١٤م، وبما يتضح معه وجود النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور قرار الاستثمار، مما يعني توفر شرطي القنية المشار إليهما أعلاه وهما توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور قرار الاستثمار، وعدم وجود تداول (حركة) على تلك الاستثمارات، وبناء عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم الأوراق المالية في صندوق (ج)من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

وبالنسبة لاستثمارات المكلف في (ب)فلم يقدم المكلف أي مستندات تخص استثماراته في (ب), وقد اتضح للجنة أنها ظهرت في قائمة المركز المالي وفي الإيضاح رقم (٣) من إيضاحات القوائم المالية في نهاية العام المالي المنتهي في ٢٠٠٤/٣/٣١م بمبلغ (١١٠,٦٠٢,٩٩٣) ريالٍوتم تصنيفها تحت مسمى أوراق مالية للاتجار، ولم تظهر في عامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م، كما أن القرار الابتدائي لم يتطرق لهذا البند لا في حيثياته ولا في منطوقه وإنما اقتصر على الأوراق المالية في صندوق (ج)، وبالتالي ترى اللجنة أن استثمارات المكلف في (ب)ليست محلًا للاستئناف .

**البند الثالث : القروض للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م .**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد المصلحة في إضافة الجزء المتداول من القروض طويلة الأجل للوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م وفقًا لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه بعد دراسة رأي اللجنة تم تحليل القروض وتبين أن هناك قروضًا لم يحل عليها الحول كما في تاريخ نهاية السنة لذا فإن الشركة تميز القروض بين تلك التي حال عليها الحول وتلك التي لم يحل عليها الحول لأغراض احتساب الزكاة الشرعية ولذلك فإن الشركة توضح هذا الأمر على النحو التالي :

في عام ٢٠٠٤/٣/٣١م هناك قروض قصيرة الأجل (متداولة) طبقًا لما هو موضح في القوائم بمبلغ (٣٣,١١٥,٧٩٧) ريالٍوهي قروض متداولة والشركة طبقًا لسجلاتها والكشوف المرفقة وحسب التواريخ الموضحة بالكشوفات يتضح أن تواريخ استحقاق القروض المتداولة للعام المنتهي في ٢٠٠٤/٣/٣١م كانت أقل من سنة ومثال ذلك : القرض رقم (٤٥٣/٧٨١١٢١) بمبلغ (٦٥,٠٠٠,٠٠٠) ريالٍ مدة القرض (٣٥٩) يوم وهكذا باقي القروض التي ظهرت في القوائم المالية، مما يتضح معه أن تلك القروض لم يحل عليها الحول وبالتالي تعد من القروض المتداولة والشركة لديها الاستعداد لتقديم كافة المستندات التي تثبت ذلك .

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف أفادت بخطابها المؤرخ في ١٤٣٤/٥/٢٩هـ أنه بخصوص ما جاء بخطاب الشركة حول إضافة الجزء المتداول من القرض طويل الأجل إلى الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٦م تفيد المصلحة بأن هذا البند أضيف للوعاء الزكوي لتلك الأعوام بعد أن ثبت للمصلحة حولان الحول على الرصيد المضاف للوعاء بموجب المستندات المقدمة من المكلف تطبيقًا للفتاوى الشرعية ذات الأرقام (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ , (٢٢٦٦٥)

وتاريخ ١٤٢٤/١/١٥هـ , حيث إن تلك الفتاوى أشارت إلى إضافة الأموال المستفادة التي تحصل عليها الشركة للوعاء الزكوي سواء كانت في صورة نقود أو عرضًا من عروض التجارة كما أن الأموال المستخدمة في تمويل رأس المال العامل يكون مستغرقًا في الأصول المتداولة وتعالج زكويًا في جانب الأصول باعتبار ما آلت إليه ولقد استقر قضاء اللجنة الاستئنافية على معالجة هذا البند وفقًا لما تضمنه ربط المصلحة ومنه القرار الاستئنافي رقم (٧٢٠) لعام ١٤٢٨هـ والقرار الاستئنافي رقم (٨١٨) لعام ١٤٢٩هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٢٥٩٨/١) وتاريخ ١٤٢٩/٣/٢١هـ كما أن هذا الإجراء لا يترتب عليه احتساب الزكاة مرتين في المال الواحد خلال العام طبقًا لما جاء بخطاب مفتي عام المملكة رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ الموجة لوزير المالية من أن 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 .

**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 الجزء المتداول من القروض طويلة الأجل إلى الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م، في حين ترى المصلحة إضافة هذه القروض للوعاء الزكوي للمكلف للأعوام المذكورة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

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 للأعوام المنتهية في ٢٠٠٤/٣/٣١م و ٢٠٠٥/٣/٣١م و ٢٠٠٦/٣/٣١م وعلى الربوط الزكوية للأعوام نفسها، تبين أن رصيد الجزء المتداول من القروض طويلة الأجل ظهر في نهاية العام المالي المنتهي في ٢٠٠٣/٣/٣١م بمبلغ (٦١,٥٣٦,٦٧٣) ريالٍ، وفي ٢٠٠٤/٣/٣١م ظهر بمبلغ (٣٣,١١٥,٧٩٧) ريالٍ، وفي ٢٠٠٥/٣/٣١م ظهر بمبلغ (١٣,٣٣٣,٣٣٣) ريالٍ، وفي ٢٠٠٦/٣/٣١م ظهر بمبلغ (٦,٦٦٦,٦٦٧) ريالٍ، كما تبين أن القروض التي إضافتها المصلحة للوعاء الزكوي للمكلف بموجب تلك الربوط تبلغ (٣٣,١١٥,٧٩٧) ريالٍ لعام ٢٠٠٤م و (١٣,٣٣٣,٣٣٣) ريال لعام ٢٠٠٥م و(٦,٦٦٦,٦٦٦) ريالٍ لعام ٢٠٠٦م، وبما يتضح معه أن المصلحة أضافت للوعاء الرصيد الأقل وهو الرصيد الذي حال عليه الحول، كما تبين أن هذه القروض قد حصل عليها المكلف من بنك (ط)بموجب اتفاقية القرض الموقعة مع بنك (ط)بتاريخ ٢٠٠٢/١٠/١٤م وتبين أن البند (الأول) من تلك الاتفاقية ينص على (يمنح هذا البنك بموجب هذه الاتفاقية المقترض قرضا متوسط الأجل بمبلغ إجمالي أقصاه ( ٤٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال وذلك بغرض تمويل التوسعات الرأسمالية للشركة، وبناء عليه وتطبيقًا للقاعدة أعلاه ترى اللجنة رفض استئناف

المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد المصلحة في إضافة الجزء المتداول من القروض طويلة الأجل للوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م .

**البند الرابع : التبرعات للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م .**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٤) بتأييد المصلحة في عدم حسم التبرعات من وعاء الزكاة للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م وفقًا لحيثيات القرار .

استئناف المكلف هذا البند من القرار وذكر أن الشركة حاولت الحصول على المستندات المؤيدة للتبرعات ولم تكلل جهودها بالنجاح والشركة مقتنعة بسلامة وصحة هذه التبرعات، وإذا رأت اللجنة الاستئنافية تأييد اللجنة الابتدائية فيما ذهبت إليه من تأييد المصلحة في عدم حسم التبرعات من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م، فإن الشركة تحتسب هذه التبرعات عند الله و توافق على ما قررته اللجنة الابتدائية .

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على وجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي التي تتضمن عدم قبول هذه التبرعات ضمن المصاريف جائزة الحسم للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م بسبب عدم تقديم المستندات المؤيدة لها، بالإضافة إلى أنه يستلزم أن تكون لجهات خيرية معترف بها داخل المملكة .

**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 التبرعات ضمن المصاريف جائزة الحسم للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م، في حين تتمسك المصلحة بعدم قبول هذا البند ضمن المصاريف جائزة الحسم للأعوام المذكورة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة وحيث إن الخلاف حول بند التبرعات خلاف مستندي وبما أن المكلف لم يقدم أي مستندات بخصوص هذا البند مكتفيا بقوله أن الشركة حاولت الحصول على المستندات المؤيدة للتبرعات ولم تكلل جهودها بالنجاح فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد المصلحة في عدم حسم التبرعات من وعاء الزكاة للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م .

**القرار :**

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولًا : قبول الاستئنافان المقدمان من مصلحة الزكاة والدخل ومن (أ)على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الثالثة بالرياض رقم (١) لعام ١٤٣٢هـ من الناحية الشكلية .

ثانيًا : وفي الموضوع :

١- تأييد استئناف المصلحة في طلبها عدم قبول عجز المخزون ضمن المصاريف جائزة الحسم للأعوام من ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٦م وفقًا للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

٢- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم الأوراق المالية في صندوق (ج)من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٦م وفقًا للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

٣- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد المصلحة في إضافة الجزء المتداول من القروض طويلة الأجل للوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٦م وفقًا للحيثيات الواردة في القرار .

٤- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد المصلحة في عدم حسم التبرعات من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م .

ثالثًا : يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق،،،