

(القرار رقم ١٣٥٧ الصادر في العام ١٤٣٥هـ)

في الاستئناف رقم (١٢٤٩/ز) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٥/٣/١٩هـ 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 (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (١٥) لعام ١٤٣٢هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٧م .

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٢/٨هـ كل من :و.....و.....، ومثل 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 بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (١٥) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٧٨/ص ج) وتاريخ ١٤٣٢/٥/٢١هـ وتم استلامه طبقاً للمستند المقدم بتاريخ ١٤٣٢/٥/٢٨هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٣) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٢٧هـ ، كما قدم ضماناً بنكيّاً صادراً من بنك (ل) برقم وتاريخ ١٤٣٢/٦/٢١هـ بمبلغ (٨٣٠,٣٥٨) ريال، 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 : إطفاء مصاريف مؤجلة .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) بتأييد المصلحة في تعديل الخسائر المدورة بإطفاء المصاريف المؤجلة لعام ١٩٩٦م للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٧م وفقاً لحثيات القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن القرار الابتدائي أيد المصلحة في عدم إضافة بند إطفاء مصاريف مؤجلة إلى الخسائر المتراكمة واجبة الحسم من وعاء الزكاة والبالغ (١,٨٩٦,٠٣٠) ريالاً للسنوات من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٧م .

وذكر أن رفض خصم هذا الرصيد في أول عام أدى إلى التأثير على الوعاء الزكوي لجميع السنوات اللاحقة بحيث أصبح المبلغ التراكمي هو (٢٠,٨٥٦,٣٣٠) ريالاً، وأضاف بأنه كان يوجد لدى الشركة رصيد مصاريف مؤجلة بمبلغ (١٣,٣٨٣,٧٤٠) ريالاً، وقامت

الشركة بإطفاء أول قسط من هذه المصاريف بمبلغ (١,٨٩٦,٠٣٠) ريال وتم تحميله على حساب الأرباح والخسائر الخاص بها ويرى أن الجزء الذي تم إطفائه يمثل خسارة حقيقية للشركة، وقد قررت إدارة الشركة بعد ذلك، تحويل صافي رصيد المصاريف المؤجلة البالغ (١١,٤٨٧,٧١٠) ريال إلى شركة (ب) (الشركة الأم)، وتفصيله كما يلي : "إجمالي المصاريف المؤجلة قبل الإطفاء (١٣,٣٨٣,٧٤٠) ريال يخصم إطفاء المصاريف المؤجلة المحمل على حساب الأرباح والخسائر لشركة (أ) (١,٨٩٦,٠٣٠) ريال صافي المصاريف المؤجلة المحولة ل(ط) (الشركة الأم) (١١,٤٨٧,٧١٠) ريال"، كما هو مبين في التحليل أعلاه فإن مبلغ (١,٨٩٦,٠٣٠) ريال لم يتم تحميله من قبل (ط) وبالتالي، لم تتم المطالبة بحسمه في إقرار (ط)، باعتبار أنه تم قيد هذا الجزء كخسارة محققة في حسابات شركة (أ) لأن الإطفاء لهذا الجزء تم في دفاترها، كما إن إجراء المصلحة بعدم موافقتها على حسم مبلغ (١,٨٩٦,٠٣٠) ريال لدى شركة (ب) أو لدى شركة (أ) يتنافى مع ما نصت عليه الأنظمة من حيث عدم الثني الزكوي، وذكر أن تعميم المصلحة رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢ هـ نص في البند رقم (١٣) منه على "تقرر المصلحة أن مصاريف التأسيس ومصاريف ما قبل التشغيل تعالج على أساس حسم القسط السنوي المحمل على حساب الأرباح والخسائر بالإضافة إلى حسم الرصيد من الوعاء الزكوي"، ويرى المكلف أنه طالما أنه لم يتم الاستفادة من هذا البند كأحد المصروفات واجبة الحسم في عام ١٩٩٦م فإن من حق الشركة إدراجه كمصروفات سنوات سابقة وبالتالي إضافته للخسائر المتراكمة واجبة الحسم من الوعاء الزكوي للسنوات من ١٩٩٨ حتى ٢٠٠٧م .

وذكر أن القرار الابتدائي أيد المصلحة في عدم إضافة هذا البند إلى الخسائر المتراكمة المسموح بحسمها من الوعاء الزكوي على الرغم مما تم عرضه من أدلة وقرائن واضحة تثبت حق الشركة في إضافة تلك التكاليف للخسائر المتراكمة والمسموح بحسمها من وعاء الزكاة للسنوات المذكورة ، وبناءً على ما سبق يطالب المكلف بقبول حسم إطفاء المصاريف المؤجلة للسنوات من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٧م كونها تعد خسارة محققة في دفاتر الشركة .

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها أثناء جلسة الاستماع والمناقشة مذكرة رد مؤرخة في ١٤٣٥/٢/٨ هـ تضمنت الإفادة بأنه تم تعديل الخسائر الدفترية للشركة لعام ١٩٩٦م بهذا البند (إطفاء مصاريف التأجيل) وذلك بالربط الزكوي المرفق بكتاب المصلحة رقم (٢/٦٢٣٧) وتاريخ ١٤١٨/٩/١٣ هـ ، وقد قبلت الشركة ذلك الإجراء في حينه وسددت الفروقات الزكوية المستحقة بموجبه ، وذكرت المصلحة أن تعميمها رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩ هـ ينص على "أن الخسائر التي يجوز حسمها هي خسائر السنوات السابقة المعدلة طبقاً لربوط المصلحة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها وذلك منعا للزدواج الزكوي أما بالنسبة لعدم اعتماد بند إطفاء المصاريف المؤجلة البالغ (١,٨٩٦,٠٣٠) ريال فإنه يعود إلى أن أصل المبلغ الذي تم إطفائه لا يخص المكلف وإنما يخص شركة (ب) هذا بالإضافة إلى أنه تم تحويل رصيد المصاريف المؤجلة بالكامل إلى (ط) في العام ١٩٩٧م ولم يظهر في حسابات المكلف للأعوام اللاحقة لعام ١٩٩٦م ، ومعنى ذلك أن المصاريف المؤجلة والإطفاء الخاص بها لم يعد له تأثير على القوائم المالية للمكلف اعتباراً من عام ١٩٩٧م وترى المصلحة أنه كان ينبغي على المكلف أن يقوم بتخفيض رصيد الخسائر المتراكمة بمبلغ (١,٨٩٦,٠٣٠) ريال ، وترى أنه أبقى هذه المبالغ ضمن الخسائر المتراكمة وأن هذا إجراء ليس له ما يبرره، وبناء عليه وحيث أن المصلحة لم تعتمد بند إطفاء المصاريف المؤجلة لعام ١٩٩٦م كمصروف كونه لا يخص الشركة بالتالي فإنه لا يمكن قبوله كمصروفات عن سنوات سابقة وإضافته للخسائر المتراكمة للسنوات من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٧م .

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 تخفيض رصيد الخسائر المدورة بند إطفاء المصاريف المؤجلة لعام ١٩٩٦م البالغ (١,٨٩٦,٠٣٠) ريال وبالتالي حسم كامل رصيد الخسائر المدورة من الوعاء الزكوي للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٧م ، في حين

تتمسك المصلحة بعدم أحقية المكلف إضافة بند إطفاء المصاريف المؤجلة إلى الخسائر المدورة للأعوام المذكورة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة وحيث أتضح أن المبلغ الذي تم إطفاءه في سنة ١٩٩٦م ويبلغ (١,٨٩٦,٠٣٠) ريال من رصيد المصاريف المؤجلة البالغة (١٣,٣٨٣,٧٤٠) ريال تم إدراجه كمصروف في سنة ١٩٩٦م، وبما أن المصلحة بموجب ربط عام ١٩٩٦م لم تقبل حسم هذا المصروف في تلك السنة وعدلت به نتيجة الحسابات والمكلف لم يعترض على هذا الإجراء، وحيث إن رصيد المصاريف المؤجلة يخص (ط)(الشركة الأم) وتم تحويله لها ولم يظهر هذا الرصيد في القوائم المالية للمكلف للسنوات اللاحقة لعام ١٩٩٦م، وحيث أن تعليمات المصلحة تقضي بأن الخسائر التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي هي خسائر السنوات السابقة المعدلة طبقاً لربوط المصلحة... الخ، وحيث أن طلب المكلف بإضافة المبلغ الذي تم إطفاءه في سنة ١٩٩٦م ومقداره (١,٨٩٦,٠٣٠) ريال إلى رصيد الخسائر المرحلة ليس له ما يبرره خاصة وأن المكلف لم يعترض على ربط المصلحة في سنة ١٩٩٦م، لذا فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلف في طلبه إضافة مبلغ (١,٨٩٦,٠٣٠) ريال إلى رصيد الخسائر المدورة للسنوات من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٧م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بتأييد المصلحة في تعديل رصيد الخسائر المدورة وذلك بعدم إضافة بند إطفاء المصاريف المؤجلة إلى الخسائر المدورة واجبة الحسم من وعاء الزكاة للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٧م .

البند الثاني : مخصص الزكاة لعام ١٩٩٩م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد المصلحة في صحة رصيد الخسائر المدورة المعدلة المحسومة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ١٩٩٩م وفقاً لحثثيات القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن القرار الابتدائي أيد المصلحة في رفض طلب الشركة عدم تخفيض الخسائر المتراكمة واجبة الحسم بمبلغ مخصص الزكاة لعام ١٩٩٩م البالغة (١٣٥,٠٠٠) ريال، وفي هذا الخصوص أفاد المكلف بأنه عند إعداد الإقرار الزكوي، قامت الشركة بإدراج نتائج أعمال السنة قبل مخصص الزكاة، مما يعني أنها قامت برفض مخصص الزكاة كمصروف مقبول الحسم زكويًا، وهو ما قامت به أيضا المصلحة عند إصدار الربط الزكوي للعام المذكور أعلاه، بالإضافة إلى ذلك قامت المصلحة باستبعاد هذا المخصص من الخسائر المتراكمة ، ويرى المكلف أن قيام المصلحة بتعديل الخسائر المتراكمة يخالف تعميم المصلحة رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٩/٧/١٤١٨هـ الذي نص على الآتي :

"إن الخسائر التي يجوز حسمها هي خسائر السنة والسنوات السابقة المعدلة طبقاً لربوط المصلحة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها، والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها وذلك منعا للازدواج الزكوي" ، ويرى المكلف أن هذا التعميم يؤكد على أنه يجب أخذ المخصصات ضمن بند الخسائر المدورة عند إدراجها كبنود مستقلة ضمن عناصر الوعاء الزكوي، ويرى أن استبعاد مخصص الزكاة من الخسائر المتراكمة على أساس أنه من البنود المرفوضة يؤدي إلى احتساب زكاة على مبالغ غير موجودة أصلاً وقد خرجت فعلاً من أموال الشركة ، كما يرى أن قيام المصلحة بتخفيض الخسائر المتراكمة بمخصص الزكاة لعام ١٩٩٩م وذلك لعدم وجود رصيد مدور للمخصص مدرج بالعناصر الموجبة فيه ظلم للشركة لأن الشركة من الأساس لم تدرج البند كأحد بنود المصاريف واجبة الحسم بالخسائر المتراكمة لأنها أدرجت نتائج أعمال السنة قبل الزكاة وليس بعد الزكاة، وبناءً على ما سبق، يطالب المكلف بإلغاء القرار الابتدائي وذلك بقبول خصم مخصص الزكاة لعام ١٩٩٩م ضمن الخسائر المتراكمة من الوعاء الزكوي .

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي التي تنص على أن تعديل نتيجة أعمال السنة بمخصص الزكاة يعود إلى أن الزكاة أو مخصص الزكاة لا يعد من المصروفات الفعلية جائزة الحسم ويجب إضافة المكون خلال العام إلى نتيجة الأعمال، (بحيث يتم إضافة المخصص المكون خلال العام إلى صافي الربح الدفترية في حال كانت النتيجة أرباحاً، ويحسم المخصص المكون خلال العام من صافي الخسارة الدفترية في حال كانت النتيجة خسارة)، وإضافة

رصيد المخصص الذي حال عليه الحول إلى وعاء الزكاة طبقاً للبند (أولاً) فقرة (٤) من التعميم رقم (٨٤٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨ هـ , ولكن بما أنه تم إضافة هذا المخصص إلى الوعاء الزكوي فقد أدى ذلك إلى حدوث ثني في الزكاة مرة عند تخفيض الخسائر به ومرة أخرى عند إضافته كرسيد مدور ضمن وعاء الزكاة , وترى المصلحة أحقية المكلف في طلبه بخصوص هذا البند باستثناء عامي ١٩٩٩ م و ٢٠٠٧ م لعدم وجود ثني في الزكاة , وأكد ممثلو المصلحة بمذكرتهم المؤرخة في ١٤٣٥/٢/٨ هـ بأن الربط الزكوي لعام ١٩٩٩ م لا يوجد به ثني في الزكاة لأنه لم يتم تعديل نتيجة الحسابات لعام ١٩٩٩ م بمخصص الزكاة كما هو مبين في الربط .

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 مخصص الزكاة إلى الوعاء الزكوي لعام ١٩٩٩ م , في حين تتمسك المصلحة بإضافة هذا المخصص إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ١٩٩٩ م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة يتضح أن المصلحة متفقة مع المكلف في طلبه عدم تخفيض رصيد الخسائر المدورة بمبلغ مخصص الزكاة وذلك تمشيًا مع تعميم المصلحة رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩ هـ الذي ينص على (أن الخسائر التي يجوز حسمها هي خسائر السنة والسنوات السابقة المعدلة طبقاً لربوط المصلحة بعد إضافة المخصصات والاحتياطيات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها وذلك منعاً للزدواج الزكوي) باستثناء سنة ١٩٩٩ م حيث ترى المصلحة أن طلب المكلف يؤدي إلى الثني في احتساب مخصص الزكاة مرة عند تخفيض الخسائر به ومرة أخرى عند إضافته كرسيد مدور ضمن وعاء الزكاة , وبعد مراجعة اللجنة للقوائم المالية لعام ١٩٩٩ م والبيانات المقدمة بهذا الخصوص تبين لها أن طلب المكلف يؤدي إلى الثني في حساب هذا المخصص , حيث اتضح أن المصلحة عند قيامها باحتساب الوعاء الزكوي للمكلف لعام ١٩٩٩ م لم تقم بإضافة مخصص الزكاة المكون خلال العام إلى الوعاء الزكوي ضمن عناصر الوعاء الزكوي الموجبة , وبناء عليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به بصفة رصيد الخسائر المدورة المعدلة المحسومة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ١٩٩٩ م .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (١٥) لعام ١٤٣٢ هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : وفي الموضوع :

١- رفض استئناف المكلف وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به بتأييد المصلحة في طلبها تعديل رصيد الخسائر المدورة بعدم إضافة بند إطفاء المصاريف المؤجلة البالغة (١,٨٩٦,٠٣٠) ريال إلى الخسائر المدورة للأعوام من ١٩٩٨ م حتى ٢٠٠٧ م وفقاً للحثيات الواردة في القرار .

٢- رفض استئناف المكلف وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به بصفة رصيد الخسائر المدورة المعدلة المحسومة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ١٩٩٩ م وفقاً للحثيات الواردة في القرار .

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق,,,