

(القرار رقم ١٣٥٧ الصادر في العام ١٤٣٥هـ)

في الاستئناف رقم (١٤٤٩/ج) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٥/٣/١٩هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكّلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ٦/٦/١٤٣٢هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٦٣٧٨) وتاريخ ٦/٢٥/١٤٣٢هـ 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 (١١١/م) وتاريخ ١٤٣٥/١١/١٥هـ، 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 الرابط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٧م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ٨/٣/١٤٣٥هـ كل من : و..... ومثل المكلف

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف ومراجعة ما تم تقديمها من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي :

النادية الشكلية :

أدّت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (١٥) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٧٨) وتاريخ ٢١/٥/١٤٣٢هـ وتم استلامه طبقاً للمستند المقدم بتاريخ ٢٨/٥/١٤٣٢هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٣) وتاريخ ٢٧/٦/١٤٣٢هـ، كما قدم ضماناً بنكيّاً صادراً من بنك (ل) برقم وتاريخ ٢١/٦/١٤٣٢هـ بمبلغ (٨٣٠,٣٥٨) ريال، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من النادية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً .

النادية الموضوعية :

البند الأول : إطفاء مصاريف مؤجلة .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/ا) بتأييد المصلحة في تعديل الخسائر المدورة بإطفاء مصاريف المؤجلة لعام ١٩٩٦م للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٧م وفقاً لحيثيات 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 وبالبالغ (١,٨٩٦,٠٣٠) ريال للسنوات من ١٩٩٨ 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) ريال، وأضاف بأنه كان يوجد لدى الشركة رصيد مصاريف مؤجلة بمبلغ (٧٤٠,٧٨٣,١٣) ريال، وقامت

الشركة بإطفاء أول قسط من هذه المصروفات بمبلغ (١٠٣٠,٨٩٦) ريال وتم تحويله على حساب الأرباح والخسائر الخاص بها ويرى أن الجزء الذي تم إطفاؤه يمثل خسارة حقيقة للشركة، وقد قررت إدارة الشركة بعد ذلك، تحويل صافي رصيد المصروفات المؤجلة البالغ (١٠٣٠,٨٩٦) ريال إلى شركة (ب) (الشركة الأم)، وتفصيله كما يلي : "إجمالي المصروفات المؤجلة قبل الإطفاء (٤٠,٣٧٤,٣٨٣) ريال يخص إطفاء المصروفات المحمول على حساب الأرباح والخسائر لشركة (أ)" (١٠٣٠,٨٩٦) ريال صافي المصروفات المؤجلة المحولة لـ(ط) (الشركة الأم) (١٠٣٠,٨٩٦,٠٣٠) ريال، كما هو مبين في التحليل أعلاه فإن مبلغ (١٠٣٠,٨٩٦) ريال لم يتم تحمله 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 (٠٣٠,٨٩٦,١٠٣) ريال لدى شركة (ب) أو لدى شركة (أ) يتنافي مع ما نصت عليه الأنظمة من حيث عدم الثنائي الزكوي، وذكر أن تعليم المصلحة رقم (٥٣٠) وتاريخ ٢٠١٣/٣/٢ هـ نص في البند رقم (١٣) منه على "تقرر المصلحة أن مصاريف التأسيس ومصاريف ما قبل التشغيل تعالج على أساس حسم القسط السنوي المحمول 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 الدسم في عام ١٩٩٦م فإن من حق الشركة إدراجها كمصاروفات سنوات سابقة وبالتالي إضافتها 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 بحسمنها من الوعاء الزكوي على الرغم مما تم عرضه من أدلة وقرائن واضحة ثبتت دق الشركة في إضافة تلك التكاليف للخسائر المتراكمة والمسموح بحسمنها من وعاء الزكاة للسنوات المذكورة ، وبناءً على ما سبق يطالب المكلف بقبول حسم إطفاء المصروفات المؤجلة للسنوات من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٧م كونها تعد خسارة محققة في دفاتر الشركة .

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها إثناء جلسة الاستئناف والمناقشة مذكرة رد مؤرخة في ٨/٢/١٤٣٥هـ تضمنت الإفادة بأنه تم تعديل الخسائر الدفترية للشركة لعام ١٩٩٦م بهذا البند (إطفاء مصاريف التأجيل) وذلك بالربط الزكوي المرفق بخطاب المصلحة رقم (٢٦٣٧) وتاريخ ١٤١٨/٩/١٣هـ ، وقد قبلت الشركة ذلك الإجراء في حينه وسدلت الفروقات الزكوية المستحقة بموجبه ، وذكرت المصلحة أن تعليمها رقم (٩٢) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ ينص على "أن الخسائر التي يجوز حسمها هي خسائر السنوات السابقة المعدلة طبقاً لزيادة المصلحة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطيات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها وذلك منعاً لازدواج الزكوي أما بالنسبة لعدم اعتماد بند إطفاء المصروفات المؤجلة البالغ (٠٣٠,٨٩٦) ريال فإنه يعود إلى أن أصل المبلغ الذي تم إطفائه لا يخص المكلف وإنما يخص شركة (ب) هذا بالإضافة إلى أنه تم تحويل رصيد المصروفات المؤجلة بالكامل إلى (ط) في العام ١٩٩٧م ولم يظهر في حسابات المكلف للأعوام اللاحقة عام ١٩٩٦م ، ومعنى ذلك أن المصروفات 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 (٠٣٠,٨٩٦) 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 المصروفات المؤجلة لعام ١٩٩٦م كمصاروف كونه لا يخص الشركة وبالتالي فإنه لا يمكن قبوله كمصاروفات عن سنوات سابقة وإضافتها للخسائر المتراكمة للسنوات من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٧م .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفاع ومستندات ، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم تخفيض رصيد الخسائر المدورة بند إطفاء المصروفات المؤجلة لعام ١٩٩٦م البالغ (٠٣٠,٨٩٦) ريال وبالتالي حسم كامل رصيد الخسائر المدورة من الوعاء الزكوي للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٧م ، في حين

تمسك المصلحة بعدم أحقيّة المكلّف إضافة بند إطفاء المصارييف المؤجلة إلى الخسائر المدورة للأعوام المذكورة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة وحيث أتضح أن المبلغ الذي تم إطفاؤه في سنة ١٩٩٦م ويبلغ (١٨٩٦,٠٣٠) ريال من رصيد المصارييف المؤجلة البالغة (١٣,٣٨٣,٧٤٠) ريال تم إدراجه كمصاروف في سنة ١٩٩٦م، وبما أن المصلحة بموجب ربط عام ١٩٩٦م لم تقبل حسم هذا المصاروف في تلك السنة وعدلت به نتيجة الحسابات والمكلّف لم يعترض على هذا الإجراء، وحيث إن رصيد المصارييف المؤجلة يخص (ط)(الشركة الأم) وتم تحويله لها ولم يظهر هذا الرصيد في القوائم المالية للمكلّف للسنوات اللاحقة لعام ١٩٩٦م، وحيث أن تعليمات المصلحة تقضي بأن الخسائر التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي هي خسائر السنوات السابقة المعدلة طبقاً لريبوط المصلحة... الخ، وحيث أن طلب المكلّف بإضافة المبلغ الذي تم إطفاؤه في سنة ١٩٩٦م ومقداره (١٨٩٦,٠٣٠) ريال إلى رصيد الخسائر المرحلة ليس له ما يبرره خاصة وأن المكلّف لم يعترض على ربط المصلحة في سنة ١٩٩٦م، لذا فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلّف 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 المصارييف المؤجلة إلى الخسائر المدورة واجبة الجسم من وعاء الزكاة للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٧م .

البند الثاني : مخصص الزكاة لعام ١٩٩٩م .

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

استئناف المكلّف هذا البند من القرار فذكر أن القرار الابتدائي أيد المصلحة في رفض الشركة عدم تخفيض الخسائر المتراكمة واجبة الجسم بمبلغ مخصص الزكاة لعام ١٩٩٩م البالغة (١٣٥,٠٠٠) ريال، وفي هذا الخصوص أفاد المكلّف بأنه عند إعداد الإقرار الزكوي، قامت الشركة بإدراج نتائج أعمال السنة قبل مخصص الزكاة، مما يعني أنها قامت برفض مخصص الزكاة كمصاروف مقبول الجسم زكويًا، وهو ما قامت به أيضاً المصلحة عند إصدار الرابط الزكوي للعام المذكور أعلاه، بالإضافة إلى ذلك قامت المصلحة باستبعاد هذا المخصص من الخسائر المتراكمة ، ويرى المكلّف أن قيام المصلحة بتعديل الخسائر المتراكمة يخالف تعليميّ المصلحة رقم (٢٦/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩ـهـ الذي نص على الآتي :

"إن الخسائر التي يجوز حسمها هي خسائر السنة والسنوات السابقة المعدلة طبقاً لريبوط المصلحة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطيات فقط إليها، والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها وذلك منعاً للازدواج الزكوي" ، ويرى المكلّف أن هذا التعليم يؤكد على أنه يجبأخذ المخصصات ضمن بند الخسائر المدورة عند إدراجهها كبند مستقل ضمن عناصر الوعاء الزكوي، ويرى أن استبعاد مخصص الزكاة من الخسائر المتراكمة على أساس أنه من البنود المرفوعة يؤدي إلى احتساب زكاة على مبالغ غير موجودة أصلاً وقد خرجت فعلاً من أموال الشركة ، كما يرى أن قيام المصلحة بتحفيض 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 المصارييف واجبة الجسم بالخسائر المتراكمة لأنها أدرجت نتائج أعمال السنة قبل الزكاة وليس بعد الزكاة، وبناءً على ما سبق، يطالب المكلّف بإلغاء القرار الابتدائي وذلك بقبول خصم مخصص الزكاة لعام ١٩٩٩م ضمن الخسائر المتراكمة من الوعاء الزكوي .

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلّف 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 المصاروفات الفعلية جائزة الجسم ويجب إضافة المكون خلال العام إلى نتيجة الأعمالي، (بحيث يتم إضافة المخصص المكون خلال العام إلى صافي الربح الدفتري في حال كانت النتيجة أرباح، ويحسم المخصص المكون خلال العام من صافي الخسارة الدفتري في حال كانت النتيجة خسارة)، وإضافة

رصيد المخصص الذي حال عليه الدواع إلى وعاء الزكاة طبقاً للبند (أولاً) فقرة (٤) من التعليم رقم (٨٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨هـ ، ولكن بما أنه تم إضافة هذا المخصص إلى الوعاء الزكوي فقد أدى ذلك إلى دعوه ثني في الزكاة مرة عند تخفيض الخسائر به ومرة أخرى عند إضافته كرصيد مدور ضمن وعاء الزكاة. وترى المصلحة أحقيه المكلف في طلبه بخصوص هذا البند باستثناء عامي ١٩٩٩م و٢٠٠٧م لعدم وجود ثني في الزكاة، وأكيد ممثلو المصلحة بمذكرتهم المؤرخة في ١٤٣٥/٢/٨هـ بأن الربط الزكوي لعام ١٩٩٩م لا يوجد به ثني في الزكاة لأنه لم يتم تعديل نتيجة الحسابات لعام ١٩٩٩م بمخصص الزكاة كما هو مبين في الربط.

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 مخصص الزكاة إلى الوعاء الزكوي لعام ١٩٩٩م ، في حين تتمسك المصلحة بإضافة هذا المخصص إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ١٩٩٩م 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 تماشياً مع تعليم المصلحة رقم (١١٤٦) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ الذي ينص على (أن الخسائر التي يجوز حسمها هي خسائر السنة والسنوات السابقة المعدلة طبقاً لريبوط المصلحة بعد إضافة المخصصات والاحتياطيات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها وذلك منعاً للازدواج الزكوي) باستثناء سنة ١٩٩٩م حيث ترى المصلحة أن طلب المكلف يؤدي إلى الثنائي في احتساب مخصص الزكاة مرة عند تخفيض الخسائر به ومرة أخرى عند إضافته كرصيد مدور ضمن وعاء الزكاة، وبعد مراجعة اللجنة للقواعد المالية لعام ١٩٩٩م والبيانات المقدمة بهذا الخصوص تبين لها أن طلب المكلف يؤدي إلى الثنائي في حساب هذا المخصص، حيث اتضح أن المصلحة عند قيامها باحتساب الوعاء الزكوي للمكلف لعام ١٩٩٩م لم تقم بإضافة مخصص الزكاة المكون خلال العام إلى الوعاء الزكوي ضمن عناصر الوعاء الزكوي الموجبة، وبناء عليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بصحبة رصيد الخسائر المدورة المعدلة المحسومة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ١٩٩٩م .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

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

ثانياً : وفي الموضوع :

١- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بتأييد المصلحة في طلتها تعديل رصيد الخسائر المدورة بعدم إضافة بند إطفاء المصارييف المؤجلة البالغة (١,٨٩١,٠٣٠) ريال إلى الخسائر المدورة للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٧م وفقاً للحيثيات الواردة في القرار .

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

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق...“