(القرار رقم ١٣٦٤ الصادر في العام ١٤٣٥هـ)

في الاستئناف رقم (j/١٢٨٥) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٥/٤/٣هـ 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 الأولى بجدة رقم (١٠/٣٦) لعام ١٤٣٢هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للعام المالي ٢٠٠٥م .

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٣/١٤هـ كل من : .....و.....و.....، 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 (١٠/٣٦) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (٢١٤/ص ج/١) وتاريخ ١٤٣٢/١٠/٢٢هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٩٢) وتاريخ ١٤٣٢/١١/١٨هـ , كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من البنك (ل)برقم ..... وتاريخ ١٤٣٢/١/٧هـ بمبلغ (٧٨٥,٥٨٠/٣٢) ريالٍ لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي لعام ٢٠٠٥م، 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 : رصيد أطراف ذات علاقة دائنة لعام ٢٠٠٥م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) بتأييد المصلحة في إضافة رصيد أطراف ذات علاقة دائنة ـ الذي حال عليه الحول ـ إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٥م .

استأنف المكلف هذا البند من القرار مبديًا عدم موافقته على ما قامت به المصلحة من إضافة رصيد شركة (أ) لوعاء الزكاة بمبلغ (٢٨,٢٧٠,٠٣٥) ريالٍ، وذكر أن هذا الرصيد ناتج عن تعاملات تجارية , ولا يمثل قروضًا , كما أن هذا الرصيد قد خضع للزكاة الشرعية ضمن وعاء الشركة الشقيقة , ويرى أن ما قامت به المصلحة يعد ازدواجًا في احتساب الزكاة الشرعية .

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي وأضافوا بمذكرتهم المقدمة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة بأن هذا الرصيد عبارة عن دين في ذمة الشركة لم تسدده وأنه يأخذ حكم القروض وتنطبق عليه الفتاوى الشرعية المتعلقة بالقروض ومنها الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ التي تنص على إضافة الأموال المستفادة التي تستخدمها الشركة في تمويل الأصول الثابتة أو النشاط التجاري , وأن مطلب المكلف بإسقاط مال من وعاء الزكاة دون مبرر شرعي أو نظامي وذلك من خلال حسم الأصول الثابتة وما يأخذ حكمها دون إضافة مصدرها , وترى المصلحة أنه لا صحة لما ذكره المكلف من أن ذلك يعد ازدواجًا في احتساب الزكاة , حيث لم يثبت للمصلحة أن ذات المبلغ قد خضع للزكاة لدى الشركة الدائنة , كما أن خضوع المبلغ للزكاة لدى المقرض والمقترض لا يعد ثنيًا للزكاة وفقًا للفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ والتي تنص على (ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد , لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين , بينما المدين يزكي مالًا أخر يوجد 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 رصيد أطراف ذات علاقة (شركة (ب) الذي حال عليه الحول إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٥م، في حين تتمسك المصلحة بإضافة هذا الرصيد إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٥م 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 المقرض 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 وإطلاع اللجنة على القوائم المالية لعام ٢٠٠٥م تبين أن هذا البند ظهر في بداية العام بمبلغ (٢٨,٢٧٠,٠٣٥) ريالٍ وفي نهاية العام ظهر بمبلغ (٣٢,٠٩١,٧٤٦) ريالٍ وحيث أن هذا البند ظهر كعنصر من مجموعة الخصوم في القوائم المالية للمكلف باسم رصيد أطراف ذات علاقة وبالتالي فإنه يُعد أحد مصادر التمويل ويدخل ضمن الوعاء الزكوي للمكلف شأنه شأن أحد عناصر حقوق الملكية , وحيث أن هذا الرصيد قد حال عليه الحول وهو في ذمة الشركة فإن اللجنة تطبيقًا لقاعدة القروض المشار إليها أعلاه ترى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في إضافة رصيد أطراف ذات علاقة دائنة ـ الذي حال عليه الحول ـ ومقداره (٢٨,٢٧٠,٠٣٥) ريالٍ إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٥م .

البند الثاني : الأصول الثابتة لعام ٢٠٠٥م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد المصلحة في عدم حسم الأصول الثابتة ـ غير المملوكة للشركة ـ من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٥م .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه لم يتم حسم رصيد الأراضي والمباني الظاهرة ضمن الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي , معً أنها تستخدم لأغراض الشركة , ومقام عليها كراج للسيارات , ومحطات وقود خاصة بسيارات الشركة، وذكر أن فتوى الأمانة العامة لهيئة كبار العلماء رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ نصت على (أن ما تشتريه الشركة من العقارات والسيارات وما في حكمها لغرض استخدامها وليس لغرض الاتجار فيها , لا تجب فيه الزكاة ويستوي في ذلك ما نقلت ملكيته وما لم تنقل , إذ لا أثر لذلك في ثبوت الملك) وأنه يفهم من تلك الفتوى بأنه إذا كان الغرض من الأراضي والعقارات الاستخدام وليس الاتجار فلا تجب فيه الزكاة ويستوي في ذلك ما نقلت ملكيته وما لم تنقل , كما أن تعليمات المصلحة تنص على الأخذ بواقع الحال عند احتساب الزكاة الشرعية , وواقع الحال أنه لا يمكن نقل ملكية الأراضي والمباني التي باسم الشريك المتضامن (المتوفى) باسم الشركة , علمًا بأن الشريك المتضامن ..... متوفى عام ١٩٩٦م , وقد دخلت الشركة في طور التصفية منذ ذلك الحين , وبالتالي فإنه لا يمكن بأي حال من الأحوال نقل ملكية الأراضي والمباني التي باسمه حتى يتم تصفية كافة التركة وتوزيعها على الورثة الشرعيين , وإذا كانت المصلحة ترى وفقًا لتعليماتها بأن يتم حسم الأصول الثابتة المسجلة باسم الشريك في حدود حسابه الجاري , فإنه وفقًا للقوائم المالية المدققة للسنة محل الاعتراض يوجد احتياطي عام بمبلغ (١٦,٠٠٠,٠٠٠) ريالٍ , وكما تعلمون بأن الشركة هي من شركات الأشخاص وبالتالي لا يُلزمها النظام بتكوين احتياطي، كما أنه يوجد في القوائم المالية أرباح مدورة بمبلغ (١١٨,٠٢٠,٧٩٧) ريالٍ وهي تزيد عن قيمة الأراضي والمباني , ولا فرق بين هذين البندين والحساب الجاري للشريك وخصوصًا إذا ما علمًا بأن الشريك محمد علي مغربي شريك متضامن .

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي وأضافوا بمذكرتهم المقدمة للجنة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة بأنه لم يتم حسم قيمة الأراضي والمباني من الوعاء الزكوي للمكلف وذلك لكونها مسجلة باسم أحد الشركاء , وأن التعليمات قضت بأنه يشترط لحسم قيمة الأراضي أن تكون مسجلة رسميًا باسم الشركة وأن الأرض المسجلة باسم الشركاء لا تعد من أصول الشركة ولا تحسم من وعاء زكاتها ولو قيدت ضمن أصولها دفتريًا وذلك لأن ذمة الشركة مستقلة عن ذمم الشركاء فيها , وهو ما أيده القرار الوزاري رقم (٣٦١٧/١٧) وتاريخ ١٤١٢/٥/١٣هـ وقرار لجنة الاستئناف رقم (٤٠٩) لعام ١٤٢٣هـ , والتعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ البند رقم (١٨) .

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 الأراضي والمباني الظاهرة ضمن الأصول الثابتة المستخدمة في أغراض الشركة , في حين تتمسك المصلحة بعدم حسم هذه الأصول من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٥م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن الأصول الثابتة إن كان غرضها للقنية ولم يكن غرضها للاتجار فيها فلا تجب فيها الزكاة , ويشترط لحسمها من الوعاء الزكوي إثبات ملكيتها وحيث أنها تستخدم لإغراض الشركة وأن المكلف قدم للجنة الأسباب المقنعة التي حالت دون نقل ملكية الأراضي المتمثلة في وفاة الشريك المالك لها , وأخذًا بعين الاعتبار جوهر العملية المحاسبية وليس شكلها وحيث أن المكلف لا يعترض على إضافة مصادر تمويل أصوله الثابتة الظاهرة في قوائمه المالية إلى وعائه الزكوي , لذا فإن اللجنة ترى حسم الأصول الثابتة بما في ذلك المباني والأراضي من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٥م وبالتالي تأييد استئناف المكلف وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الثالث : مخزون قطع الغيار لعام ٢٠٠٥م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) بتأييد المصلحة في حسم (٨٠%) من المخزون قطع الغيار للمكلف لعام ٢٠٠٥م .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه تم حسم (٨٠%) فقط من مخزون قطع الغيار , علمًا بأنه وفقًا لتعميم المصلحة رقم (١/١٢٢) وتاريخ ١٤١٤/٨/١٩هـ فقد قررت المصلحة أن قطع الغيار اللازمة للأصول الثابتة وغير المعدة للبيع في جميع الأنشطة تعتبر مكملةً للأصول الثابتة وتعامل معاملتها , أي يتم خصمها من الوعاء الزكوي .

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي وأضافوا بمذكرتهم المقدمة للجنة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة بأن المصلحة قامت بحسم مخزون قطع الغيار استنادًا إلى التعميم رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ فقرة رقم (٧/٤) التي تقضي "بحسم (٨٠%) من الأصول الثابتة لشركات الكهرباء , وكذلك الشأن بالنسبة لشركات نقل الحجاج وهذه الأصول الثابتة عبارة عن الكابلات وقطع الغيار والمهمات وما يماثلها فقط", إضافة إلى أن الإقرار الزكوي المقدم من قبل المكلف قد تضمن حسم (٨٠%) فقط .

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 كامل رصيد مخزون قطع الغيار , من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٥م وأن لا يقتصر الحسم على (٨٠%) فقط من قطع الغيار في حين تتمسك المصلحة بحسم (٨٠%) من قطع الغيار من الوعاء الزكوي للمكلف للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على تعميم المصلحة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/١٨هـ الذي قضى بتحديد وعاء فريضة الزكاة تبين أنه ينص في الفقرة (٤) على أن "يخصم من وعاء الزكاة بعض العناصر ومنها ٨٠% من الأصول الثابتة لشركات الكهرباء وكذلك الشأن بالنسبة لشركات نقل الحجاج وهذه الأصول الثابتة عبارة عن الكابلات وقطع الغيار والمهمات وما يماثلها فقط ", وكذلك اطلاعها على تعميم المصلحة رقم (١/١٢٢) وتاريخ ١٤١٤/٨/١٩هـ وتحديدًا الفقرة رقم (٤) المعنون بقطع الغيار وكيفية معاملتها زكويًا تبين أنه ينص على (تقرر المصلحة أن قطع الغيار اللازمة للأصول الثابتة وغير المعدة للبيع في جميع الأنشطة تعتبر مكملة للأصول الثابتة وتعامل معاملتها , أي يتم خصمها من الوعاء الزكوي) .

وبعد الرجوع إلى معايير المحاسبة السعودية ترى اللجنة أن جزء من قطع غيار بعض الأصول الثابتة تضيف للعمر الإنتاجي لتلك الأصول ولذا فإن اقتنائها أساسا يرتبط بذلك الغرض وينطبق ذلك على محطات توليد الكهرباء ووسائل النقل وأبراج الاتصالات وما يماثلها، لذا فإن هذا الجزء يُعد بطبيعته أصلًا ثابتًا مرتبطًا بالأصل ذاته متى ما كان غير معد للبيع وحيث أن طبيعة نشاط المكلف في نفس هذا السياق، فإن اللجنة تطبيقًا لتلك المعايير ترى أن يتم تصنيف جزء من قطع الغيار كأصول ثابتة ينطبق عليها قواعد الأصل ذاته عند احتساب الوعاء الزكوي وبما أن المصلحة في الفقرة (٤)من تعميمها رقم (١/١٢٢) لعام ١٤١٤هـ قررت "أن قطع الغيار اللازمة للأصول الثابتة وغير المعدة للبيع في جميع الأنشطة تعتبر مكملة للأصول الثابتة وتعامل معاملتها , أي يتم خصمها من الوعاء الزكوي" ولم تحدد نسبة من قطع الغيار بعينها لا يتم إضافتها للأصول الثابتة. وحيث إن الفقرة (٤) من هذا التعميم تُعد ناسخة لما قبلها، عليه فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم كامل مبلغ قطع الغيار من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٥م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولًا : قبول الاستئناف المقدم من (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى رقم (١٠/٣٦) لعام ١٤٣٢هـ من الناحية الشكلية .

ثانيًا : وفي الموضوع :

١ - رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في إضافة رصيد أطراف ذات علاقة دائنة ـ الذي حال عليه الحول ـ ومقداره (٢٨,٢٧٠,٠٣٥) ريالٍ إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٥م .

٢ - تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم الأصول الثابتة بما في ذلك المباني والأراضي من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٥م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

٣ - تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم كامل مبلغ قطع الغيار من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٥م للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

ثالثًا : يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق،،،