(القرار رقم ١٤٩٩ الصادر في العام ١٤٣٦هـ)

في الاستئناف رقم (١٤١٩/j) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٦/٥/١٨هـ 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 مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (٤) لعام ١٤٣٤هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته المصلحة على (أ) (المكلف) للعام ٢٠٠٩م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٦/٣/١هـ كل من: .....و.....و.....، كما مثل المكلف.....

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

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة المصلحة بنسخة من قرارها رقم (٤) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (٢/١٣/ص/ج) وتاريخ ١٤٣٤/٢/٤هـ، وقدمت المصلحة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٣٣) وتاريخ ١٤٣٤/٣/١هـ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المصلحة مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

بند أطراف ذات علاقة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد المكلف في عدم إخضاع بند أطراف ذات علاقة للزكاة الشرعية وفقًا لحيثيات القرار.

استأنفت المصلحة هذا البند من القرار فذكرت أن اللجنة الابتدائية استندت في عدم حولان الحول على المبلغ الذي أضافته المصلحة إلى الوعاء الزكوي للمكلف ومقداره (٢٣٨,٧٦٧,٠٠٠) ريال إلى مستخرج من حركة حساب أطراف ذات علاقة تبين منه أن رصيد الحساب أصبح مدينًا في تاريخ ٢٠٠٩/٣/٣١م بمبلغ (١٣,١١١,٧٨٢) ريال.

وفي هذا الخصوص تؤكد المصلحة أنها أضافت إلى الوعاء الزكوي للمكلف الرصيد الأقل وهو رصيد أول العام البالغ (٢٣٨,٧٦٧,٠٠٠) ريال وذلك طبقًا لقاعدة إضافة رصيد أول أو آخر العام أيهما أقل لغرض احتساب الرصيد الذي حال عليه الحول ضمن عناصر الوعاء

الزكوي للمكلف , كما أن ما قدمه المكلف للجنة الابتدائية بإظهار رصيد الحساب بتاريخ ٢٠٠٩/٣/٣١م مدينًا بمبلغ (١٣,١١١,٧٨٢) ريال هو من قبيل قيود التسوية التي تتم على الحسابات، كما أن عملية القيود المحاسبية التي تتم بها هذه العمليات لتحويل رصيد الحساب من دائن إلى مدين والعكس قبل حولان الحول هي من القيود الصورية والمعلومة لكافة المحاسبين القائمين على إعداد الحسابات، وكذلك المحاسبين القائمين على الفحص والمراجعة من منسوبي المصلحة.

وأضافت المصلحة أن تحول رصيد حساب أطراف ذات علاقة من دائن بمبلغ (٢٣٨,٧٦٧,٠٠٠) ريال إلى مدين بمبلغ (١٣,١١١,٧٨٢) ريال من العمليات التي يصعب إثباتها مستنديًا لشدة تداخل الحسابات , خاصة في مثل هذه الحالة التي تكون فيها الجهة ذات العلاقة شريكًا في الشركة، لذلك قضت اللجنة الاستئنافية في أحد قراراتها بما نصه (وبتتبع الحركة وجدت اللجنة أن تلك الحركات تخضع لإجراءات يصعب معها حصر وتحديد مقدار المحصّل والمسدد الزيادة والنقص لكل مبلغ في تاريخ محدد ولاختلاف الأموال، وبالتالي يصعب تحديد حولان الحول على كل مبلغ، وفي ضوء ذلك ترى اللجنة أن الإجراء الذي اتبعته المصلحة في احتساب الرصيد يعد إجراءً متوازنًا وعادلًا بأخذ رصيد أول أو آخر العام أيهما أقل لغرض احتساب الرصيد الذي حال عليه الحول ضمن عناصر الوعاء الزكوي للمكلف) , كذلك قضت اللجنة الاستئنافية أيضًا في القرار رقم (٩١١) لعام ١٤٣٠هـ بما نصه "وبناءً عليه ترى اللجنة أن جوهر العمليات التي تمت بين شركة(ب) (القابضة) وشركة(أ) (التابعة)، عمليات تمويلية تمثل قروضًا لتمويل أنشطة المكلف شأنها شأن أي مصدر تمويل آخر سواءً كان داخليًا أو خارجيًا، مما ترى معه اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي بإضافة رصيد حساب شركة(ب) (القابضة) إلى الوعاء الزكوي للمكلف شركة(أ) (التابعة)" , وقد تأيّد إجراء المصلحة في هذا البند بعدة قرارات استئنافية منها القرارات (٨٩٠و٨٩١و٩١١و٩٤٠و٩٤٩) لعام ١٤٣٠هـ والقرار (١١٠١) لعام ١٤٣٢هـ.

بناءً على ما تقدم تطلب المصلحة إضافة بند أطراف ذات علاقة البالغ (٢٣٨,٧٦٧,٠٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

وبعد اطلاع المكلف على استئناف المصلحة قدم مذكرة بتاريخ ١٤٣٦/٣/١هـ ورد فيها أن رصيد بند أطراف ذات علاقة يمثل مبالغ مستحقة على الشركة نتيجة قيام (ب) (شريك) بتسديد مصاريف الشركة من وقود ومصاريف .....، وأعمال المناولة، ونظام الاتجاهات، ومصاريف التشغيل الأخرى، كما أن المؤسسة العامة ..... تقوم باستلام متحصلات الشركة من عملائها , ومن ناحية أخرى فإن رصيد آخر العام الظاهر في قائمة المركز المالي بمبلغ (٥٢٨،٨١٧،٠٠٠) ريال هو رصيد المبالغ المستحقة للمؤسسة العامة ..... التي نشأت خلال العام والناتج عن زيادة المصاريف التي تمت خلال العام عن المبالغ التي قامت المؤسسة بتحصيلها لصالح الشركة من عملائها , وبالتالي فإن الرصيد القائم في نهاية العام المنتهي في ٢٠٠٩/١٢/٣١م البالغ (٥٢٨,٨١٧,٤٢٦) ريال، لا يشتمل على أي مبالغ من رصيد أول العام البالغ (٢٣٨,٧٦٧,٠٠٠) ريال الذي تم سداده من المتحصلات التي تمت لصالح الشركة، هذا بالإضافة إلى أن الإفصاح في القوائم المالية هو عبارة عن رصيد في تاريخ معين ولا يعني أن الرصيد في نهاية العام السابق هو نفس الرصيد في نهاية العام الحالي، ولا يمكن الجزم بأن الرصيد تراكمي إلا بالرجوع إلى الحركة التفصيلية في الأستاذ العام , والتي تظهر بوضوح أن الرصيد المستحق في ٢٠٠٩/١/١م تم تصفيته بنهاية مارس ٢٠٠٩م أي خلال (٣) أشهر , ولذلك لم يكن هناك أي تراكم للرصيد لمدة (١٢) شهر.

أما ما ذكرته المصلحة أن تحول رصيد حساب أطراف ذات علاقة من دائن بمبلغ (٢٣٨,٧٦٧,٠٠٠) ريال إلى مدين بمبلغ (١٣,١١١,٧٨٢) ريال من العمليات التي يصعب إثباتها مستنديًا , واسترشدت المصلحة ببعض الفقرات الواردة في عدد من القرارات الصادرة عن اللجنة الاستئنافية، وفي هذا الصدد نفيد بأن المستخرج المرفق يثبت بما لا يدع مجالًا للشك عدم حولان الحول على الرصيد المطلوب للمؤسسة العامة .....، كما أن لكل حالة ظروفها وملابساتها , وأن القرارات التي استرشدت بها المصلحة صدرت في حالات أخرى تختلف عن حالة الشركة، وبالتالي فإن الأحكام الصادرة بشأنها لا تنطبق على حالة الشركة، وقد أصدرت لجنة الاعتراض الابتدائية قرارها في اعتراض الشركة بعد أن تأكد لها مستنديًا عدم حولان الحول على الرصيد المطلوب للمؤسسة العامة.....، وتأكيدا لما تقدم نرفق مستخرجًا من حسابات الشركة بالحركة التفصيلية للتعاملات التي تمت خلال العام

المنتهي في ٢٠٠٩/١٢/٣١م موضحًا به أرصدة المبالغ القائمة في نهاية كل شهر، وبموجبه فإن الرصيد القائم في بداية عام ٢٠٠٩م تم تسديده خلال الفترة من يناير حتى مارس من نفس العام، بل وأصبح رصيد هذا الحساب مدينًا بمبلغ (١٣,١١١,٧٨٢) ريال.

على ضوء ما تقدم، فإنه لا يصح وصف الأرصدة الشهرية الدائنة والمدينة خلال عام ٢٠٠٩م بأنها نتجت عن قيود تسوية تمت على الحسابات آخر العام، فالرصيد المدين بالمبلغ المذكور أعلاه كما هو ظاهر في المستخرج المرفق لم يكن في نهاية عام ٢٠٠٩م، بل كان بنهاية شهر مارس ٢٠٠٩م، وقد كانت أرصدة هذا الحساب مدينة بمبالغ مختلفة خلال الشهر المذكور بما يؤكد عدم وجود أي قيود تسوية حسبما ذكرت المصلحة.

لكل ما تقدم يرى المكلف أن رصيد أول العام البالغ (٢٣٨،٧٦٧،٠٠٠) ريال لم يحل عليه الحول، وبالتالي لا ينبغي إضافته إلى وعائه الزكوي.

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 إضافة بند أطراف ذات علاقة البالغ (٢٣٨,٧٦٧,٠٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م، في حين يرى المكلف عدم إضافة بند أطراف ذات علاقة إلى وعائه الزكوي لعام الاستئناف، 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 اطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف تبين من قائمة المركز المالي أن بند أطراف ذات علاقة ظهر ضمن مجموعة المطلوبات في أول العام بمبلغ (٢٣٨,٧٦٧,٠٠٠) ريال، وفي آخر العام بمبلغ (٥٢٨،٨١٧،٠٠٠) ريال.

وباطلاع اللجنة على الربط الزكوي لعام ٢٠٠٩م الصادر بموجب خطاب المصلحة رقم (٢/٨٣٤٨/٣٧) وتاريخ ١٤٣٢/١٠/٧هـ تبين أن المصلحة أضافت إلى الوعاء الزكوي للمكلف بند أطراف ذات علاقة أول العام البالغ (٢٣٨,٧٦٧,٠٠٠) ريال.

وبعد الدراسة , وحيث إن حركة أرصدة حساب أطراف ذات علاقة تخضع لإجراءات داخلية يصعب حصرها وتحديد مقدار الزيادة والنقص في تاريخ محدد , كما يصعب تحديد حولان الحول على كل مبلغ , ووفقًا للقاعدة أعلاه فإن الإجراء الذي ينبغي اتخاذه هو إضافة رصيد هذا الحساب كمصدر من مصادر التمويل وذلك بأخذ رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل وذلك لغرض إضافة الأرصدة الدائنة لأطراف ذات علاقة التي حال عليها الحول فقط , وهذا يعد إجراء عمليًا متوازنًا, وحيث إن ربط المصلحة تضمن إضافة رصيد أول العام البالغ (٢٣٨,٧٦٧,٠٠٠) ريال باعتباره الأقل , لذا فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المصلحة في طلبها

إضافة بند أطراف ذات علاقة البالغ (٢٣٨,٧٦٧,٠٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به هذا الخصوص.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: قبول الاستئناف المقدم من مصلحة الزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (٤) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: وفي الموضوع:

تأييد استئناف المصلحة في طلبها إضافة بند أطراف ذات علاقة البالغ (٢٣٨,٧٦٧,٠٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به هذا الخصوص.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،