

(القرار رقم (١/٢) عام ١٤٣٦هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٤٩) وتاريخ ١٠/٢/١٤٣١هـ

على الربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وبعد:

إنه في يوم الأربعاء ١١/٢/١٤٣٦هـ انعقدت بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة، لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، المشكلة من:

الدكتور/	رئيساً
الدكتور/	نائباً للرئيس
الدكتور/	عضواً
الدكتور/	عضواً
الأستاذ/	عضواً
الأستاذ/	سكرتيراً

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ الشركة (أ) على الربط الزكوي الذي أجراه فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة لعام ٢٠٠٨م، حيث مثّل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الثلاثاء ١٤/١١/١٤٣٥هـ كل من: ، بموجب خطاب المصلحة رقم (٤/٢٧٠٥٦/٤) وتاريخ ٢٨/١٠/١٤٣٥هـ، وحضر عن المكلف: سعودي الجنسية، بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (.....)، صادرة من جدة، وتاريخ الانتهاء في ٢٠/٨/١٤٤٠هـ، ولم يصطب معه تفويضاً نظامياً يعطيه الحق في تمثيل المكلف أمام اللجنة.

ونظراً لوضوح القضية من وجهة نظر اللجنة، وعدم الحاجة لعقد جلسة ثانية، فقد قامت اللجنة بدراسة الاعتراض المقدمة من المكلف، وردود المصلحة على بنود الاعتراض، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات تضمنها ملف القضية، في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات السارية، وذلك على النحو التالي:

الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيود رقم (٤٩) وتاريخ ١٠/٢/١٤٣٢هـ من الناحية الشكلية، لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة.

الناحية الموضوعية:

أولاً: فرق استهلاك وأرباح بيع أصول ثابتة

١- وجهة نظر المكلف:

أضافت المصلحة فرق استهلاك قدره (١,٢٢٨,٧٤٤) ريالاً إلى صافي الربح المعدّل، بينما فرق الاستهلاك الواجب إضافته حسب الكشف رقم (٤) المصاحب للإقرار كان (٥٣٢,٩٨٣) ريالاً، مما نتج عنه إضافة فرق استهلاك بالزيادة قدره (٧٠٥,٧٦١) ريالاً، وكذلك لم تقم المصلحة بحسم أرباح بيع أصول ثابتة بمبلغ (٤١٩,٦٩٥) ريالاً من صافي ربح العام المعدّل، وهذان البندان يُعالجان حسب النظام الضريبي الجديد الذي ينطبق على الزكاة، وكذلك وفقاً لتعميم المصلحة رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤هـ من خلال الجدول رقم (٤) الخاص بالأصول واستهلاكاتها، حيث تضاف أو تحسم فروقات الاستهلاك حسب الحال، موجبة كانت أو سالبة لتعديل صافي الربح، ويتم حسم أرباح بيع الأصول الثابتة كونها تُخفض بها الأصول من خلال التعويض النقدي الناتج عن عملية البيع.

٢- وجهة نظر المصلحة:

تؤكد المصلحة أن هذا الفرق في استهلاك الأصول المُضاف إلى صافي الربح بمبلغ (٧٠٥,٧٦١) ريالاً نتج حسب تعديل الكشف الخاص باستهلاك الأصول الثابتة المُعد من قبل المصلحة. أما سبب إضافة أرباح بيع أصول ثابتة بمبلغ (٤١٩,٦٩٥) ريالاً، فذلك لعدم ورود هذا المبلغ ضمن قائمة التدفقات النقدية التي من خلالها - وكذلك من خلال جدول الممتلكات والمعدات بحسابات المكلف- تم الأخذ بصافي المحصل من بيع ممتلكات، ومعدات عبارة عن خسائر استبعاد بمبلغ (٢٥٤,٥٤٨) ريالاً، ومكاسب من عملية البيع بمبلغ (٣٦,٨٥٢).

٣- رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة فرق استهلاك بمبلغ (٧٠٥,٧٦١) ريالاً، وأرباح بيع أصول ثابتة بمبلغ (٤١٩,٦٩٥) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٧م، حيث يرى المكلف أن المصلحة أضافت فرق استهلاك قدره (١,٢٣٨,٧٤٤) ريالاً إلى صافي الربح المعدّل، بينما فرق الاستهلاك الواجب إضافته حسب الكشف رقم (٤) المرفق بالإقرار مبلغ (٥٣٢,٩٨٣) ريالاً، مما نتج عنه إضافة فرق استهلاك بالزيادة قدره (٧٠٥,٧٦١) ريالاً، وكذلك لم تقم المصلحة بحسم أرباح بيع أصول ثابتة بمبلغ (٤١٩,٦٩٥) ريالاً من صافي ربح العام المعدّل. ويُضيف بأن هذين البندين يُعالجان حسب النظام الضريبي الجديد الذي ينطبق على الزكاة، وكذلك وفقاً لتعميم المصلحة رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤هـ من خلال الجدول رقم (٤) الخاص بالأصول واستهلاكاتها، حيث تُضاف أو تحسم فروقات الاستهلاك حسب الحال، موجبة كانت أو سالبة لتعديل صافي الربح، ويتم حسم أرباح بيع الأصول الثابتة كونها تُخفض بها الأصول من خلال التعويض النقدي الناتج عن عملية البيع.

بينما ترى المصلحة أن هذا الفرق في استهلاك الأصول المُضاف إلى صافي الربح بمبلغ (٧٠٥,٧٦١) ريالاً نتج حسب تعديل الكشف الخاص باستهلاك الأصول الثابتة المُعد من قبل المصلحة. أما سبب إضافة أرباح بيع أصول ثابتة بمبلغ (٤١٩,٦٩٥) ريالاً فذلك لعدم ورود هذا المبلغ ضمن قائمة التدفقات النقدية التي من خلالها - وكذلك من خلال جدول الممتلكات والمعدات بحسابات المكلف- تم الأخذ بصافي المحصل من بيع ممتلكات ومعدات عبارة عن خسائر استبعاد بمبلغ (٢٥٤,٥٤٨) ريالاً، ومكاسب من عملية البيع بمبلغ (٣٦,٨٥٢) ريالاً، وبصافي خسائر استبعاد ممتلكات بمبلغ (٢١٧,٦٩٦) ريالاً.

ب- برجع اللجنة إلى الإقرار الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م، اتضح أن المكلف قام بحسم أرباح بيع أصول ثابتة بمبلغ (٤١٩,٦٩٥) ريالاً، وأضاف خسائر استبعاد أصول ثابتة بمبلغ (٢٥٤,٥٤٨) ريالاً ضمن بند تعديلات أخرى على صافي الربح.

ج- بروجع اللجنة إلى الإيضاح رقم (٧) من القوائم المالية للشركة (المكلف) لعام ٢٠٠٨م، اتضح الآتي:

البيان	المبلغ بالريال السعودي
استبعاات الأصول الثابتة- بالتكلفة	١٢,٩٠٢٧٥٢
(-) استبعاات استهلاكها	(٦,٣٩٠,٧٥٩)
صافي القيمة الدفترية للأصول المستبعدة	٦,٥١١,٩٩٣

د- بروجع اللجنة إلى قائمة التدفقات النقدية للشركة (المكلف) لعام ٢٠٠٨م، اتضح الآتي:

البيان	المبلغ بالريال السعودي
متحصلات بيع ممتلكات ومعدات	٦,٢٩٤,٢٩٧
خسائر استبعاد ممتلكات ومعدات	٢٥٤,٥٤٨
مكاسب عن عملية بيع وإعادة استئجار	(٣٦,٨٥٢)

هـ- بروجع اللجنة إلى الربط الزكوي الذي أجرته المصلحة بموجب خطابها الصادر برقم (٢/١٠٢٠٩/١٧) وتاريخ ١٤٣٢/١٢/١٦هـ، اتضح أنها أضافت إلى صافي الربح المعدّل فرق استهلاك محمّل بالزيادة بمبلغ (١,٢٣٨,٧٤٤) ريالاً، وخسائر استبعاد ممتلكات ومعدات بمبلغ (٢١٧,٦٩٦) ريالاً.

و- بروجع اللجنة إلى جدول الإهلاك المُعد من قبل المصلحة لعام ٢٠٠٨م، اتضح أن المصلحة طبقت المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي الجديد الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ الموجه بتطبيقه على مكلفي الزكاة بتعميم المصلحة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين **تأييد المصلحة** في إضافة فرق استهلاك محمّل بالزيادة بمبلغ (١,٢٣٨,٧٤٤) ريالاً، وإضافة خسائر استبعاد ممتلكات ومعدات بمبلغ (٢١٧,٦٩٦) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

ثانياً: تذاكر سفر وإجازات مستحقة

١- وجهة نظر المكلف:

أخضعت المصلحة الإجازات بمبلغ (٧١١,٣٠٨) ريالاً، وتذاكر السفر المستحقة بمبلغ (٥٧٥,٢٠٤) ريالاً للزكاة على اعتبار أنها مخصصات، مستندة في ذلك إلى قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦هـ المبلّغ بالخطاب الوزاري رقم (٥٧٥٢/١) وتاريخ ١٤٢٦/٥/٢٧هـ، وفي هذا الشأن يرى المكلف أن قرار اللجنة الاستئنافية المذكور يظل حبيس الحالة التي صدر بشأنها ومرتبّطاً بها مباشرة، ولا يجوز أن يمتد أثره إلى أي حالة أخرى، وليس له أي صفة تشريعية إلا فيما صدر بصدده، حيث إن القرار قد جعل من واقعة الدفع (السداد) للمصرف أساساً في قيد المصرف على حسابات العام، حيث ورد في حيثيات القرار أنه يمكن اعتبار رصيد الإجازات المستحقة مصرفاً متعلقاً على شرط، وهو تمتع الموظف بإجازته السنوية، وبناءً عليه فإنه يكون من الناحية

النظامية غير مستوفٍ لكامل الضوابط التي حددتها المادة الرابعة عشرة من النظام لاعتبار المصروف جائر الحسم ومنها: أن يكون فعلياً، وهذا المبلغ المستحق هو مصروف محتمل فهو أقرب إلى المخصصات.

وإذا عدنا إلى ماهية المخصص من الناحية الأكاديمية فقد اتفق المحاسبون على تعريفه بأنه: مبلغ من المال احتجز من صافي أرباح المنشأة في نهاية العام لمقابلة مصاريف محتملة قد تحدث في المستقبل بناءً على تحقق أحداث معينة، وبالتالي فهو غير محدد القيمة، ومحتملٌ أي غير مؤكد الحدوث، وهذا التعريف أيضاً ورد بتعميم المصلحة رقم (١/٤٣٩٩) وتاريخ ١٣٩٧/٧/٤ هـ حول جواز حسم مصاريف فترة الضمان من وعاء الزكاة، حيث انتهى التعميم إلى أن القاعدة المحاسبية هي: أن كل سنة يجب أن تحمّل بما يخصها من مصروفات، وبما أن مصاريف فترة الضمان غير مؤكدة الحدوث، حيث إنها قد تحدث في المستقبل أو لا تحدث خلال فترة الضمان، فإنه لا محل لحسمها من وعاء الزكاة.

وعلى ضوء هذا التعريف، فإن مصروف الإجازة أو تذاكر السفر معلوم القيمة ومؤكد الحدوث في نفس الوقت، مثل فاتورة الكهرباء والماء التي ترد بعد الإقفال وتخص شهر ديسمبر من السنة المنقضية.

وبالتالي، تُقيد كمستحقات وفقاً للقاعدة المحاسبية، وهي أن كل سنة مالية تحمّل بما يخصها من مصاريف فعلية، لأجل ضبط وقياس الربح المحاسبي لهذه السنة الذي هو عنصر من عناصر الزكاة.

وبالتالي فإن ما ورد بحثيات اللجنة الاستثنائية يفترق إلى الموضوعية والدقة العلمية، ولا يمكن الأخذ به، كما أنه يخالف مضمون التعميم المذكور أعلاه. كذلك، فإن قول اللجنة: "إن هذا المصروف محتمل" غير دقيق؛ إذ إن العامل قد استحق إجازة عن العام الذي انقضى، وراتبه معلوم، وتم احتساب استحقاق الإجازة بموجبه، وسوف يتمتع العامل بالإجازة طبقاً للنظام، حيث إن لائحة تنظيم العمل الصادر طبقاً للمادة (٩) من نظام العمل والعمال الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٢١) وتاريخ ١٣٨٩/٩/٦ هـ حددت في الفصل الثامن في المواد من (٥٣) إلى (٦٨) متى وكيف وما هو مفهوم الإجازة وأنواعها، حيث قضت في المادة (٥٦) بعدم تنازل العامل عن إجازته السنوية بمقابل أو بدون مقابل، وحيث إن العامل سوف يتمتع بالإجازة في كل الأحوال حسب اللائحة، وسوف يحصل على تذاكر السفر لارتباطها بالإجازة، وبالتالي فإن هذه المصروفات لا يمكن بأي حال اعتبارها مخصصاً، حتى وإن وردت تحت هذا المسمى.

٢- وجهة نظر المصلحة:

تؤكد المصلحة على أن التذاكر والإجازات المستحقة ما هي في حقيقتها إلا مخصصات مكونة، وبالتالي فإنها تعامل معاملة المخصصات التي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وقد تأيد إجراء المصلحة بالقرارين الاستثنائيين رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦ هـ، ورقم (٨٣٦) لعام ١٤٢٩ هـ.

٣- رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة مصروفات تذاكر السفر، والإجازات المستحقة ما هي في حقيقتها إلا مخصصات مكونة، وبالتالي فإنها تعامل معاملة المخصصات والتي لا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، وتستند في إجراءاتها إلى القرار الاستثنائي رقم (٨٣٦) لعام ١٤٢٩ هـ ورقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦ هـ.

ب- ترى اللجنة أن بند الإجازات وتذاكر السفر المستحقة لعامي ٢٠٠٦م، ٢٠٠٧م ينطبق عليها فقرة رقم (٤) من البند (أولاً) من التعميم رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ هـ، وقد تأيد ذلك بالقرار الاستثنائي رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦ هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٥٧٥٢/١) وتاريخ ١٤٢٦/٥/٢٧ هـ، باعتبار أن الإجازات المستحقة تمثل مبالغ محجوزة لمقابلة ما يُستحق للموظفين عن إجازاتهم السنوية، وأن الموظف لا يمكنه المطالبة براتب الإجازات إلا إذا تمتع بإجازته السنوية، مما

يؤكد أن هذه المبالغ المحجوزة - وبغض النظر عن تسميتها مخصصًا أو مصروفًا مستحقًا- معلقة على شرط تمتع الموظف بإجازته السنوية. وهو ما أخذت به اللجنة، وأكدته مرارًا في قرارات سابقة.

ج- يرجوع اللجنة إلى حكم ديوان المظالم رقم (0/1/د/164) لعام 1430هـ اتضح أنه تضمن تكليف بند الإجازات المستحقة فقهياً باعتباره أمانة ووديعة لدى الشركة، وزكاة المال لا تجب في الشريعة الإسلامية على الأمين الذي يحتفظ بالمال أمانة لديه، **وترى اللجنة** - مع احترامها للرأي الذي انتهى إليه حكم ديوان المظالم- أن هذا الرأي فيه نظر، ذلك لأن تذاكر السفر المستحقة وقبلها بند الإجازات المستحقة ليست أمانة للعامل لدى رب العمل، ولا تقاس على الأمانات بحال، ذلك لأن التذاكر المستحقة ومثلها الإجازات المستحقة هما بمثابة الأجرة المستحقة، والتكليف الفقهي لهما أنهما عبارة عن ديون مستحقة لدى صاحب العمل، وفرق بين الدين المستحق والوديعة (الأمانة)، حيث بإمكان صاحب العمل - في حالة اعتبار الأجرة المستحقة دينًا- التصرف في مبلغ الدين كونه لا يزال تحت ملكه وفي ذمته، بينما لا يجوز للأمين أن يتصرف في مبلغ الأمانة، وبالتالي تجب الزكاة على صاحب العمل في الحالة الأولى، ولا تجب على الأمين في الحالة الثانية، بل على صاحب المال، ثم إن أصل الأمانة مبلغ يدفعه صاحبه إلى الأمين بداية، بينما الأجرة المستحقة مترتبة على عمل قام به الأجير (العامل)، هذا بالإضافة إلى أن مبلغ التذاكر والإجازات المستحقة لا يعتبران دينًا في ذمة صاحب العمل (الشركة) إلا بعد أن يتمتع الموظف بإجازته فهو مصروف معلق على شرط تمتع الموظف بإجازته السنوية، وإذا قيل بأن مصروف التذاكر دين على صاحب العمل، فإنه لا يستحق إلا بعد حصول سببه وهو إجازة العامل، وعليه فإن من تلزمه زكاته هو صاحب العمل، لكونه يستطيع أن يتصرف في ذلك المبلغ باعتباره مملوكًا له، وحال الحول وهو لا يزال في ذمته وتحت تصرفه.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في إضافة مبالغ تذاكر السفر والإجازات المستحقة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2008م.

ثالثاً: فرق أصول ثابتة:

1- وجهة نظر المكلف:

إن مبلغ الأصول الثابتة الواجب حسمها من وعاء الزكاة حسب الجدول رقم (٤) وفقاً لتعميم المصلحة رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ١٤٢٧/٣/٣٤هـ، كان على النحو التالي:

البيان	المبلغ بالريال السعودي
صافي الأصول الثابتة جدول رقم (٤) عمود (١١)	٥٢,٨٥٩,٢٩٦
يضاف: ٥٠% من إضافات العام	٣,٣٥٦,٠٠٨
يحسم: ٥٠% تعويضات العام	(٣,١٤٧,١٤٩)
المجموع	٥٣,٠٦٨,١٥٥
إنشاءات تحت التنفيذ	٣,٣٣٠,٣٦١
الأصول الخاضعة للزكاة	٥٦,٣٩٨,٥١٦

وقد تم إرفاق هذه التسوية مع الإقرار الزكوي بالكشف رقم (٢١)، وبالتالي لم يكن واضحًا كيف توصلت المصلحة لمبلغ الأصول الثابتة المحسوم بالربط الزكوي البالغ (٤٧,٠٣٢,٩٦٧) ريالًا الذي نتج عنه فرق غير محسوم من الوعاء قدره (٦,٠٣٥,١٨٨) ريالًا.

٢- وجهة نظر المصلحة:

تم حسم الأصول الثابتة وفقًا للكشف رقم (٤) المعد من قبل المصلحة الذي تم تزويد المكلف بصورة منه، وهو الذي يتفق مع التعليمات النظامية في حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي.

٣- رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في عدم قيام المصلحة بحسم فرق أصول ثابتة بمبلغ (٦,٠٣٥,١٨٨) ريالًا من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م، حيث يرى المكلف توجب حسم صافي الأصول الثابتة بمبلغ (٥٣,٠٦٨,١٥٥) ريالًا، وليس كما قامت بحسمه المصلحة بمبلغ (٤٧,٠٣٢,٩٦٧) ريالًا، مما نتج عنه فرق في الأصول الثابتة بمبلغ (٦,٠٣٥,١٨٨) ريالًا. بينما ترى المصلحة أنه تم حسم الأصول الثابتة وفقًا للكشف رقم (٤) المعد من قبل المصلحة الذي تم تزويد المكلف بصورة منه، وهو المتفق مع التعليمات النظامية في حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي.

ب- يرجع اللجنة إلى قائمة المركز المالي للشركة (المكلف) لعام ٢٠٠٨م، اتضح أن بند صافي الممتلكات والمعدات بمبلغ (٤٨,٤٢١,٧٠٢) ريالًا متضمنًا - حسب الإيضاح رقم (٧) من القوائم المالية لذلك البند- إنشاءات تحت التنفيذ بمبلغ (٢,٣٣٠,٣٦١) ريالًا.

ج- يرجع اللجنة إلى اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة برقم (٤٩) وتاريخ ١٠/٢/١٤٣٣هـ، اتضح أن المكلف يطالب بحسم الأصول الثابتة بمبلغ (٥٣,٠٦٨,١٥٥) ريالًا، وهو أعلى من صافي القيمة الدفترية المدرجة بحساباته.

د- يرجع اللجنة إلى الربط الزكوي النهائي لعام ٢٠٠٨م الصادر عن المصلحة بخطابها رقم (٢/١٠٢٠٩/١٧) وتاريخ ١٦/١٢/١٤٣٢هـ، اتضح أن صافي الأصول الثابتة المحسومة بلغ (٤٧,٠٣٢,٩٦٧) ريالًا بعد أن قامت المصلحة برد فرق الإهلاك المحمّل بالزيادة بمبلغ (١,٢٣٨,٧٤٤) ريالًا، ومصارييف الصيانة الزائدة عن الـ (٤%) بمبلغ (٤٨٥,١٨٦) ريالًا، وخسائر استبعاد ممتلكات ومعدات بمبلغ (٢١٧,٦٩٦) ريالًا، كما حسمت إنشاءات تحت التنفيذ بمبلغ (٣,٣٣٠,٣٦١) ريالًا، مما يعين أن المصلحة قامت بحسم صافي الأصول الثابتة وفق ما جاء بالقوائم المالية، وبما يتفق مع التعليمات النظامية في هذا الخصوص.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في حسم صافي الأصول الثابتة بمبلغ (٤٧,٠٣٢,٩٦٧) ريالًا من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

رابعًا: أطراف ذات علاقة:

١- وجهة نظر المكلف:

لم تقم المصلحة بحسم مبلغ (٢٥,٩٠٦,٩٢٩) ريالًا الذي هو عبارة عن حساب جارٍ مدين للشركاء، نتج عن بيع وتحويل استثمارات الشركة بشركة (ص) بمصر لهم، وحيث إن هذا المبلغ له ما يقابله من أرباح غير موزعة ومبالغ أخرى بحقوق الشركاء، فإنه يتوجب حسمه من وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٨م.

٢- وجهة نظر المصلحة:

تبين من الإيضاح رقم (٨) من القوائم المالية أن المبلغ يمثل قيمة استثمارات خارجية بنسبة (٩٠%) من رأس مال الشركة (ص)، وهي شركة ذات مسئولية محدودة بجمهورية مصر العربية، وحيث إن البند عبارة عن استثمارات خارجية، فهو غير جائز الحسم، إلا في حالة تقديم ما يفيد السداد عنها بالمصلحة طبقاً للقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) لعام ١٤٢٨هـ.

٣- رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في عدم قيام المصلحة بحسم أطراف ذات علاقة من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٨م، حيث يرى المكلف أن المصلحة لم تحسم مبلغ (٢٥,٩٠٦,٩٢٩) ريالاً، وهو عبارة عن حساب جارٍ مدين للشركاء نتج عن بيع وتحويل استثمارات الشركة بشركة (ص) بمصر لهم، وأن هذا المبلغ له ما يقابله من أرباح غير موزعة ومبالغ أخرى بحقوق الشركاء. بينما ترى المصلحة أنه تبين من الإيضاح رقم (٨) من القوائم المالية أن المبلغ يمثل قيمة استثمارات خارجية بنسبة (٩٠%) من رأس مال الشركة (ص)، وهي شركة ذات مسئولية محدودة بجمهورية مصر العربية، وحيث إن البند عبارة عن استثمارات خارجية فهي غير جائزة الحسم إلا في حالة تقديم ما يفيد السداد عنها بالمصلحة طبقاً للقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) لعام ١٤٢٨هـ.

ب- يرجع اللجنة إلى الإيضاح رقم (٨) من القوائم المالية للشركة (المكلف) لعام ٢٠٠٨م بند (مطلوب من أطراف ذات علاقة)، اتضح أنه ينص على: "قامت الشركة ببيع حصتها البالغة (٩٠%) من رأس مال الشركة (ص) المحدودة (الشركة التابعة)، وهي شركة ذات مسئولية محدودة مسجلة في جمهورية مصر العربية لكل من شركة (ج)، والشركة (ب) مناصفة طبقاً للعقد الموقع بينهما بتاريخ ٢٧ ديسمبر ٢٠٠٦م، وقد تم تحديد سعر البيع على أساس القيمة الاسمية للاستثمار، الذي يتمثل في صافي قيمة الاستثمار الدفترية والذي تم بناءً عليه الاتفاق على سداد قيمة البيع على دفعتين متساويتين بتاريخ ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨م و٣١ ديسمبر ٢٠١٠م، وعلى ذلك فقد تم تحميل شركة (ج) والشركة (ب) بالتساوي بصافي قيمة الاستثمار الدفترية، وجاري اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة لتسجيل عملية البيع. لم يتم سداد الدفعة الأولى من عملية البيع كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨م.

ج- يرجع اللجنة إلى الإيضاح رقم (٨) من القوائم المالية للشركة (المكلف) لعام ٢٠٠٨م، اتضح أن المبلغ الجاري المدين (محل الاعتراض) البالغ (٢٥,٩٠٦,٩٢٩) ريالاً أدرج تحت بند مطلوب من أطراف ذات علاقة- الجزء المتداول، كالتالي:

الاسم	الصفة	مبلغ التعامل بالريال السعودي
شركة (ج)	شريك	٦,٩٢٨,٢٣٠
الشركة (ب)	شريك	٦,٠٠٠,٦١٧
المجموع		١٣,٩٢٨,٨٤٧

كما أدرج تحت بند مطلوب من أطراف ذات علاقة-الجزء غير المتداول، كالتالي:

الاسم	الصفة	مبلغ التعامل بالريال السعودي
شركة (ج)	شريك	٦,٣٠١,٠١٩
الشركة (ب)	شريك	٦,١٢٢,٠٦٣
المجموع		١٢,٤٢٣,٠٨٢

د- ترى اللجنة أن الجاري المدين لا يُعد من قبيل الاستثمارات واجبة الحسم، حيث إنه دين جيد على مليء باذل تجب فيه الزكاة، وذلك بعدم حسمه من الوعاء الزكوي للمكلف، وقد تم عرض ذلك الرصيد في القوائم المالية للمكلف تحت بند مطلوب من أطراف ذات علاقة، مما يعني أنه يمثل ديناً على مليء، حيث لم يتم إعدامه وإقفاله في قائمة الدخل، وعليه فهو دين مرجو الأداء تجب فيه الزكاة.

ولا يترتب على عدم حسم الجاري المدين وجوب الزكاة مرتين في مال واحد؛ لاختلاف المال المملوك عن المال الذي في الذمة، ولاستقلال الذمة المالية بينهما، والعبرة في العقود بالمقاصد والمعاني لا بالألفاظ والمباني، ويدعم ذلك الفتوى الشرعية رقم (٣٠٧٧) لعام ١٤٢٦هـ، فقد استقر العمل لدى اللجان الاستئنافية على ذلك بموجب قرارها رقم (١٢٥٧) لعام ١٤٣٤هـ، بأن الجاري المدين لا يعد استثماراً في الشركات، وإنما هو أداة تمويلية بين أطراف ذات علاقة نتجت عن تنازل المكلف عن استثماراته إلى هذه الشركة، ونشأ عن ذلك بند مطلوب من أطراف ذات علاقة، كما أظهرتها القوائم المالية للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في عدم حسم مطلوب من أطراف ذات علاقة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

خامساً: التزامات بموجب عقد إيجار تمويلي:

١- وجهة نظر المكلف:

نتج هذا الالتزام مقابل بيع الشركة لآلة إلى إحدى الشركات المحلية، وإعادة استئجارها، ويشمل ذلك خيار إعادة الشراء في نهاية مدة الإيجار كما هو مبين في الإيضاح رقم (١٠) بالقوائم المالية.

وكما تلاحظ المصلحة، فإن الشركة لم تقم بحسم الأصل المعاد استئجاره من وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٨م، وبالتالي لم تقم بإضافة الالتزام المقابل لهذا الأصل إلى وعاء الزكاة، وهذه المعالجة تعتبر سليمة، حيث إن الأصل المستأجر أصل ؟، ولوجود خيار إعادة الشراء، فإنه حسب معايير المحاسبة السعودية تنتقل ملكية الأصل إلى الطرف المستأجر أي: شركة (ص) .

٢- وجهة نظر المصلحة:

تم معالجة الأصول المستأجرة ضمن الكشف رقم (٤)، وبالتالي تم إضافة ما يقابلها من التزامات بموجب عقد الإيجار التمويلي.

٣- رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة بند التزام بموجب عقد إيجار رأسمالي (تمويلي) إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م، حيث يرى المكلف أن الالتزام مقابل بيع الشركة لآلة إلى إحدى

الشركات المحلية، وإعادة استئجارها، ويشمل ذلك خيار إعادة الشراء في نهاية مدة الإيجار، ويُضيف بأنه لم يتم بحسم الأصل المعاد استئجاره من وعاء زكاته، وبالتالي لم يتم بإضافة الالتزام المقابل لهذا الأصل إلى وعاء الزكاة. بينما ترى المصلحة أنه تم معالجة الأصول المستأجرة من الكشف رقم (٤)، وبالتالي تم إضافة ما يقابلها من التزامات بموجب عقد الإيجار التمويلي.

ب- برجع اللجنة إلى الإيضاح رقم (٧) بالقوائم المالية للشركة (المكلف) لعام ٢٠٠٨م، اتضح أن الآلات المستأجرة مدرجة ضمن بند الممتلكات والمعدات (الأصول الثابتة).

ج- برجع اللجنة إلى الإيضاح رقم (١٠) بالقوائم المالية للشركة (المكلف) لعام ٢٠٠٨م، اتضح أن بند التزامات بموجب عقد إيجار رأسمالي كما في ٢٠٠٨/١٢/٣١م، كالتالي:

البيان	المبلغ بالريال السعودي
التزامات بموجب عقد إيجار رأسمالي - الجزء المتداول	٢,٦٧٣,٧٥٧
التزامات بموجب عقد إيجار رأسمالي - الجزء غير المتداول	١,١٨٥,٨٣٨
الإجمالي	٣,٨٥٩,٥٩٥

د- برجع اللجنة إلى جدول الأصول، وبيان استهلاكها: كشف رقم (٤) المعد من قبل المصلحة، اتضح أن المصلحة أضافت قيمة الآلات المستأجرة البالغ قيمتها (٥,٣٩٧,٨٨٧) ريالاً إلى صافي الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

وبناءً على ما سبق، رأيت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين **تأييد المصلحة** في إضافة التزامات بموجب عقد إيجار رأسمالي (تمويلي) بمبلغ (٣,٨٥٩,٥٩٥) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

سادساً: زكاة مستحقة:

١ - وجهة نظر المكلف:

أخضعت المصلحة فروقات زكاة مستحقة بمبلغ (١٥٦,٧٩٢) ريالاً للزكاة، والشركة تعترض على هذا الإجراء، لأن الأرباح الخاضعة للزكاة دائماً تؤخذ في الحسبان قبل حسم الزكاة المستحقة، كما أن مال الزكاة لا تجب فيه زكاة، وبالتالي فإن إخضاع هذا المبلغ للزكاة ينتج عنه تركيته مرتين، مرةً ضمن الربح الخاضع للزكاة، ومرةً منفرداً وفقاً للإجراء الذي قامت به المصلحة.

٢ - وجهة نظر المصلحة:

من خلال الإيضاح رقم (١٣) حول القوائم المالية فقرة (ب)، يتضح أن رصيد حركة المخصص للزكاة المدور طبقاً لتعميم المصلحة رقم (٢٠٥٧) لعام ١٤٢٦هـ بحسم المستخدم من رصيد أول المدة على النحو التالي:

البيان	المبلغ بالريال السعودي
رصيد ٢٠٠٨/١/١	٩٩٩,٨٣٣
المدفوع خلال العام	(٨٤٣,٠٤١)
الرصيد المدور	١٥٦,٧٩٢

وهذا الرصيد هو الذي أضيف إلى حساب الوعاء الزكوي طبقاً لتعميم المصلحة رقم (٨٤٤٣) لعام ٢٠٠٨هـ، البند (أولاً) فقرة رقم (٤).

٣- رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة مخصص الزكاة المدور بمبلغ (١٥٦,٧٩٢) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م، حيث يرى المكلف أن الأرباح الخاضعة للزكاة دائماً تؤخذ في الحساب قبل حسم الزكاة المستحقة، كما أن مال الزكاة لا تجب فيه زكاة، وبالتالي فإن إخضاع هذا المبلغ للزكاة ينتج عنه تزكيته مرتين، مرةً ضمن الربح الخاضع للزكاة، ومرةً منفرداً. بينما ترى المصلحة أنه من خلال الفقرة (ب) من الإيضاح رقم (١٣) حول القوائم المالية، يتضح أن رصيد مخصص الزكاة المدور بلغ (١٥٦,٧٩٢) ريالاً طبقاً لتعميم المصلحة رقم (٢٠٥٧) لعام ١٤٢٦هـ، ورقم (٨٤٤٣) لعام ١٣٩٢ هـ. البند (أولاً) فقرة رقم (٤).

ب- يرجع اللجنة إلى الإيضاح رقم (١٣) من القوائم المالية للشركة (المكلف) لعام ٢٠٠٨م، اتضح الآتي:

البيان	المبالغ بالريال السعودي
رصيد مخصص الزكاة في ١/١	٩٩٩,٨٣٣
المحمل خلال العام	١,٣٩٠,١٦٢
المدفوع خلال العام	(٨٤٣,٠٤١)
رصيد مخصص الزكاة في ١٢/٣١	١,٥٤٦,٩٥٤

وعليه، ترى اللجنة أن الرصيد المدور الذي حال عليه الحول هو (١٥٦,٧٩٢) ريالاً، وهو عبارة عن الفرق بين رصيد المخصص في ١/١ بمبلغ (٩٩٩,٨٣٣) ريالاً، وبين المدفوع خلال العام بمبلغ (٨٤٣,٠٤١) ريالاً.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين **تأييد المصلحة في إضافة رصيد مخصص الزكاة المدور - الذي حال عليه الحول - بمبلغ (١٥٦,٧٩٢) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.**

سابعاً: هدايا وعينات:

١- وجهة نظر المكلف:

أضافت المصلحة مبلغ (٥٨,٣٥١) ريالاً إلى وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٨م، وهو عبارة عن هدايا وعينات تم صرفها لترويج مبيعات الشركة، وتعتز الشركة على إخضاع هذا المبلغ للزكاة؛ لكونه يمثل مصروفًا جائز الحسم متعلقًا بالنشاط لما له من تأثير موجب على ترقية وزيادة مبيعات الشركة، كما أنه لم يرد أي توجيه أو تقييم من المصلحة بعدم قبول مصروفات الدعاية والترويج، ولكون هذه المصروفات متعلقة بالنشاط ولازمة له، فإنه لا يوجد مبرر نظامي لرفض المبلغ المذكور، وإضافته لوعاء الزكاة.

٢- وجهة نظر المصلحة:

ترى المصلحة أن هذه المصروفات غير جائزة الحسم.

٣- رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في عدم اعتماد المصلحة لبند الهدايا والعينات، وقيامها بإضافاتها إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٨م، حيث يرى المكلف أن الهدايا والعينات تم صرفها كترويج لمبيعات الشركة، وهي مصروفات جائزة الحسم ومتعلقة بالنشاط لما لها من تأثير موجب على ترقية وزيادة مبيعات الشركة، كما أنه لم يرد أي توجيه أو تعميم من المصلحة بعدم قبول مصروفات الدعاية والترويج. بينما ترى المصلحة أن هذه المصروفات غير جائزة الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف.

ب- برجوع اللجنة إلى قائمة الدخل للشركة (المكلف) لعام ٢٠٠٨م، اتضح أن مبلغ صافي الربح بلغ (١٣,١٨٥,٤٨٥) ريالاً، وأن نسبة مصاريف الهدايا والعينات بلغت (٥٨,٣٥١) ريالاً، وبالتالي فإن نسبة هذه المصاريف إلى صافي الربح لا تتجاوز (٤٤,٤٤)٪، وهي نسبة متدنية مقارنة بصافي ربح الشركة لعام ٢٠٠٨م.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين **تأييد المكلف في** عدم إضافة بند الهدايا والعينات إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٨م.

لكل ما تقدم قررت اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

- قبول اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيود رقم (٤٩) وتاريخ ١٤٣٣/٢/١٠هـ من الناحية الشكلية، لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- تأييد المصلحة في إضافة فرق استهلاك محمّل بالزيادة بمبلغ (١,٢٣٨,٧٤٤) ريالاً، وإضافة خسائر استبعاد ممتلكات ومعدات بمبلغ (٢١٧,٦٩٦) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

٢- تأييد المصلحة في إضافة مبالغ تذاكر السفر والإجازات المستحقة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

٣- تأييد المصلحة في حسم صافي الأصول الثابتة بمبلغ (٤٧,٠٣٢,٩٦٧) ريالاً من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

٤- تأييد المصلحة في عدم حسم مطلوب من أطراف ذات علاقة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

٥- تأييد المصلحة في إضافة التزامات بموجب عقد إيجار رأسمالي (تمويلي) بمبلغ (٣,٨٥٩,٥٩٥) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

٦- تأييد المصلحة في إضافة رصيد مخصص الزكاة المدّور- الذي حال عليه الحول- بمبلغ (١٥٦,٧٩٢) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

٧- تأييد المكلف في عدم إضافة بند الهدايا والعينات إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٨م.

ثالثاً: أحقية المكلف والمصلحة في الاعتراض على القرار:

بناءً على ما تقضي به المادة (١٢) من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) لعام ١٣٧٠هـ وتعديلاتها، والقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ من أحقية كل من المصلحة والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسبباً إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الزكاة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي طبقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية، فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

وبالله التوفيق