(القرار رقم ١٥١٥ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

في الاستئناف رقم (١٤٢٢/j) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/٢/٤هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٢٢) وتاريخ ١٤٣٧/١/١هـ 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 الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (١) لعام ١٤٣٤هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٦/٣/٢هـ كل من: ... ... 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 الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (١) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٤) وتاريخ ١٤٣٤/١/١٩هـ وتم استلامه بتاريخ ١٤٣٤/١/٢٦هـ الموافق ٢٠١٢/١٢/١٠م، وقدم المكلف استئناف ه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٣٧) وتاريخ ١٤٣٤/٣/٧هـ , كما قدم مع استئنافه ضمانًا بنكيًا صادرًا من البنك ب برقم ..... وتاريخ ١٤٣٤/٢/٢٠هـ بمبلغ (٥٠٥,٥٦٤) ريال لقاء الفروقات الزكوية المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور وتاريخ سريان هذا الضمان ينتهي في ١٤٣٥/٢/٢٤هـ، وقدم ضمانًا آخر برقم..... وتاريخ ١٤٣٥/١٠/١٥هـ بذات المبلغ ومن نفس البنك ينتهي سريانه بتاريخ ١٤٣٦/١٠/١٦هـ.

وبعد الاطلاع على القرار الوزاري رقم(١٤١٣) وتاريخ ١٤١٦/٦/١٢هـ المتضمن تطبيق إجراءات الاعتراضات المتعلقة بالضريبة على الاعتراضات المقدمة من مكلفي الزكاة الشرعية , حيث جعل الضريبة أصلًا في إجراءات الاعتراض والزكاة فرعًا عنها، ونظرًا لصدور نظام الضريبة عام ١٤٢٥هـ ورفعه لمدة الاعتراض من ثلاثين يومًا إلى ستين يومًا، مما يلزم معه إلحاق الفرع بالأصل ومعاملة الزكاة كالضريبة في الإجراءات، يؤكد هذا ولا ينفيه القرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ والذي ينص على توحيد مدة الاعتراض على قرارات مصلحة الزكاة والدخل ذات الصلة بالربط الزكوي أو الربط الضريبي وحيث إنه لم يرد في القرار الوزاري رقم وتاريخ ما ينص صراحةً على استبعاد تطبيق القواعد الإجرائية لنظام الضريبة ولائحته التنفيذية على الاعتراضات المتعلقة بالزكاة, لاسيما فيما يتعلق بمدة الاعتراض على قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة وهي ستون يومًا من تاريخ إبلاغ أصحاب الشأن, وحيث إن الفقرة (د) من المادة السادسة والستين من نظام الضريبة الصادر , تنص على أنه: "يجوز للمصلحة وللمكلف استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية أمام اللجنة الاستئنافية خلال ستين يومًا من تاريخ استلام القرار" , وبما أن الاختصاص في النظر في الاعتراضات المقدمة

على قرارات مصلحة الزكاة والدخل بالربط الزكوي ينعقد للجنة الاستئنافية بموجب قرار التكليف الصادر من وزير المالية , ولما للجنة من سلطة تقديرية في تطبيق أي إجراء يكفل المساواة بين المكلفين في حق اللجوء للقضاء.ولما كان لتطبيق مدة الاعتراض ستين يومًا على قرارات مصلحة الزكاة والدخل أو الربط الضريبي , وعلى قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية والضريبة من تيسير على المكلفين من خلال إمهالهم وقت كاف لإعداد مذكراتهم وتقديم طلباتهم مما يضمن لهم حقوقهم دون المساس بالمركز النظامي لكل منهم, لذا فإن اللجنة ترى بالأغلبية تطبيق مدة الاعتراض ستين يومًا الواردة في المادة السادسة والستين من نظام ضريبة الدخل , والفقرة الرابعة من المادة الستين من لائحته التنفيذية على حالات الاعتراضات المتعلقة بالزكاة , وبالتالي قبول الاستئناف المقدم من المكلف من الناحية الشكلية.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: القروض قصيرة الأجل.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) برفض اعتراض الشركة على إضافة القروض قصيرة الأجل للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة أيدت المصلحة في إضافة القروض قصيرة الأجل لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م إلى الوعاء الزكوي , باعتبار أن تلك القروض قد حال عليها الحول بالنظر إلى رصيد القروض قصيرة الأجل أول المدة وآخر المدة للعامين ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م، ويرى المكلف أن حكم اللجنة الابتدائية لا يستند على أي قاعدة قانونية أو شرعية، وهو تجاوز من اللجنة لدورها ومهامها المتمثلة في الفصل في الخلاف (دور قضائي) إلى سن قواعد جديدة (دور تشريعي) لا تملك حق سنها، إضافة إلى استحالة تطبيق ذلك لاعتبارات المال الذي حال عليه الحول الذي لا يوضحه إلا الكشوف التحليلية التفصيلية، وذكر أنه قدم شهادة من البنك توضح تفاصيل تلك القروض وأرقامها وتواريخ استلامها وتواريخ سدادها وما تبقى منها في نهاية العام وذكر أنه لم يمضِ عليه سوى أشهر فقط، إلا أن اللجنة اتبعت نفس نهج المصلحة بعدم النظر في شهادة طرف خارجي يعد شاهد عدل يخضع لرقابة الدولة ممثلة في مؤسسة النقد العربي السعودي، وتجاهلت الكشوف التحليلية التفصيلية المستخرجة من سجلات الشركة المتفقة معها ومع ما أظهرته القوائم المالية المدققة , إضافة إلى أن القاعدة التي سنتها اللجنة لا تتفق مع القواعد الشرعية أو مع المنطق، فلو اقترض شخص من (زيد) مبلغًا وظهر في رصيد القروض أول المدة ثم سدده بعد أشهر، ثم اقترض من (عبيد) قبل نهاية المدة مبلغًا آخر وظهر في رصيد آخر المدة، فهل يمكن القول أن المبلغ قد حال عليه حول كامل ؟! وبما يرى معه أن اللجنة تجاهلت وجود سبب شرعي مانع وهو انقطاع الحول.

وبناءً عليه يطالب المكلف بإعادة النظر في قرار اللجنة الابتدائية المخالف للقواعد الشرعية والفتاوى التي تشترط حولان الحول، والمخالف كذلك لأصول التقاضي بسن قواعد تشريعية وبالتالي مخالف للأنظمة المطبقة والمرعية , وأضاف المكلف بمذكرته المؤرخة في ١٤٣٦/٣/٢٠هـ موضحًا بأن المصلحة في ردها على لائحة الاعتراض ادّعت بأن المستندات المقدمة من الشركة تؤكد أن حركة القروض القصيرة الأجل هي حركة دفترية فقط وأن القروض لازالت في حوزة الشركة وأنه لا يوجد سداد فعلي واستدلت على ذلك بقائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠٠٥م حيث كان القرض في عام ٢٠٠٤م بمبلغ (١٧,٠٠٠,٠٠٠) ريال وتم سداد مبلغ (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال خلال عام ٢٠٠٥م وأصبح الرصيد في نهاية ٢٠٠٥م مبلغ (١٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال، ويرى المكلف أن الواقع يخالف ما ذكرته المصلحة جملة وتفصيلًا، والثابت من خلال المستندات الخاصة بالشركة وكشوفات الحساب الصادرة من البنك والمرفقة بهذه اللائحة، أن حركة القروض قصيرة الأجل ليست دفترية وإنما هي حركة حقيقية، وكافة القروض المرحلة من عام ٢٠٠٤م تم سدادها فعليًا خلال الربع الأول من عام ٢٠٠٥م في موعد استحقاقها خلال فترة لا تزيد عن (٣) أشهر من تاريخ استلام القرض ولم يحل عليها الحول، كما أن كافة القروض المرحلة من عام ٢٠٠٥م والبالغ قدرها (١٥) مليون تم سدادها أيضًا خلال الربع الأول من عام ٢٠٠٦م خلال فترة تقل عن (ثلاثة) أشهر من تاريخ الحصول على القروض أي أنه لم يحل عليها الحول من تاريخ الاقتراض , كما أن كشوفات الحساب المقدمة من البنك وخلال الفترات من تاريخ ٢٠٠٥/٢/١٩م وحتى ٢٠٠٥/١٠/٨م ومن تاريخ ٢٠٠٦/٣/٢٧م وحتى ٢٠٠٦/١١/١٤م أظهرت بأن إجمالي

حساب القروض قصيرة الأجل لدى الشركة "صفر"، مما يؤكد وبشكل لا يقبل الجدل أن حركة القروض قصيرة الأجل كانت حقيقية وليست دفترية كما ادعت المصلحة , واستنادًا على ما سبق وتأسيسًا على الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ بشرط حولان الحول على المال لوجوب الزكاة على المال المقترض، وكذلك الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ والتي نصت على أن ما تستفيده الشركة من النقود بقرض ونحوه فيعتبر له حول مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة , يتضح أن قرار اللجنة الابتدائية بإضافة القروض قصيرة الأجل للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م جاء مخالفًا للنصوص والقواعد الشرعية المستقرة والتي تشترط حولان الحول لاستحقاق الزكاة على المال.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة بأنه من خلال مراجعة حركة القروض قصيرة الأجل و المستندات المقدمة من الشركة اتضح أن هذه الحركة دفترية فقط ولا زالت القروض في حوزة الشركة ولا يوجد سداد فعلي ومما يؤكد ذلك قائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠٠٥م حيث كان القرض في عام ٢٠٠٤م (١٧,٠٠٠,٠٠٠) ريال وتم سداد (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال خلال عام ٢٠٠٥م وأصبح الرصيد في ٢٠٠٥/١٢/٣١م مبلغ (١٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال وبالتالي هي حركة دفترية حيث يتم إنشاء قرض جديد بذات قيمة القرض القديم وعليه فإن هذه القروض حال عليها الحول مما يجب معه إضافتها للوعاء الزكوي طبقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) في ١٤٢٤/٤/١٥هـ وقد تأيد إجراء المصلحة بموجب الخطاب الوزاري رقم (٥٦٩٢/١) وتاريخ ١٤٢٩/٧/٣هـ بالموافقة على قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٨٤٥) لعام ١٤٢٩هـ والخطاب رقم (٣٨٠٥/١) في ١٤٣٠/٤/٢٦هـ بالموافقة على قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٩١١) لعام ١٤٣٠هـ وعليه تتمسك المصلحة بصحة ربطها لعامي ٢٠٠٥م ٢٠٠٦م.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة القروض قصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م , في حين تتمسك المصلحة بإضافة هذه القروض إلى الوعاء الزكوي للمكلف 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 التي تدخل في الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول أو استخدمت في تمويل أصول ثابتة , وبالتالي يلزم إضافة هذه القروض للوعاء الزكوي حتى ولو كان المقرض طرفًا ذا 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".

وبرجوع اللجنة إلى القوائم المالية للمكلف وإيضاحاتها وكذلك الإقرارات الزكوية والربوط لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م محل الاستئناف تبين أن القروض المسماة بقصيرة الأجل المضافة للوعاء الزكوي للمكلف بموجب الربط تبلغ لعام ٢٠٠٥م مبلغ (١٦,٢٥٠,٠٠٠) ريال ولعام ٢٠٠٦م مبلغ (١٣,٧٥٠,٠٠٠) ريال والصحيح أنها بمبلغ (١٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال لكل عام من عامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م وهي تمثل الرصيد الأقل من أول العام أو آخر العام، كما تبين أن الإيضاح رقم (٨) من إيضاحات القوائم المالية أظهر القروض المسماة قروض قصيرة الأجل في بداية عام ٢٠٠٥م بمبلغ (١٧,٠٠٠,٠٠٠) ريال وفي نهاية العام بمبلغ (١٥,٠٠٠,٠٠٠)، كما أظهرها في نهاية عام ٢٠٠٦م بمبلغ (١٥,٠٥٠,٣٧٩) ريال، كما اطلعت اللجنة على البيان التفصيلي الذي قدمه المكلف وعلى الكشوف البنكية الصادرة من البنك ب بحركة تلك القروض، وكذلك مستندات منح وسداد القروض لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م، ومن خلال تتبع حركة هذه القروض تبين أن تلك

القروض متجددة ومستمرة حيث يتم الحصول على القرض من البنك وبعد مضي فترة قصيرة لا تتجاوز الثلاثة أشهر يتم سداد هذا القرض وبتاريخ مقارب للتاريخ الذي يتم فيه السداد يتم الحصول على قرض بنفس القيمة وهكذا ومثال ذلك على سبيل العينة أنه "بتاريخ ٢٠٠٤/١١/٤م تم الحصول على قرض بمبلغ (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال وبتاريخ ٢٠٠٤/١١/٢٠م تم الحصول على قرض آخر بنفس القيمة وبتاريخ ٢٠٠٤/١١/٢١م تم الحصول أيضًا على قرض مماثل، وبتاريخ ٢٠٠٤/٢/٢م تم سداد القرض الأول وبتاريخ ٢٠٠٤/٢/١٩م تم سداد القرض الثاني والثالث" ومن ذلك يتضح أن هذا القرض من حيث الجوهر يعد قرض طويل الأجل , وبناءً عليه فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة القروض المسماة بقروض قصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م وذلك بأخذ رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل.

البند الثاني: القروض طويلة الأجل.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) برفض اعتراض الشركة على إضافة القروض طويلة الأجل ـ بنوك تجارية ـ للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة أيدت المصلحة في إضافة القروض طويلة الأجل من بنوك تجارية لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م إلى الوعاء الزكوي بحجة , أنه اتضح لها أن المصلحة قامت باعتماد إعادة تقييم المواد المشتراة مما نشأ عنه خسائر أثرت على أرباح العام، مما يعني انتفاء أثر إضافة كامل القروض للوعاء الزكوي، واستنادًا على الفتاوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ ورقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ، رأت اللجنة رفض اعتراض الشركة.

ويرى المكلف أن اللجنة تناقضت مع نفسها حيث اتضح لها ما سبق وأن وافقت عليه المصلحة من أن القروض كانت مقابل بضاعة ألزمت الشركة بها (وذكر أنه سوف يقدم تفاصيل هذا الموضوع والذي أدى إلى اقتناع المصلحة وموافقتها في حال طلبت اللجنة ذلك) وأدى ذلك الإلزام إلى تكبد الشركة خسائر، فإذا كانت الفتاوى تنص على أن يضاف القرض طبقًا لما آل إليه، وقد آل إلى خسارة باقتناع المصلحة وموافقتها والذي اتضح للجنة فكيف يضاف قرض آل إلى خسارة ؟!

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٤٣٦/٣/٢هـ تضمنت الإفادة بأنه تم إضافة ما حال عليه الحول من القروض طبقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) في ١٤٢٤/٤/١٥هـ المتضمنة إضافة جميع الأموال المملوكة والمستفادة من الغير في أي صورة كانت ومن أي مصدر كان إلى الوعاء الزكوي حيث تعالج زكويًا باعتبار ما آلت إليه فإذا آلت إلى عروض تجارة وجبت فيها الزكاة.

أما بخصوص ما أثير من قبل الشركة بخصوص انخفاض قيمة المواد المشتراه فقد قامت المصلحة باعتماد إعادة التقييم والذي نجم عنه خسائر في القيمة السوقية للبضاعة بمبلغ (١١,٢١٩,٦٧٤) ريال مما أثر على أرباح العام والأرباح والخسائر المرحلة للسنوات التالية.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة القروض طويلة الأجل إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م، في حين تتمسك المصلحة بإضافة هذه القروض إلى الوعاء الزكوي للمكلف 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 التي تدخل في الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول أو استخدمت في تمويل أصول ثابتة , وبالتالي يلزم إضافة هذه القروض للوعاء الزكوي حتى ولو كان المقرض طرفًا ذا 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 واطلاع اللجنة على القوائم المالية وإيضاحاتها وعلى الإقرارات والربوط الزكوية تبين أن القروض طويلة الأجل المضافة إلى الوعاء الزكوي بموجب ربط المصلحة ومقدارها لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م على التوالي مبلغ (١٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال ومبلغ (١٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال، والصحيح أنها لعام ٢٠٠٥م بمبلغ (١٦,٢٥٠,٠٠٠) ريال ولعام ٢٠٠٦م بمبلغ (١٣,٧٥٠,٠٠٠) ريال وهي تمثل الرصيد الأقل ـ أول العام أو آخر العام كما تبين أن القروض طويلة الأجل ـ بنوك تجارية، صندوق التنمية الصناعي ـ ظهرت في قائمة المركز المالي في بداية العام ٢٠٠٥م بمبلغ (١٢,٩٤٤,٠٠٠) ريال تحت بند المطلوبات غير المتداولة وبمبلغ (٩,٠٥٠,٠٠٠) ريال تحت بند المطلوبات المتداولة، وفي نهاية العام ظهرت بمبلغ (٧,٢٠٠,٠٠٠) ريال تحت بند المطلوبات غير المتداولة وبمبلغ (١١,٩٢٠,٠٠٠) ريال تحت بند المطلوبات المتداولة كما ظهرت في نهاية عام ٢٠٠٦م بمبلغ (٧,٧٢٠,٠٠٠) ريال تحت بند الجزء غير المتداول وبمبلغ (٦,٥٥٠,٠٠٠) ريال تمت بند الجزء المتداول وتبين أن تفاصيل هذه القروض ظاهرة في الإيضاح (٨) من إيضاحات القوائم المالية للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م كما يلي:

--	عام ٢٠٠٤م	عام ٢٠٠٥م	عام ٢٠٠٦م
بنوك تجارية	١٤,٠٧٤,٠٠٠	١١,٢٠٠,٠٠٠	٧,٦٠٠,٠٠٠
صندوق	٧,٩٢٠,٠٠٠	٧,٩٢٠,٠٠٠	٦,٦٧٠,٠٠٠
الجزء المتداول	(٩,٠٥٠,٠٠٠)	(١١,٩٢٠,٠٠٠)	(٦,٥٥٠,٠٠٠)
الجزء غير المتداول	١٢,٩٤٤,٠٠٠	٧,٢٠٠,٠٠٠	٧,٧٢٠,٠٠٠

ونص الإيضاح (٨/أ) منه على أنه "خلال عام ١٩٩٨م حصلت الشركة على قرض طويل الأجل من صندوق التنمية الصناعي بقيمة (١٢,٣٢٥,٠٠٠) ريال لتمويل إنشاء المصنع، إن الرصيد القائم للقرض البالغ (١,٥٠٠,٠٠٠) ريال (عام ٢٠٠٤م مبلغ (١,٥٠٠,٠٠٠) ريال استحق السداد في ١٤٢٥/٤/١٥هـ الموافق ٢٠٠٤/٦/٣م، إن أتعاب القرض التي تم دفعها مقدمًا قد تم تأجيلها وإطفاؤها على فترة القرض"، كما نص الإيضاح (٨/ب) منه على أنه "خلال عام ٢٠٠٢م حصلت الشركة على قرض ثانٍ من صندوق ..... بمبلغ (٦,٤٢٠,٠٠٠) ريال لتمويل توسعة المصنع تم سحبه على دفعتين متساويتين بمبلغ (٣,٢١٠,٠٠٠) ريال لكل منها في ٢٠٠٢/١٢/٣١م و٢٠٠٣/٥/٢٤م، إن هذا القرض يستحق السداد على أربعة أقساط نصف سنوية غير متساوية ابتداءً من ١٤٢٥/١٠/١٥هـ الموافق ٢٠٠٤/١١/٢٧م ويستحق آخر قسط في ٢٠٠٦/٥/١٣م، إن أتعاب القرض قد تم تأجيلها ويتم إطفاؤها على فترة القرض"، ونص الإيضاح (٨/ج) منه على أن "الشركة لم تقم بسداد أربعة أقساط مستحقة للصندوق بمبلغ (٦,٠٠٠,٠٠٠) ريال بتواريخ استحقاقها وأن هناك مفاوضات قائمة من أجل إعادة جدولة السداد، كما في ٢٠٠٥/١٢/٣١م"، ونص الإيضاح (٨/د) منه على أنه " خلال عام ٢٠٠٤م حصلت الشركة على قروض متوسطة الأجل من بنك تجاري محلي بمبلغ (١٤,٧٢٤,٠٠٠) ريال لتمويل متطلبات رأس المال العامل، إن هذه القروض تستحق السداد على أقساط شهرية غير متساوية ابتداءً من ٢٠٠٤/٩/١م ويستحق آخر قسط في ٢٠٠٨/٧/٣١م "، وبما يتضح معه أن القروض المشار إليها أعلاه تعد قروضًا طويلة الأجل وحال عليها الحول وبالتالي تضاف إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م، لذا ترى اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة القروض طويلة الأجل البالغة (١٦,٢٥٠,٠٠٠) ريال و(١٣,٧٥٠,٠٠٠) ريال للوعاء الزكوية للمكلف لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

البند الثالث: الخطأ في جدول الأصول الثابتة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) برفض اعتراض الشركة على وجود خطأ في إعداد جدول الأصول الثابتة رقم (٤) لعام ٢٠٠٦م للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه يوجد خطأ في إعداد جدول الأصول الثابتة رقم (٤) لعام ٢٠٠٦م , ولازال هناك خطأ في الجدول المعد من المصلحة، وذكر المكلف بالإضافة لما سبق بيانه في مذكرة الاعتراض وفي المذكرة الإلحاقية المقدمة للجنة الابتدائية، أنه لا يمكن أن يؤدي فرق الاستهلاك إلى وجود فروقات في الزكاة حيث إن الفرق في الاستهلاك يتم إعادته إلى الأصل في جميع الأحوال , وأضاف بمذكرته المؤرخة في ١٤٣٦/٣/٢٠هـ موضحًا بأنه من جدول الموجودات الثابتة المعد من قبل المصلحة يتضح أن المصلحة قامت بإعداد الجدول بصورة مخالفة لأحكام المادة (١٧) من النظام الضريبي وتعميم المصلحة رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤هـ، حيث خالفت المصلحة ما ورد في التعميم من ضرورة إضافة نسبة الـ٥٠% المؤجلة من قيمة الأصول المضافة خلال العام، مطروحًا منها نسبة الـ٥٠% المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال العام , حيث لم تقم المصلحة بإضافة إضافات عام ٢٠٠٥م، كما أدرجت الاستبعادات بمبلغ (٣,٣٧١,٨٥٨) ريال والصحيح أنها بمبلغ (٥٠٠,٠٠٠) ريال، وهو الأمر الذي أدى إلى انخفاض الاستهلاك الضريبي ليصبح (٣,٨٧٥,٢٢١) ريال بدلًا من (٥,٠٨٩,٠٠٥) ريال لتصبح فروق الاستهلاك لصالح الشركة بمبلغ (٢,٨٨٤,٠٢٧) ريال بدلًا من (١,٦٧٠,٢٤٣) ريال، ويؤكد ويثبت هذا الخطأ القوائم المالية للشركة لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة نصًا (حيث يمثل الفرق بين ما أعدته الشركة طبقًا للقوائم المالية مبلغ (١٩,٤٧٠,٨٥٨) ريال وما أعدته المصلحة طبقًا للتعليمات بمبلغ (١٦,٠٨٧,٣٤٤) ريال بفارق وقدره (٣,٣٨٣,٥٢٤) ريال حيث قامت المصلحة بإعداد الجدول بصورة صحيحة طبقًا للمادة (١٧) من النظام الضريبي وتعميم المصلحة رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤هـ).

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف تصحيح الخطأ الذي تضمنه جدول الأصول الثابتة، الكشف رقم (٤) المعد من قبل المصلحة عن عام ٢٠٠٦م والذي بموجبه قامت المصلحة باحتساب الاستهلاك وصافي قيمة الأصول الثابتة، في حين تتمسك المصلحة بوجهة نظرها بأنها قامت بإعداد جدول الأصول الثابتة واستهلاكها بصورة صحيحة طبقًا للمادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على القوائم المالية لعام ٢٠٠٦م وعلى الإيضاح رقم (٧) المتعلق بالأصول الثابتة واستهلاكها وعلى الكشف رقم (٤) الخاص بالأصول الثابتة واستهلاكاتها المعد من قبل المصلحة عن عامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م تبين لها من الكشف رقم (٤) لعام ٢٠٠٥م أن المصلحة أخذت مبلغ صافي الأصول الثابتة للعام المنتهي في ٢٠٠٤/١٢/٣١م واعتبرت ذلك المبلغ هو باقي قيمة المجموعة في بداية عام ٢٠٠٥م وأضافت إليه نسبة ٥٠% من قيمة الإضافات التي تمت خلال العام، واستبعدت منه ٥٠% من التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال العام وبعد حسم الاستهلاك لعام ٢٠٠٥م بمبلغ (٥,١٣٩,٢٨٤) ريال أصبح باقي قيمة المجموعة في نهاية عام ٢٠٠٥م مبلغ (١٩,٦٤٦,١١٢) ريال أضيف له ٥٠% من الإضافات التي تمت خلال عام ٢٠٠٦م واستبعد منه ٥٠% من التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال عام ٢٠٠٦م وأصبح باقي قيمة المجموعة لعام ٢٠٠٦م الذي يحسب عليه الاستهلاك مبلغ (١٨,١٩٠,٨٧٤) ريال يحسم منه مقدار الاستهلاك البالغ (٣,٨٧٥,٢٢١) ريال ليكون باقي قيمة المجموعة نهاية عام ٢٠٠٦م مبلغ (١٤,٣١٥,٦٥٣) ريال وهو الذي يحسم من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م حسب وجهة نظر المصلحة، ومن خلال مراجعة اللجنة للكشف رقم (٤) المعد من قبل المصلحة المشار إليه أعلاه اتضح أنه لا

يتفق من أحكام المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل ذلك أنه كان ينبغي على المصلحة إضافة ٥٠% من أساس التكلفة للأصول الموضوعة في الخدمة خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة مخصومًا من المبلغ نسبة ٥٠% من التعويضات عن الأصول المتصرف بها خلال السنة الحالية والسنة السابقة، والملاحظ في هذه الكشوف أن المصلحة أخذت ٥٠% من إضافات السنة الحالية ولم تأخذ الـ٥٠% التي تعود للسنة السابقة كما أن المصلحة اعتبرت التعويض من الاستبعادات بمبلغ (٣,٣٧١,٨٥٨) ريال دون أن توضح كيفية احتساب هذا المبلغ وطريقة الوصول إليه ولم ترد المصلحة أو تعلق على أو تتحقق من صحة ما ذكره المكلف من أن مقدار التعويض عن الأصول المستبعدة هو مبلغ (٥٠٠,٠٠٠) ريال، وحيث إن المبالغ التي يظهرها هذا الكشف تعد أساسًا يتم الاعتماد عليه في احتساب الأصول الثابتة واستهلاكها للسنوات اللاحقة.

لذا فإن اللجنة ترى أنه يلزم المصلحة إعادة احتساب الكشف رقم (٤) الخاص بالأصول الثابتة واستهلاكاتها بما يتفق مع أحكام المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

البند الرابع: الدفعات المسددة تحت الحساب.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٤) برفض اعتراض الشركة على عدم حسم الدفعة المسددة تحت الحساب لعام ٢٠٠٥م للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار مطالبًا بحسم الدفعة المسددة تحت الحساب لعام ٢٠٠٥م , وذكر أن اللجنة بعد رجوعها إلى أمر التحصيل رقم (٤٦٦٠٩٩٦٦) وتاريخ ١٤٢٦/٢/٥هـ وبعد أن تبين لها أن الدفعة تخص عام ٢٠٠٤م، رأت رفض اعتراض الشركة , ويرى أن موقف اللجنة قد جانبه الصواب في فهم محل الخلاف وماذا يعني مبلغ مدفوع بالزيادة أو تحت الحساب ويرحل لسنة أخرى.

وذكر المكلف أن المصلحة في وجهة نظرها أوضحت بأنها سوف تقوم بعمل تسوية وترحل المسدد بالزيادة وتحسمه من المستحقات الزكوية للأعوام التالية.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة نصًا (حيث يمثل مبلغ (٣٥,٦٥٩) ريال المسدد بالإيصال رقم (٤٦٦٠٩٦٦) في ١٤٢٦/٢/٥هـ مسدد تحت حساب عام ٢٠٠٤م وليس عام ٢٠٠٥م وطبقًا لربط عام ٢٠٠٤م مستحق على الشركة مبلغ (٢١,١٤٢) ريال وعليه سوف يتم عمل تسوية لذلك وتحسم من المستحقات الزكوية للأعوام التالية).

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الدفعة المسددة تحت الحساب لعام ٢٠٠٤م بموجب أمر التحصيل رقم (٤٦٦٩٩٦٦) وتاريخ ١٤٢٦/٢/٥هـ عند الربط على عام ٢٠٠٥م، وحيث أبدت المصلحة موافقتها على عمل تسوية بأخذ المبلغ المسدد بالزيادة بموجب الإيصال رقم (٤٦٦٠٩٦٦) في ١٤٢٦/٢/٥هـ في الاعتبار عند تعديل الربط فإن الخلاف بشأن هذا البند يعد منتهيًا لموافقة المصلحة على إجراء التسوية وأخذ المبالغ المسددة بالزيادة في الاعتبار عند تعديل الربط.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة أ على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (١) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية.

١- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة القروض المسماة بقروض قصيرة الأجل البالغة (١٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

٢- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة القروض طويلة الأجل البالغة (١٦,٢٥٠,٠٠٠) ريال و(١٣,٧٥٠,٠٠٠) ريال للوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

٣- إعادة احتساب الكشف رقم (٤) الخاص بالأصول الثابتة واستهلاكاتها بما يتفق مع أحكام المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

٤- انتهاء الخلاف فيما يخص المبالغ المسددة بالزيادة لموافقة المصلحة على إجراء التسوية وأخذ تلك المبالغ في الاعتبار عند تعديل الربط.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،