(القرار رقم ١٦٠٥ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

في الاستئناف رقم (j/١٥٣٩) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/١٠/١٣هـ 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 والهيئة (الهيئة العامة للزكاة والدخل حاليا) 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 هيئة الزكاة والدخل (الهيئة) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (٤١) لعام ١٤٣٤هـ الصادر بشأن اعتراض شركة أ على الربط الزكوي لعام ٢٠٠٦م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٥/٢٩هـ كل من: ... و...و...، كما مثل المكلف ....

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

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الهيئة بنسخةٍ من قرارها رقم (٤١) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (٣/٣٧٨) وتاريخ ١٤٣٤/١٢/٤هـ , وقدمت الهيئة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (٢٩٠) وتاريخ ١٤٣٥/١/٢هـ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من الهيئة مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفةٍ خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (أولًا) بقبول الاعتراض من الناحية الشكلية وفقًا لحيثيات هذا القرار.

استأنفت الهيئة هذا البند من القرار فذكرت أنه بالإضافة إلى ما سبق إيضاحه للجنة الابتدائية توضح الهيئة أن الاعتراض مرفوض من الناحية الشكلية لتقديمه بعد انتهاء المدة المحددة نظامًا حيث تم إخطار المكلف بالربط بالخطاب رقم (١٤/٣٥١) وتاريخ ١٤٣٢/٩/٢١هـ، وتم تقديم الاعتراض بالخطاب المقيد لدى الهيئة برقم (٥٠٠) وتاريخ ١٤٣٣/٧/٢٧هـ، وقد استفسرت الهيئة عن تاريخ استلام الشركة للربط، وأفاد البريد السعودي بموجب خطابه رقم (١٣٥٤) وتاريخ ١٤٣٣/١١/٢٠هـ بأنه تم تسليم المادة البريدية للشركة بتاريخ ١٤٣٢/١٠/١٥هـ، ومن ثم فإن الاعتراض يكون مقدم بعد انتهاء المدة المحددة نظامًا وبالتالي فهو من وجهة نظر الهيئة غير مقبول من الناحية الشكلية، وقد تأيد هذا الإجراء بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (١٢٦٩) لعام ١٤٣٤هـ والقرار رقم (١٢١٥) لعام ١٤٣٣هـ وأخرى.

وبعد اطلاع المكلف على استئناف الهيئة أفاد ممثلها أثناء جلسة الاستماع والمناقشة، كما هو مدون بمحضر الضبط بأن الشركة تأخرت في تقديم الاعتراض بسبب جهل الموظف الذي استلم خطاب البريد، وقدم مذكرة مؤرخة في ١٤٣٧/٥/٢٨هـ تضمنت الإفادة بأن الشركة تؤيد قرار اللجنة الابتدائية بالموافقة على قبول الاعتراض من الناحية الشكلية احتياطًا لعدم الزام المكلف بما قد يكون غير واجب شرعًا، مع العلم بأن الشركة ملتزمة بتقديم الخطابات والإقرارات والردود في مواعيدها وأنها لم تكن على علم بوجود أي ربوط صادرة من قبل الهيئة إلا بعد التواصل بشكل مباشر مع الهيئة.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة رفض الاعتراض المقدم من المكلف على الربط الزكوي لعام ٢٠٠٦م من الناحية الشكلية , في حين يتمسك المكلف بما قضت به اللجنة الابتدائية بقبول الاعتراض من الناحية الشكلية، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر الطرفين.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على الربط الزكوي لعام ٢٠٠٦م المبلغ بالخطاب رقم (١٤/٣٥١) وتاريخ ١٤٣٢/٩/٢١هـ، وكذلك خطاب الاعتراض المقدم من المكلف والمقيد لدى الهيئة برقم (٥٠٠) وتاريخ ١٤٣٣/٧/٢٧هـ، وعلى خطاب ادارة البريد السعودي رقم (١٣٥٤) وتاريخ ١٤٣٣/١١/٢٠هـ الذي أوضح فيه تاريخ استلام الربط، تبين ان ربط الهيئة المبلغ بالخطاب رقم (١٤/٣٥١) وتاريخ ١٤٣٢/٩/٢١هـ، تم تسليمه للمكلف طبقًا لإفادة ادارة البريد السعودي بتاريخ ١٤٣٢/١٠/١٥هـ.

وبرجوع اللجنة للقرار الوزاري رقم (٩٦١/٣٢) وتاريخ ١٤١٨/٤/٢٢هـ المعدل لبعض نصوص اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة تبين أن وزير المالية أعطى لجنة الاعتراض الابتدائية أحقية النظر في الاعتراض المحال إليها بعد انقضاء المدة النظامية في حال توفر مبررات وأسباب مقبولة حالت دون تقديم الاعتراض ضمن المدة النظامية المحددة وذلك تحسبًا من أن تستوفى الزكاة الشرعية من مال لا تجب فيه الزكاة متى كان المكلف محقًا في اعتراضه من الناحية الموضوعية في ضوء ما يتقدم به من مبررات نظامية و دفوع مقبولة مقنعة حيث نصت الفقرة (أولًا) من القرار الوزاري المذكور على ما يلي "يعدل نص المادة العاشرة من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) لعام ١٣٧٠هـ، ليصبح كما يلي : إذا وجد المكلف بالزكاة أن المبلغ المشعر بأدائه غير مطابق لواقعه يحق له أن يعترض على الإشعار الذي وصله بموجب استدعاء مسبب يرسل بطريق البريد المسجل إلى الجهة التي أشعرته خلال مدة (٦٠) يومًا اعتبارًا من اليوم التالي لوصول الإشعار إليه بعد الاعتراض ويجب عليه أداء المبلغ المشعر بأدائه، واستثناءً من ذلك يحق للجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية أن تنظر في الاعتراض الزكوي المحال إليها بعد انقضاء المدة النظامية المذكورة متى توفرت لديها الشروط والضوابط التالية ومن ضمنها ما ورد في الفقرتين (أ) و(ب) التي نصت على: أ- أن يتقدم المكلف الزكوي إلى اللجنة الزكوية بمبررات مقبولة ومقنعة حالت دون تقديمه الاعتراض ضمن المدة النظامية المحددة، ب- أن يثبت المكلف الزكوي من الناحية الزكوية والموضوعية المقرونة بالمستندات القاطعة والواضحة التي لا تقبل الاجتهاد أو التأويل أحقيته في الاعتراض موضوعًا على كل أو بعض بنود الربط الزكوي..."، وحيث إن اللجنة الابتدائية قبلت الاعتراض المقدم من المكلف بالرغم من تقديمه بعد انتهاء المدة النظامية لاقتناعها بما قدمه المكلف من مبررات فإنها بذلك طبقت قرار وزير المالية المشار الية أعلاه، لذا ترفض اللجنة استئناف الهيئة وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به بقبول اعتراض المكلف على الربط الزكوي لعام ٢٠٠٦م من الناحية الشكلية.

البند الثاني: الأرصدة الدائنة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا) بتأييد وجهة نظر المكلف في حسم بنود القروض ورصيد البنوك الدائنة والذمم الدائنة والدائنين المتنوعين من وعاء الزكاة وفقًا لحيثيات هذا القرار.

استأنفت الهيئة هذا البند من القرار فذكرت أنه بالإضافة إلى ما سبق إيضاحه للجنة الابتدائية توضح الهيئة أنه تم إضافة أرصدة البنود الموضحة أعلاه من واقع قائمة المركز المالي طبقًا للجدول الموضح في القرار، حيث تم إضافة رصيد القروض المدورة الذي حال عليه الحول من واقع الحركة التي تمت على هذا البند، وهذا ينطبق أيضًا على بند البنوك الدائنة، أما الذمم الدائنة والدائنين المتنوعين، فإنه من خلال مراجعة المستندات التي تم تقديمها فقد اتضح للهيئة أن هذه الأرصدة قد حال عليها الحول وبالتالي تم إضافتها للوعاء الزكوي باعتبارها أموال مستفادة من الغير تجب فيها الزكاة وذلك تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، والفتوى الشرعية رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (١٢٤٥) لعام ١٤٣٤هـ المصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم (٢٠٩٠) وتاريخ ١٤٣٤/٣/٩هـ.

وبعد اطلاع المكلف على استئناف الهيئة أكد ممثلها على التمسك بوجهة نظر الشركة المبينة في القرار الابتدائي وملخصها ما يلي:

١- حيث إن الزكاة فريضة شرعية يتم احتسابها على أسس شرعية سليمة , فإن الشركة ترجو دراسة ملاحظاتها أدناه وتعديل الربط بما يتفق مع الهدف الشرعي من فريضة الزكاة , علما أن ملكية الشركة تم التغير فيها خلال الأعوام المنقضية من عام ٢٠٠٦م ودخول شركاء جدد، وبالتالي فإن فروقات الزكاة المستحقة المشار اليها اعلاه سوف تلحق الضرر بالشركاء الحاليين بالشركة.

٢- تم إصدار الشهادات النهائية للشركة عن الأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٠م، بناءً على الإقرارات الزكوية المقدمة و مرفقاتها، ووفقا للأنظمة المعمول بها في هيئة الزكاة والدخل فإنه بانقضاء ما يزيد عن خمس سنوات من تاريخ الشهادة النهائية المصدرة من الهيئة في ١٤٢٨/٤/١٣هـ فلا يحق للهيئة مطالبة المكلفين بعد انقضاء كل هذه المدة بمبالغ غير تلك التي تم سدادها واعتمادها من قبل الهيئة بموجب الشهادة النهائية , وفقا للمادة (٥) من نظام جباية أموال الدولة الصادر بالمرسوم الملكي السامي رقم (٢/٣/٤١) بتاريخ ١٣٩٥/٤/١٢هـ بإشعار الدولة بالمبالغ المستحقة في ذمة المكلفين في مدة لا تزيد عن عامٍ واحدٍ من انتهاء السنة التي توجب فيه المبلغ في ذمة المكلفين.

٣- إضافة مبالغ لم يحل عليها الحول للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م:

أ) لم تأخذ الهيئة بعين الاعتبار أن رصيد القروض في ٢٠٠٦/١٢/٣١م والبالغة (١٤٩,٤٣٠,٢٢٢) ريال هي قروض قصيرة الأجل غير قابلة للتدوير كونها مربوطة بتحصيل المستخلصات أو انقضاء (١٨٠) يومًا أيهما أقرب حسب شروط البنوك وتعليمات مؤسسة النقد العربي السعودي بسداد القروض الخاصة بتمويل المستخلصات حال تحصيل المستخلص , ولم تكن لغايات تمويل أي من أصول الشركة أو استثماراتها التي يتم خصمها من وعاء الزكاة وبالتالي لم يحل عليها الحول الواجب لاحتساب الزكاة وفقا لمصادقات البنوك، والبيان المستخرج من برنامج الحسابات المعتمد للشركة والموثق من المراجع القانوني والذي يبين أن تواريخ القروض جميعها لا يتجاوز الستة أشهر.

ب) لم تأخذ الهيئة بعين الاعتبار أن رصيد الدائنين المتنوعين في ٢٠٠٥/١٢/٣١م البالغ (٦,٩٨٥,٦٨١) ريالا والتي تمثل أرصدة ذمم دائنة تجارية مطلوبة الى جهات مختلفة ولا تمثل مبلغ نقدي تم استلامه ما بين الأطراف وإنما قامت بالحصول على خدمات منهم على أسس تجارية , ومن المعلوم أن أحد شروط الزكاة هو استقرار الملك ويقصد به أن يكون المال رقبة ويدا في حيازة صاحبه أي أن يكون المال مستقرًا بيد صاحبه ولا يتعلق به حق لغيره , وفي حال الشركة فإنها لم تقم باستلام أي مبالغ نقدية

وبالتالي كيف يطلب منها أن تدفع زكاة على أموال غير موجودة لديها لأنها لم تستلمها أصلًا ولا يتوافر فيها شروط استقرار الملك.

ت) لم تأخذ الهيئة بعين الاعتبار أن رصيد البنوك الدائنة في ٢٠٠٦/١٢/٣١م والبالغ (١,٠١٩,٨٧٥) ريال عبارة عن الحسابات الجارية المكشوفة لدى البنوك السعودية والذي يستخدم لتمويل رأس المال العامل للشركة ولتغطية التزاماتها الطارئة قصيرة الأجل ولا يستخدم لتمويل أي من العناصر التي تحسم من وعاء الزكاة مثل الأصول أو الاستثمارات، وبالتالي لم يحل عليه الحول وقدم بيان بإجمالي حركة البنوك الدائنة خلال العام.

ث) لم تأخذ الهيئة بعين الاعتبار أن رصيد الذمم الدائنة - الموردين في ٢٠٠٥/١٢/٣١م البالغ (٥٢,٨٠٧,٣٨١) ريال والتي تمثل ذمم دائنة تجارية نشأت عن تعاملات تجارية مع تلك الجهات ولم تستلم الشركة أي مبالغ نقدية من هذه الجهات يتم استخدامها لتمويل أصول طويلة الأجل خصمت من وعاء الزكاة وبالتالي يجب عدم إدراجها في وعاء الزكاة طبقا لشرط استقرار الملك (أن يكون المال مستقرًا بيد صاحبه ولا يتعلق به حق لغيره) ويؤكد ذلك البيان المقدم بإجمالي أعمار الذمم الدائنة الموثق من مكتب المراجع القانوني، كما أن أنظمة الزكاة لا تنص على إدراج رصيد ذمم موردي البضائع أو الخدمات في وعاء الزكاة و إنما يتم إدراج نتيجة ممارسة النشاط التجاري في الوعاء , وقدم المكلف مع خطابه المؤرخ في ١٤٣٧/٦/١١هـ نسخة من القوائم المالية لعام ٢٠٠٦م، وكذلك الايضاحات المقدمة حول بند القروض وأرصدة البنوك والذمم الدائنة والدائنين والحركة التي تمت عليها.

وأضاف المكلف بخطابه المؤرخ في ١٤٣٧/٥/٢٨هـ بأنه جاء في مذكرة اعتراض الهيئة أنه تم إضافة أرصدة البنود التي حال عليها الحول كالقروض من واقع قائمة المركز المالي فقط (رصيد أول المدة أو أخر المدة أيهما أقل)، وقد تم إثبات جميع الأرصدة التي أدرجت ضمن الربط ولم يحل عليها الحول بموجب خطاب تفصيلي للجنة وقد تم دراسة تلك الكشوف من قبل اللجنة (والمصادقة عليها من قبل المحاسب القانوني) وعليه تم اتخاذ القرار بقبول الاعتراض من الناحية الموضوعية، والشركة على استعداد لتقديم أي كشوفات يتم طلبها بهذا الخصوص.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة إضافة القروض بمبلغ (١٤٩,٤٣٠,٢٢٢) ريال والذمم الدائنة بمبلغ (٥٢,٨٠٧,٣٨١) ريال والبنوك الدائنة بمبلغ (١,٠١٩,٨٧٥) ريال والدائنين المتنوعين بمبلغ (٦,٩٨٥,٦٨١) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م، في حين يتمسك المكلف بما قضى به قرار اللجنة بحسم أرصدة هذه البنود من وعائه الزكوي، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

ومما سبق يتضح أن اللجنة الابتدائية أيدت المكلف في عدم إضافة أرصدة البنود المذكورة أعلاه إلى الوعاء الزكوي لعدم حولان الحول عليها كونها نشأت خلال السنة، تبعًا لما قدمه المكلف من مستندات.

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة الديون لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على المدين والدائن , فبالنسبة للدائن فإن عرض الدين كرصيد في قوائمه المالية يعني أن هذا يمثل دينًا على مليء ما لم يثبت إعدامه بالطرق النظامية , وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره دينًا مرجو الأداء، وبالنسبة للمدين فإن عرض الدين في قائمة المركز المالي يعني أن هذا الدين يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى التي تدخل في الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول أو استخدمت في تمويل أصول ثابتة , وبالتالي يلزم إضافة هذه الديون للوعاء الزكوي , ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ والذي جاء فيها "إن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مالٍ واحدٍ 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".

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية لعام ٢٠٠٦م وإيضاحاتها، واطلاعها على الربط الزكوي للعام المذكور تبين أن قائمة المركز المالي أظهرت بند البنوك الدائنة في بداية العام بمبلغ (٣,٠٨٩,٤٧٠) ريال وفي نهاية العام بمبلغ (١,١٠٩,٨٧٥) ريال، وأظهرت بند القروض في بداية العام بمبلغ (٢٥٥,٨٣٨,٢٠٦) ريال وفي نهاية العام بمبلغ (١٤٩,٤٣٠,٢٢٢) ريال، وأظهرت بند الذمم الدائنة في بداية العام بمبلغ (٥٢,٨٠٧,٣٨١) ريال وفي نهاية العام بمبلغ (٥٣,٩٤٢,٨٨١) ريال، وأظهرت بند الأرصدة الدائنة الاخرى في بداية العام بمبلغ (٦,٩٨٥,٦٨١) ريال وفي نهاية العام بمبلغ (٧,٢١٩,٧٧١) ريال، كما تبين أن الربط الزكوي تضمن قيام الهيئة بإضافة مبلغ (١,١٠٩,٨٧٥) ريال ومبلغ (١٤٩,٤٣٠,٢٢٢) ريال ومبلغ (٥٢,٨٠٧,٣٨١) ريال ومبلغ (٦,٩٨٥,٦٨١) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م ومن ذلك يتضح أن المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها للوعاء الزكوي من هذه الأرصدة هي المبالغ التي حال عليها الحول حيث أخذت الرصيد الأقل (أول العام أو آخر العام أيهما أقل) وهو الرصيد الذي حال عليه الحول، وبناءً عليه ووفقًا للقاعدة المذكورة أعلاه فإن اللجنة تؤيد استئناف الهيئة في طلبها إضافة القروض بمبلغ (١٤٩,٤٣٠,٢٢٢) ريال والذمم الدائنة بمبلغ (٥٢,٨٠٧,٣٨١) ريال والبنوك الدائنة بمبلغ (١,١٠٩,٨٧٥) ريال والدائنين المتنوعين بمبلغ (٦,٩٨٥,٦٨١) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م وتلغي القرار الابتدائي فيما قضي به في هذا الخصوص.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (٤١) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية.

١- رفض استئناف الهيئة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضي به بقبول اعتراض المكلف على الربط الزكوي لعام ٢٠٠٦م من الناحية الشكلية.

٢- تأييد استئناف الهيئة في طلبها إضافة القروض بمبلغ (١٤٩٤٣٠٢٢٢) ريال والذمم الدائنة بمبلغ (٥٢٨٠٧٣٨١) ريال والبنوك الدائنة بمبلغ (١٠١٩٨٧٥) ريال والدائنين المتنوعين بمبلغ (٦,٩٨٥,٦٨١) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضي به في هذا الخصوص.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،