

(القرار رقم ١٧٣٠ الصادر في العام ١٤٣٧ هـ)

في الاستئناف رقم (١٥٥٧/ز) لعام ١٤٣٥ هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/٧/٢٦ هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩ هـ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٢٢) وتاريخ ١٤٣٧/١/١ هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر إستئنافات المكلفين والهيئة (الهيئة العامة للزكاة والدخل حالياً) الهيئة 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 ١٣٧٠/١/٢١ هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من الشركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (١/٢) لعام ١٤٣٥ هـ الصادر بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة على المكلف لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٧/٢٧ هـ كل من:.....، 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 (١/٢) لعام ١٤٣٥ هـ بموجب الخطاب رقم (١٢/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٥/١/١٠ هـ وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة بالقيده رقم (٤٢٣) وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢ هـ، كما قدم ضماناً بنكيّاً صادراً من البنك (ب) برقم (.....) وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢ هـ بمبلغ (١,٦٥٩,٢٣١) ريالاً، لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: الإجازات وتذاكر السفر لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) بتأييد الهيئة في إضافة مبالغ الإجازات وتذاكر السفر المستحقة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة في قرارها أيدت الهيئة في إخضاعها مصروفات الإجازات وتذاكر السفر المستحقة المحملة خلال السنة والمدورة للعام مدار الاعتراض للزكاة وذلك باعتبار أنها مخصصات وتعتبرها خاضعة للزكاة حتى وإن كانت مصروفات مستحقة مستندة في ذلك إلى قرار اللجنة الاستثنائية رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦هـ، وفي هذا الشأن أفادت الشركة بأن قرار اللجنة الاستثنائية الذي استندت إليه الهيئة يظل حبيس الحالة التي صدر بشأنها ومرتبب بها مباشرة، ولا يجوز أن يمتد أثره إلى أي حالة أخرى، وليس له أي صفة تشريعية إلا فيما صدر بصدده، وهذا القرار بعد إطلاع الشركة على حيثياته يتضح أنه جعل من واقعة الدفع (السداد) للمصرف هي الأساس في قيده على حسابات العام، حيث ورد في الحثيات " أنه يمكن اعتبار رصيد إجازات مستحقة مصرفاً معلقاً على شرط وهو تمتع الموظف بإجازته السنوية، ومن ثم فإنه يكون من الناحية النظامية غير مستوفٍ لكامل الضوابط التي حددتها المادة (الرابعة عشر) من النظام لاعتبار المصروف جائر الحسم ومنها أن يكون فعلياً وهذا المبلغ المستحق هو مصرف محتمل فهو أقرب إلى المخصصات " وقد اتفق فقهاء المحاسبة على تعريف المخصص 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 ومحتمل أي غير مؤكد الحدوث وهذا التعريف أيضاً ورد بتعميم الهيئة رقم (١/٤٣٩٩) وتاريخ ١٣٩٧/٧/٤هـ حول جواز حسم مصاريف فترة الضمان من وعاء الزكاة حيث انتهى التعميم إلى أن القاعدة المحاسبية هي أن كل سنة يجب أن تحمل 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 مجال لحسمها من وعاء الزكاة وفي ضوء هذا التعريف فإن مصروف الإجازة أو تذاكر السفر معلوم القيمة ومؤكد الحدوث في نفس الوقت مثل فاتورة الهاتف أو الكهرباء والماء التي ترد بعد الإقفال وتخص شهر ديسمبر من السنة المنقضية وبالتالي تقيد كمستحقات وفقاً للقاعدة المحاسبية وهي أن كل سنة مالية تحمل بما يخصها من مصاريف فعلية لأجل ضبط وقياس الربح المحاسبي لهذه السنة والذي هو عنصر من عناصر الزكاة، وبالتالي فإن ما ورد بحثيات قرار اللجنة الابتدائية أعلاه يفترق إلى الموضوعية والدقة العلمية ولا يمكن الأخذ به كما أنه يخالف مضمون التعميم المذكور أعلاه، كذلك فإن قول اللجنة بأن هذا المصروف محتمل غير دقيق إذ أن 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 الصادرة طبقاً للمادة (٩) من نظام العمل والعمال الصادر بالمرسوم الملكي (٢١/م) وتاريخ ١٣٨٩/٩/٦هـ حددت في الفصل الثامن (المواد من ٥٣ حتى 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 مخصص حتى وإن وردت تحت هذا المسمى، ويرى المكلف أن اللجنة الابتدائية والهيئة على حد سواء قد جانبهما الصواب في قرارتهما وبالتالي تطالب الشركة بعدم إضافة مصروفات الإجازات ومصروف تذاكر السفر المستحقة إلى وعاء الزكاة لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م لكونها مصروفات مستحقة فعلياً وليست مخصصات وبالتالي إلغاء ما ترتب على إضافتها من فروقات زكوية.

بعد إطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٤٣٧/٧/٢٧هـ تضمنت الإفادة بأن ما تود الهيئة إضافته إلى ما ورد في قرار اللجنة الابتدائية من حيثيات وعرض لوجهة نظر الهيئة هو أن هذه المبالغ محجوزة ومازالت في ذمة الشركة ولم تخرج وبالتالي تجب فيها الزكاة وينطبق عليها ما جاء من تعاميم ورد ذكرها في القرار الابتدائي.

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 مصروف الإجازات وتذاكر السفر إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م، في حين تتمسك الهيئة بإضافة مصروف الإجازات وتذاكر السفر إلى الوعاء الزكوي للمكلف، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن بند الإجازات يُعد مصروفًا مقابلًا لما يستحقه العامل من تعويض عن إجازاته السنوية، ومثل هذا التعويض طبقًا لنظام العمل يُعد حقًا ثابتًا مكتسبًا للعامل وفقًا لعقد العمل الموقع مع الشركة، حيث تنطبق عليه شروط المصروف لتحقيق شرطي الاستحقاق والتقدير فليس هناك أي احتمال مستقبلي لعدم استحقاق العامل لهذا التعويض، كما أن تقديره تم بنسبة ١٠٠% فلا يمكن أن يتم صرفه ناقصًا عن ما قدر له، عليه فإن بند تعويض الإجازات في هذا الحالة يُعد مصروفًا مستحقًا واجب الدفع وليس مخصصًا بغض النظر عن توقيت صرفه، ومن ثم لا يدخل في احتساب الوعاء الزكوي للمكلف، مما ترى معه اللجنة بالأغلبية تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الإجازات المستحقة إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م.

أما فيما يخص بند تذاكر السفر فلا ينطبق عليه شرطًا الاستحقاق والتقدير حيث أنه قد لا يستحق العامل تذاكر السفر إلا إذا تمتع فعليًا بإجازته السنوية وقد يدفع له تعويض يقل عن المبلغ المقدر في القوائم المالية، مما ترى معه اللجنة أن هذا البند يُعد مصروفًا تقديريًا في حكم المخصص يتوجب إضافته للوعاء الزكوي، وبناءً عليه فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند تذاكر السفر إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م.

البند الثاني: مكافآت العاملين لعام ٢٠٠٦م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد الهيئة في إضافة مكافآت العاملين إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت الهيئة في عدم قبول مكافأة العاملين لعام ٢٠٠٦م حيث استندت على أن اللائحة التنفيذية قد تم اعتمادها بتاريخ لاحق، والشركة لا توافق على هذا القرار مستندة على نظام العمل والعمال نفسه والذي يجيز العمل باللائحة التنفيذية وكذلك مستندة على المادة (الرابعة عشر) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي (م/٢١) وتاريخ ١٣٨٩/٩/٦هـ لاعتبار المصروف جائر الحسم حيث إن المكافآت محل الخلاف عبارة عن نفقات حقيقية تكبدتها الشركة خلال العام المذكور و مؤيدة بمستندات ومرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للزكاة وبالتالي فهي مصروفات حقيقية وجائزة الحسم نظامًا، ومن حيث نظام العمل والعمال فإن اللائحة معتمدة وإن أتى اعتمادها بتاريخ لاحق وهذا لا ينفي صفتها التطبيقية لتنظيم العمل داخل الشركة سيما وأنه قد تم تقديمها منذ فترة ليست بالقصيرة لاعتمادها.

بعد إطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٤٣٧/٧/٢٧هـ تضمنت الإفادة بأن الهيئة تكتفي بما جاء في قرار اللجنة الابتدائية من حيثيات حول تأييد الهيئة في إضافة مكافآت العاملين إلى الوعاء الزكوي لعام 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 بند مكافآت العاملين إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م، في حين تتمسك الهيئة بإضافة هذه المكافآت إلى الوعاء الزكوي للمكلف، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد دراسة الموضوع وإطلاع اللجنة على نظام العمل الساري على هذه الحالة، والتي تعد قواعده متعلقة بالنظام العام، وبالرجوع إلى المادة (١٢) والمادة (١٣) من نظام العمل التي تُلزم صاحب العمل في المؤسسات التي تستخدم (١٠) عمال فأكثر أن يضع لائحة بالجزاء والمكافآت وشروط توقيعها أو منحها في مكان ظاهر في المؤسسة وأن تكون نافذة بعد اعتمادها من قبل وزير العمل، وحيث إن المكلف لم يقدم لهذه اللجنة لائحة بالجزاء والمكافآت معتمدة من وزارة العمل خلال أعوام الاستئناف، وحيث إن الأركان القانونية لصرف هذه المكافآت والحوافز لم تكتمل لعدم وجود سياسة مكتوبة ومعتمدة من قبل وزير العمل، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند مكافآت العاملين إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م.

البند الثالث: التسهيلات (القروض) لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثالثاً/٣) بتأييد الهيئة في إضافة التسهيلات (القروض) التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت الهيئة في إضافة هذه التسهيلات (القروض) إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م مستندةً إلى الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، والفتوى رقم (٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٠٨هـ وفي هذا الخصوص ذكر المكلف أنه صدر قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٦٤٩) لعام ١٤٢٧هـ في استئناف الشركة (س) مؤيداً لوجهة النظر أعلاه أي أن الأصل في القرض أن يتم تزكيته من قبل المقرض وفي هذه الحالة المقرض هو البنك، ويرى المكلف أنه إذا طبقت الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) بصورة صحيحة من قبل الهيئة فإن قروض وتسهيلات رأس المال العامل لا تخضع للزكاة مباشرة وذلك لأن ما أشارت إليه الفتوى "يزكى باعتبار ما آل إليه بتقييمه نهاية الحول" وتفسيره أن الذي يُزكى هو عرض التجارة الذي استغرق وصرف فيه القرض أو التسهيل ويؤكد ذلك قول المفتي بتقييمه نهاية الحول - وذلك لأن الذي يقيم نهاية الحول هو عروض التجارة وليس القرض نفسه لأن مبلغ القرض معروف ومعلوم لا يوجد ما يدعو إلى تقييمه، وما ورد بالفتوى رقم (٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ من أن المقرض والمقرض يجب عليهما زكاة القرض ولا يعتبر ذلك ثنياً في الزكاة لأن المال الذي بحوزة كل منهما مختلف عن الذي لدى الآخر - في اعتقاد الشركة أن هذا القول لم يأخذ في الاعتبار أن عناصر زكاة عروض التجارة تحدد بالقياس المحاسبي، وبالتالي في تاريخ إخراج الزكاة فإن قيمة القروض التي تكون ظاهرة بالقوائم المالية للمقرض والمقرض واحدة وبالتالي يكون المال المزكي لدى المقرض هو نفس المال المزكي لدى المقرض وما دام المال واحد فإن تزكيته مرتين في العام تعتبر ثنياً في الزكاة، إضافةً إلى ذلك فإن هذه التسهيلات استخدمت في تمويل رأس المال العامل وأن الأصل في القروض أن يتم تزكيته من قبل المقرض وأن لا تضاف لوعاء الزكاة للشركة إلا إذا ثبت استخدامها بشكل قاطع في تمويل أصول ثابتة.

وبناءً عليه يطالب المكلف بعدم إضافة رصيد هذه التسهيلات إلى وعاء الزكاة لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م تجنباً لثني الزكاة وإحراقاً للحق وبالتالي إلغاء ما ترتب عليه من فروقات زكوية.

بعد إطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٤٣٧/٧/٢٧هـ تضمنت الإفادة بأن الهيئة تكتفي بما جاء في قرار اللجنة من حيثيات في تأييدها بإضافة التسهيلات (القروض) التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

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 التسهيلات (القروض) إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م، في حين تتمسك الهيئة بإضافة هذه التسهيلات إلى وعائه الزكوي، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

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 ديناً على مليء ما لم يثبت إعدامه بالطرق النظامية، وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره ديناً 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 بخضم 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 مالا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته".

وبعد اطلاع اللجنة على الفوائم المالية للمكلف لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م تبين أن بند التسهيلات ظهر تحت بند المطلوبات المتداولة بمبلغ (٦,٢٣١,٠٣١) ريالاً في بداية عام ٢٠٠٦م، وفي نهاية العام ظهر بمبلغ (٤,٢٢٧,٧٨٩) ريالاً، كما ظهر في نهاية عام ٢٠٠٧م بمبلغ (٤,٩٣٩,٨٠٥) ريالاً وتضمن الايضاح رقم (٨) من إيضاحات القوائم المالية الإفادة بأن الشركة حصلت على تسهيلات بموجب عقود مرابحة إسلامية مع أحد البنوك المحلية وقد تبين أن هذه التسهيلات نشأت في يناير من عام ٢٠٠٥م، وأنها تسدد على أقساط شهرية بدأت من يناير من عام ٢٠٠٥م، كما تبين أن رصيد آخر المدة لقرض تيسير البنك ظهر بمبلغ (٧٠,٨٥٤) ريالاً وهو يمثل الفرق بين أول المدة والمسدد منه (١,٤٧١,٢٧٤ - ٤٢٠,٤٠٠) ريالاً، وبما يتضح معه أن هذه التسهيلات مستمرة ومن ثم تصنف وتعد من القروض ومصادر التمويل طويلة الأجل التي حال عليها الحول، وفي ضوء ذلك وتطبيقاً للقاعدة المشار إليها أعلاه، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند التسهيلات (القروض) إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

البند الرابع: الجاري المدين لعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٤) بتأييد الهيئة في عدم حسم الجاري المدين من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت الهيئة في عدم حسم الجاري المدين بمبلغ (٢٤,٨٤٦,١٦٤) ريالاً ومبلغ (٢٢,٢٠٤,٥٠٦) ريالاً من وعاء الزكاة لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م على التوالي مستندة في ذلك على أن الجاري المدين لا يُعد من قبيل الاستثمارات، كما أن الهيئة استندت إلى أن القوائم المالية لعام ٢٠٠٦م لم يكن بها أرباح مرحلة، وفي هذا الخصوص تود الشركة الإفادة بأن الجاري المدين للشركاء نتج عن بيع وتحويل استثمارات الشركة بشركة (أ) بمصر، وقد بلغت الأرباح المبقاة في ١٢/٣١/٢٠٠٦م (٦,٧٣٨,٦٥٨) ريالاً، وبما أن هذا المبلغ له ما يقابله من أرباح ومبالغ أخرى بحقوق الشركاء فإن الشركة تطالب بحسمه من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

بعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٤٣٧/٧/٢٧هـ تضمنت الإفادة بأن ما تود الهيئة اضافته إلى ما ورد في قرار اللجنة من حيثيات حول هذا البند، هو أن ما ذكره ممثل المكلف في مذكرته الاستئنافية أن هناك أرباح مبقاة لعام ٢٠٠٦م مقدارها (٦,٧٣٨,٦٥٨) ريالاً غير صحيح حيث إن هذا المبلغ هو أرباح نفس العام بعد تخفيضها بجزء من الأرباح الموزعة.

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 الحساب الجاري المدين من وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م، في حين تتمسك الهيئة بعدم حسم رصيد هذا الحساب من الوعاء الزكوي للمكلف، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة ووفقاً لما تقرر شرعاً من قبول لمبدأ الشخصية الاعتبارية للشركة ذات المسؤولية المحدودة، فإن تعامل الشركاء مع الشركة يجب أن يصنف بحسب التعامل، أي باعتبارهم ملاكاً يقدمون رأس المال ويستلمون الأرباح، أو باعتبارهم متعاملين مستقلين يفرضون الشركة ويفترضون منها، وهذا ما نظمه الرأي الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في هذا الخصوص، وعليه فإنه يجب أن ينظر إلى مكونات الحساب الجاري ويرد كل مكون إلى وضعه الصحيح في قائمة المركز المالي لغرض حساب الوعاء الزكوي للمكلف.

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للشركة لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م وإيضاحاتها تبين أن جاري الشركاء - المدين - ظهر في نهاية عامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م بمبلغ (٢٤,٨٤٦,١٦٤) ريالاً، وأن الايضاحين (٦ و٧) من إيضاحات القوائم المالية تفيد " بأن الشركة قامت ببيع حصتها البالغة (٩٠%) من رأس مال الشركة (ج) (الشركة التابعة) وهي شركة ذات مسؤولية محدودة مسجلة في جمهورية مصر العربية لكل من - شركة (د) , وشركة (هـ). مناصفة طبقاً للعقد الموقع في ٢٧/١٢/٢٠٠٦م, وتم تحديد سعر البيع على أساس القيمة الاسمية للاستثمار والذي يمثل صافي القيمة الدفترية, والذي تم بناءً عليه سداد قيمة البيع على دفعتين في عام ٢٠٠٨م و عام ٢٠١٠م وتم تحميل جاري الشركاء بالتساوي بصافي قيمة الاستثمار الدفترية وجارٍ اتخاذ الإجراءات القانونية لتسجيل عملية البيع", وبناءً عليه وحيث إن تعليمات جباية الزكاة لا تجيز حسم الحساب الجاري المدين إلا في حال كان هناك أرباح مرحلة, وحيث إن الأرباح التي أشار إليها المكلف في مذكرة استئنائه البالغة (٦,٧٣٨,٦٥٨) ريالاً هي أرباح عام ٢٠٠٦م وليست أرباح مرحلة, فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم رصيد الحساب الجاري المدين من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م, أما عام ٢٠٠٧م ونظراً لوجود أرباح مرحلة من عام ٢٠٠٦م, فإن اللجنة تؤيد حسم رصيد الحساب الجاري المدين من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٧م بما لا يتجاوز الأرباح المرحلة البالغة (٢,٦٣٨,٦٥٨) ريالاً.

البند الخامس: قطع الغيار.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٥) بزوال الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص بند قطع الغيار لعام ٢٠٠٦م. أورد المكلف في مذكرة استئنائه بند قطع الغيار, وذكر أن الخلاف بشأن هذا البند منتهياً لقبول الهيئة حسمه من الوعاء الزكوي, وفي ضوء ذلك تم صرف النظر عنه.

البند السادس: الأرباح الموزعة لعام ٢٠٠٦م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٦) بتأييد الهيئة في إضافة فرق أرباح موزعة بمبلغ (١,٠٠٠,٠٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة أيدت الهيئة في حسم أرباح موزعة بمبلغ (١٢,٦٥٨,٤٥٥) ريالاً بينما الأرباح الموزعة فعلاً هي مبلغ (١٣,٦٥٨,٤٥٥) ريالاً, وذكر أن اللجنة الابتدائية تجاهلت الخوض في الأرباح المرحلة لعام ٢٠٠٥م حيث ظهرت الأرباح لهذا العام بمبلغ (١٣,٧٠٢,٤٨٦) ريالاً وهذا المبلغ هو أرباح عام ٢٠٠٥م, وبناءً عليه تطالب الشركة بحسم كامل قيمة الأرباح الموزعة البالغة (١٣,٦٥٨,٤٥٥) ريالاً بدلاً من (١٢,٦٥٨,٤٥٥) ريالاً.

بعد إطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ٢٧/٧/١٤٣٧هـ تضمنت الإفادة بأن الهيئة فيما يخص الأرباح الموزعة لا توجد لديها إضافة عما جاء في قرار اللجنة حول هذا البند سوى أن الهيئة تقدم للجنة صورة من حسابات المكلف لعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م.

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 فرق أرباح موزعة بمبلغ (١,٠٠٠,٠٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م, في حين تتمسك الهيئة بإضافة فرق هذه الأرباح إلى الوعاء الزكوي للمكلف, للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة وإطلاع اللجنة على القوائم المالية لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م وإيضاحاتها, وكذلك الاقرارات والربوط الزكوية, تبين أن رصيد الأرباح المدورة في ١/١/٢٠٠٥م ظهر بمبلغ (١٠,٦٢٦,٢١٨) ريالاً, وبلغ مقدار أرباح عام ٢٠٠٥م (١٣,٧٠٢,٤٨٦) ريالاً, المحول منها للاحتياطي النظامي (١,٣٧٠,٢٤٩) ريالاً, وبلغت الأرباح الموزعة في عام ٢٠٠٥م (١٠,٣٠٠,٠٠٠) ريال, وظهر رصيد نهاية عام ٢٠٠٥م بمبلغ (١٢,٦٥٨,٤٥٥) ريالاً وبلغ مقدار أرباح عام ٢٠٠٦م (٨,٥٩٨,٥٠٩) ريالات, المحول منها للاحتياطي النظامي

٨٥٩,٨٥١) ريالاً، وبلغت الأرباح الموزعة في عام ٢٠٠٦م (١٣,٦٥٨,٤٥٥) ريالاً، وظهر رصيد الأرباح المبقاة نهاية عام ٢٠٠٦م بمبلغ (٦,٧٣٨,٦٥٨) ريالاً، كما تبين أن الهيئة في ربطها أضافت إلى نتيجة حسابات عام ٢٠٠٦م مبلغ (١,٠٠٠,٠٠٠) ريال تأسيساً على أن الأرباح القابلة للتوزيع هي الأرباح المرحلة من عام ٢٠٠٥م ومقدارها (١٢,٦٥٨,٤٥٥) ريالاً، و تبين أن صافي أرباح عام ٢٠٠٥م قبل حسم الاحتياطي النظامي ظهر بمبلغ (١٣,٧٠٢,٢٤٩) ريالاً وهو ما دعى المكلف أن يقول بأن التوزيعات البالغة (١٣,٧٠٢,٢٤٩) ريالاً هي من أرباح عام ٢٠٠٥م، ويرجع اللجنة إلى قائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠٠٦م تبين أنها تفصح عن توزيعات أرباح خلال عام ٢٠٠٦م مقدارها (١٣,٦٥٨,٤٥٥) ريالاً، وحيث إن الهيئة لم تطعن في حقيقة حدوث ونظامية هذه التوزيعات وإنما اكتفت وأسست وجهة نظرها على أن الأرباح المرحلة من عام ٢٠٠٥م التي يمكن توزيعها تبلغ (١٢,٦٥٨,٤٥٥) ريالاً، دون النظر إلى أن الأرباح الدفترية المحققة في عام ٢٠٠٥م تبلغ (١٣,٧٠٢,٢٤٩) ريالاً قبل تجنب الاحتياطي النظامي، وأنه يمكن العدول عما قررت الشركة تحويله للاحتياطي النظامي بتوزيعه، كما أن اللجنة لم تجد ما يمنع أن يتم التوزيع خلال العام من أرباح العام نفسه، وبناء عليه وحيث إن الأرباح البالغة (١٣,٦٥٨,٤٥٥) ريالاً خرجت من ذمة الشركة خلال عام ٢٠٠٦م كتوزيعات، فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الفرق البالغ (١,٠٠٠,٠٠٠) ريال إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م.

البند السابع: الأصول الثابتة والاستهلاك لعام ٢٠٠٧م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٧) بتأييد الهيئة في حسم صافي الأصول الثابتة وفق ما جاء بالفوائم المالية للمكلف لعام ٢٠٠٧م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الهيئة لم تقم بحسم فرق الاستهلاك البالغ (١٩٤,٤٣٠) ريالاً، وكذلك أرباح بيع أصول ثابتة بمبلغ (٤٣١,٩٨٥) ريالاً، من صافي ربح العام المعدل، والشركة لا توافق على هذا الإجراء وذلك لأن هذان البندان يعالجان وفق النظام الضريبي الجديد والذي ينطبق على الزكاة، كذلك وفقاً لتعميم الهيئة رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤هـ من خلال الجدول رقم (٤) الخاص بالأصول واستهلاكاتها حيث تضاف أو تخصم فروقات الاستهلاك حسب طبيعتها لتعديل صافي الربح، أما فيما يتعلق بأرباح بيع الأصول الثابتة فيتم خصمها كون أنها تخفض الأصول من خلال قيمة التعويض النقدي الناتج عن عملية البيع بالفوائم المالية وبالتالي فإنها تكون قد خضعت للزكاة بهذا التخفيض وفي حالة تأييد اللجنة هذا الإجراء فإن الأرباح تكون قد خضعت للزكاة مرتين الأولى بتخفيضه للأصول والثانية كونه ضمن الإيرادات الأخرى كمتحصلات عن بيع أصول وليس كما ذكرت الهيئة وأيدتها اللجنة بأن لا تأثير لها، وكما هو معلوم فإنه يُعرف بالثني في الزكاة وهو محرم شرعاً، وبالتالي فإن مبلغ الأصول الثابتة الواجب حسمها من وعاء الزكاة حسب الجدول رقم (٤) ووفقاً لتعميم الهيئة رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤هـ كان على النحو التالي:

البيان	ريالاً
صافي الأصول الثابتة جدول رقم (٤) عمود (١١)	٥٥,٤٩١,٤٣٣
يضاف: ٥٠% من إضافات العام	٤,٤٢٠,٤٩٢
يخصم: ٥٠% من تعويضات العام	(١,٢٢٣,٩٠٧)
المجموع	٥٨,٦٨٨,٠١٨
إنشاءات تحت التنفيذ	٤,٣٣٥,٧٣٠

وذكر المكلف أنه قدم هذه التسوية مع الإقرار الزكوي بالكشف رقم (٢١) وبالتالي يطالب بأن يتم الأخذ بما ورد بالكشف رقم (٤) لصحة الاحتساب وتطبيقاً لتعميم الهيئة رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ٢٤/٧/٢٠٠٧هـ.

بعد إطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٤/٧/٢٠٠٧هـ تضمنت الإفادة أنه بالإضافة إلى ما ورد في حيثيات قرار اللجنة حول هذا البند فيما يتعلق بمطالبة ممثل المكلف بحسم أرباح الأصول الثابتة فإن الخطاب الوزاري رقم (١/٣٢) وتاريخ ١٥/٣/٢٠٠٧هـ، المبلغ بتعميم الهيئة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤/٥/٢٠٠٧هـ، قد حدد مواد النظام الضريبي الجديد التي تطبق على مكلفي الزكاة الشرعية وهي المواد (١٧)، من (٢٢ إلى ٢٧)، (٦٠/أ، ب، د)، (٦١) فقط في حين أن الأرباح أو الخسائر الناتجة عن التخلص من الأصول منصوص عليها في المادة (٨) من اللائحة التنفيذية للنظام وعليه فهي لا تنطبق على المكلف كونه مكلف زكوي وليس ضريبي، كما لا يحق لممثل المكلف المطالبة بحسم أرباح الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي عن الأعوام محل الاعتراض كونها ربح متحقق فعلياً يجب خضوعه للزكاة الشرعية.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف معالجة فرق الاستهلاك البالغ (١٩٤,٤٣٠) ريالاً، وأرباح بيع الأصول البالغة (٤٣١,٩٨٥) ريالاً وفقاً للمادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل، ووفقاً للتعميم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ٢٤/٣/٢٠٠٧هـ ضمن الكشف (٤) الخاص بالأصول الثابتة واستهلاكاتها ومن ثم حسمها من صافي ربح العام المعدل، في حين تتمسك الهيئة بعدم حسم هذه المبالغ من صافي الأرباح لعام ٢٠٠٧م، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

ومما سبق يتضح أن الاستئناف ذو شقين الأول يتعلق بفرق الاستهلاك البالغ (١٩٤,٤٣٠) ريالاً، والثاني يتعلق بأرباح بيع أصول ثابتة بمبلغ (٤٣١,٩٨٥) ريالاً ويرجع اللجنة إلى المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالأصول الثابتة واستهلاكاتها، والمادة (٨) من اللائحة التنفيذية، تبين أنها تنص على (لا يتم احتساب ربح أو خسارة للأصول التي تخضع للاستهلاك بموجب النظام عند التخلص منها، ويتم معالجة الأثر الناتج عن التخلص من هذه الأصول ضمن طريقة الاستهلاك التي حددها النظام)، وهذا النص مرتبط بالمادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالأصول الثابتة واستهلاكاتها ولا يمكن فصل المادة (٨) من اللائحة عن المادة (١٧) من النظام عند احتساب الأصول الثابتة واستهلاكاتها. لذا ولغرض احتساب الوعاء الزكوي، فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه معالجة فرق الاستهلاك وأرباح بيع الأصول وفقاً لما نصت عليه المادة (١٧) من النظام، والمادة (٨) من اللائحة التنفيذية.

البند الثامن: مكافآت أعضاء مجلس الإدارة لعام ٢٠٠٧م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (٨/ثانياً) بتأييد المكلف في حسم مكافآت أعضاء مجلس الإدارة في حدود راتب المثل من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٧م.

أورد المكلف في مذكرة استئنافه مكافآت أعضاء مجلس الإدارة، وذكر أن الخلاف حول هذا البند يُعد منتهياً حيث صدر قرار اللجنة مؤيداً للشركة، وفي ضوء ذلك تم صرف النظر عنه.

البند التاسع: الأرباح المبقاة لعام ٢٠٠٧م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٩) بتأييد الهيئة في إضافة الأرباح المبقاة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٧م. استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة أيدت الهيئة في إضافتها للأرباح المدورة البالغة (٢,٦٣٨,٦٥٨) ريالاً إلى وعاء الزكاة والشركة لا توافق على هذا الإجراء وذلك لوجود مقابل لهذه الأرباح من رصيد مدين للشركاء وقد تم إيضاح ذلك بالكشف رقم (٢٤) المرفق بالإقرار الزكوي على النحو التالي:

البيان	ريالاً
الأرباح المدورة في بداية السنة	٦,٧٣٨,٦٥٨
يخصم: الأرباح الموزعة	(٤,١٠٠,٠٠٠)
يخصم: مطلوب من أطراف ذات علاقة (شركاء) في حدود الأرباح غير الموزعة	(٢,٦٣٨,٦٥٨)
الرصيد الخاضعة للزكاة في نهاية السنة	--

والشركة ترى أن اللجنة في تأييدها للهيئة استندت على أن المبلغ المعترض عليه قد حال عليه الحول القمري وهنا تجدر الإشارة إلى أن حول المكلف هو حول حساباته وبما أن الشركة تعتمد الحول الميلادي لقياس حساباتها فبالتالي فهي تُحاسب زكويًا وفقًا للسنة المالية التي تتخذها أساسًا لحساباتها، و أن التعليمات المطبقة لدى الهيئة بخصوص الأرباح المدورة تقضي بحسم هذه الأرباح من وعاء الزكاة إذا كان هنالك ما يقابلها من رصيد مدين للشركاء وبالتالي فإن الإجراء الذي اتبعته الشركة يتماشى مع هذه التعليمات.

بعد إطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ٢٧/٧/١٤٣٧هـ، إلا أن هذه المذكرة لم تتضمن أي تعليق على هذا البند، ويرجع اللجنة إلى وجهة نظر الهيئة المبينة في القرار الابتدائي تبين أنها تفيد بأن الهيئة قامت بإضافة الأرباح المدورة لوعاء الزكاة طبقاً لتعليمات الهيئة، ولم يحسم ما يقابلها من الجاري المدين، حيث إن الجاري المدين ليس خاصًا بمسحوبات الشركاء، وإنما تم اقفال حساب تمويل الاستثمار الذي لم يعتمد بالأصل.

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 الأرباح المبقاة إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٧م، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظره، في حين لم تعلق الهيئة على هذا البند في ردها على الاستئناف.

وبعد الدراسة تبين للجنة أن مطالبة المكلف بعدم إضافة الأرباح المبقاة البالغة (٢,٦٣٨,٦٥٨) ريالاً إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٧م، مبنية على عدم قيام الهيئة بحسم الجاري المدين من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٧م، وحيث انتهت هذه اللجنة في البند الرابع من هذا القرار إلى تأييد طلب المكلف حسم الجاري المدين بما لا يتجاوز الأرباح المبقاة البالغة (٢,٦٣٨,٦٥٨) ريالاً، لذا ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الأرباح المبقاة إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٧م.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستثنائية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من الشركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (١/٢) لعام ١٤٣٥ هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

١/أ- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الإجازات المستحقة إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م، وفقاً للحيثيات الواردة في القرار، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة بند تذاكر السفر إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م وفقاً للحيثيات الواردة في القرار.

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند مكافآت العاملين إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م وفقاً للحيثيات الواردة في القرار وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٣- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند التسهيلات (القروض) التي حال عليها الحول إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

٤/أ- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم رصيد الحساب الجاري المدين من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م وفقاً للحيثيات الواردة في القرار، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم كامل رصيد الحساب الجاري المدين من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٧م على أن يكون الحسم بما لا يتجاوز قيمة الأرباح المرحلة البالغة (٢,٦٣٨,٦٥٨) ريالاً وفقاً للحيثيات الواردة في القرار.

٥- صرف النظر عن بند قطع الغيار لعام ٢٠٠٦م.

٦- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة فرق الأرباح الموزعة البالغة (١,٠٠٠,٠٠٠) ريال إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٦م، وفقاً للحيثيات الواردة في القرار، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٧- تأييد استئناف المكلف في طلبه معالجة فرق الاستهلاك وأرباح بيع الأصول وفقاً لأحكام المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٨) من اللائحة التنفيذية وفقاً للحيثيات الواردة في القرار.

٨- صرف النظر عن بند مكافآت أعضاء مجلس الإدارة.

٩- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الأرباح المبقة البالغة (٢,٦٣٨,٦٥٨) ريالاً إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٧م، وفقاً للحيثيات الواردة في القرار، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،