

## (القرار رقم ١٦٤٢ الصادر في العام ١٤٣٨ هـ)

### في الاستئناف رقم (١٥٥٦/ز) لعام ١٤٣٥ هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/٢/٧ هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكّلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩ هـ، والمكلفة بكتاب معالي وزير المالية رقم (٢٢) وتاريخ ١٤٣٧/١/١ هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة (الهيئة العامة للزكاة والدخل حاليًا) 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 وفقًا 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 شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٥٠) لعام ١٤٣٤ هـ الصادر بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة على المكلف، وكذلك الربط الضريبي - ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة لعام ٢٠٠٧م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٧/٢٧ هـ كل من: ... و... و...، كما مثل المكلف ... و... و...

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 الثانية بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (٥٠) لعام ١٤٣٤ هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٢٦٨) وتاريخ ١٤٣٥/١/٩ هـ وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيود رقم (٣٢١) وتاريخ ١٤٣٥/٢/٩ هـ، كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من البنك (ب) برقم (.....) وتاريخ ٢٠١٣/١٢/١٠ بمبلغ (١٧١,١٤٥,٤٤٨) ريال؛ لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور، وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف؛ قدم ممثلوها أثناء جلسة الاستماع والمناقشة مذكرة مؤرخة في ١٤٣٧/٧/٢٧ هـ تضمنت الإفادة بالآتي:

١٧١,٩٧٩,٣٦٥ ريال	الزكاة والضريبة المستحقة بموجب الخطاب رقم (١٤٣٥/١٦/٣٦٦٢) وتاريخ ١٤٣٥/٦/٦ هـ
١٧١,١٤٥,٤٤٨ ريال	مبلغ الضمان البنكي المُقدم بتاريخ ١٤٣٥/٢/٩ هـ
٨٣٣,٩١٧ ريال	الفرق الذي لم يُقدم
٣,٥٥٤,٥١٥ ريال	مبلغ الضمان البنكي المُقدم بتاريخ ١٤٣٥/٧/٢ هـ مقدم بعد انتهاء المدة النظامية

ووفقًا للصيغة الواردة في الضمان البنكي؛ فإن الهيئة لا تعلم عن الفرق البالغ (٨٣٣,٩١٧) ريال هل هو يخص الزكاة أم أنه يخص ضريبة الاستقطاع؟، وعلى كل حال فإن الاستئناف يكون غير مقبول من الناحية الشكلية؛ فإذا كان الفرق يخص الزكاة الشرعية فالقرار الوزاري رقم (٣٩٣) وتاريخ ١٣٧٠/٨/٦ هـ و(١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤ هـ حدد ضوابط الاستئناف، ومن ضمنها سداد المستحق قبل الاستئناف، أما إذا كان الفرق يخص ضريبة الاستقطاع؛ فإن الاستئناف يكون غير مقبول من الناحية الشكلية طبقًا للمادة (٦٦هـ) من النظام الضريبي والمادة (١١/٦١أ) لعدم سداد كامل ضريبة الاستقطاع والغرامات التي تترتب عليها من تاريخ الاستحقاق المبين في الربط حتى تاريخ السداد.

ورد المكلف على ما ذكرته الهيئة بخطابه المؤرخ في ١٦/٦/١٤٣٧ هـ فذكر أن الهيئة في مذكرتها المقدمة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة تطالب برفض استئناف الشركة من الناحية الشكلية لعدم كفاية مبلغ الضمان المقدم لتغطية المبالغ المستحقة على الشركة وفقًا للقرار المستأنف رقم (٥٠) لعام ١٤٣٤ هـ، ويرى أن هذا الادعاء من قبل الهيئة يخالف واقع الحال، فالشركة بعد استلامها القرار الابتدائي بتاريخ ١٥/١٠/١٤٣٥ هـ طالبت بخطابها رقم (٣٦٩٥٦) وتاريخ ١٧/١٠/١٤٣٥ هـ الهيئة بإصدار ربط معدل وفقًا لقرار اللجنة المستأنف، كما قامت الشركة وفقًا لمفهومها كما يقضى به الخطاب الوزاري رقم (٤٦٦/٣) وتاريخ ١٧/١٠/١٤١٥ هـ، بتقديم خطابها رقم (٤٠٠٢٩) وتاريخ ١٠/٢/١٤٣٥ هـ مرفقًا معه خطاب الضمان البنكي الصادر من البنك (ب) برقم (.....) وتاريخ ١٤٣٥/٢/٦ هـ بمبلغ (١٧١,١٤٥,٤٤٨) ريال، وهو عبارة عن مبلغ الزكاة والضريبة والغرامات حسب مفهومها لقرار اللجنة الابتدائية رقم (٥٠) لعام ١٤٣٤ هـ، وبعد مرور ما يزيد على خمسة أشهر من صدور قرار اللجنة الابتدائية المستأنف أصدرت الهيئة بخطابها رقم (١٤٣٥/١٦/٣٦٦٢) وتاريخ ١٤٣٥/٦/٦ هـ الربط الزكوي الضريبي المعدل بمبلغ (١٧١,٩٧٩,٣٦٥) ريال؛ وبناء عليه قامت الشركة بخطابها رقم (١٥٢٥١) وتاريخ ١٤٣٥/٧/١ هـ بتقديم خطاب الضمان البنكي الصادر من البنك (ب) برقم (١٤٥٠٢٠) وتاريخ ١٤٣٥/٦/٢٤ هـ بالفرق بمبلغ (٣,٥٥٤,٥١٥) ريال، ليصبح إجمالي مبلغ الضمان المقدم (١٧٤,٦٩٩,٩٦٣) ريال، وقد اعترضت الشركة على الربط الزكوي الضريبي المعدل بخطابها رقم (١٥٢٥٣) وتاريخ ١٤٣٥/٧/١ هـ وردت الهيئة عليه بخطابها رقم (١٤٣٥/١٦/٦٥٦٥) وتاريخ ١٤٣٥/٩/٢٠ هـ، والذي لم تذكره الهيئة في مذكرتها المقدمة أثناء الجلسة) حيث أفادت بأن مبلغ الربط المعدل هو (١٦٩,٤٧٩,٣٦٥) ريال؛ مما يعني أن خطاب الضمان البنكي المقدم مع الاستئناف - خلال المدة النظامية، وقبل صدور الربط الزكوي المعدل يزيد عن المبالغ المستحقة وفقًا لربط الهيئة المعدل، حيث أصبح مبلغ الضمان المدفوع بالزيادة هو (٥,٢٢٠,٥٩٨) ريال وهو ما تطالب الشركة برده؛ وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

### الناحية الموضوعية:

#### البند الأول: المقارنة بين الوعاء الزكوي والربح المعدل أيهما أكبر.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) برفض اعتراض الشركة بالأغلبية على بند المقارنة بين الوعاء الزكوي والربح المعدل أيهما أكبر للحثيات الواردة في هذا القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الخلاف بين الشركة والهيئة ينحصر في الإجراء الذي قامت به الهيئة عند احتساب الزكاة للعام المالي المنتهي في ٣١/١٢/٢٠٠٧م، حيث قارنت بين صافي حقوق الملكية وصافي الربح المعدل أيهما أكبر، كما أنها لا توافق على وجهة نظر الهيئة الواردة في مذكرة رفع الاعتراض للجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض برقم (١٤٣٢/١٦/١٨٢٥) وتاريخ ١٤٣٢/٤/٢ هـ، وحيث إن اللجنة أيدت الهيئة دون ذكر أسباب لهذا التأييد باستثناء الاعتماد على تعميم الهيئة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ هـ فإن الشركة تفيد بالاتي:

يتحدد الوعاء الزكوي للمكلف وفقًا لأحكام الشريعة الإسلامية وليس وفقًا للأرقام والمسميات والمصطلحات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية، وإذا حدث تعارض بين الإجراءات التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة المتمثلة بالقرارات والتعاميم وبين

القواعد الشرعية وفقه الزكاة؛ فهذه الحالة وجب شرعًا الأخذ بمفهوم ومضمون القواعد الشرعية حتى لا تخضع للزكاة أموال لا تجب فيها الزكاة أصلًا؛ خصوصًا وأن المادة الثالثة من المرسوم الملكي رقم (٥٧٧) لعام ١٣٧٦ هـ قضت بأن يصدر مجلس الوزراء بناء على اقتراح وزير المالية القرارات اللازمة لتنفيذه والتي لم تصدر حتى الآن، ويتأكد ذلك أيضًا بالقرار الوزاري رقم (٤٢٠٩/٣) وتاريخ ١٤٠٢/٨/٩ هـ، الذي قضى بأن تصدر الإيضاحات والتفسيرات المتعلقة بكيفية تحصيل ضريبة الدخل وفريضة الزكاة المفروضتين بالمرسومين الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١ هـ ورقم (٨٦٣٤) وتاريخ ١٣٧٠/٦/٢٩ هـ وما لحقهما من تعديلات سواء كانت هذه التفسيرات أو تلك الإيضاحات في شكل قرارات أو منشورات أو تعاميم بقرار من وزير المالية والاقتصاد الوطني أو بموافقته.

وإن ما ذهبت إليه الهيئة من أن المتبع في حالة كون الوعاء أقل من صافي ربح العام أن يتم إخضاع أرباح العام للزكاة باعتباره مبدأ ثابتًا ومستقرًا تطبيقه على عموم المكلفين على حد سواء؛ يتعارض مع احتساب الزكاة على النشاط التجاري وفقًا لصافي الأموال المستثمرة، أو ما يعرف بحقوق الملكية، كما أنه يتعارض مع قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة رقم (٢٠) لعام ١٤٣٣ هـ، وقراري اللجنة الإستئنافية الضريبية رقم (٦٥٥) لعام ١٤٢٧ هـ ورقم (٨٩٠) لعام ١٤٣٠ هـ، التي قضت بالأخذ بنتيجة صافي الوعاء الزكوي، وليس بنتيجة الأرباح المعدلة، وأن حدها بحدود معينة لا يوجد له سند محاسبي أو نظامي، ويعزز هذا الرأي من الناحية الشرعية ما صدر من فتوى شرعية من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٤/١١/١٨ هـ ونصها (ما جعل من إيرادات المصنع - الواجبة زكاتها - في شراء أصول أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها؛ لإنفاقها قبل تمام الحول عليها)، وكذلك يتعارض مع الفتوى الشرعية رقم (٢٤٦٥٠) وتاريخ ١٤٣٠/١١/٧ هـ حيث جاء نصها (وبعد دراسة اللجنة للاستفتاء أجابت بأن مستغلات شركة ..... من أجور المكالمات ونحوها التي تصرف في أصول ومصروفات لا زكاة فيها؛ إذا كان ذلك قبل أن يحول عليها الحول؛ لأن جنس الأجرة لا زكاة فيها حتى يحول عليها الحول؛ لعموم قول النبي صلى الله عليه وسلم (لا زكاة في مال حتى يحول عليه الحول) أخرجه أبو داود وابن ماجه، كما إن ما أوردته الهيئة من أن الأخذ بصافي الربح المعدل لأغراض الزكاة كحد أدنى يعود إلى أن إخضاع الغلة (الربح) للزكاة رأي فقهي معتبر لزكاة المستغلات، وبه صدر قرار مجمع الفقه الإسلامي في دورته الثانية، ومعلوم أن زكاة المستغلات ليست زكاة عروض التجارة؛ فعروض التجارة هي الأموال التي اشترت بنية المتاجرة بها؛ بينما المستغلات هي الأموال التي يحتفظ بأعيانها ويستفاد من غلتها و إنتاجها، ومعلوم أن زكاة عروض التجارة تجب في رأس المال والنماء وهو الربح؛ بينما زكاة المستغلات تجب فقط في النماء وهو الربح وهو ما صدر بشأنه الفتوى رقم (٢٤٦٥٠) وتاريخ ١٤٣٠/١١/٧ هـ التي سبق الإشارة إليها.

كما إن ما أوردته الهيئة من أن التفسير الضيق لتحديد الوعاء الزكوي سيؤدي إلى حجب زكاة مستحقة عن مصارفها بمجرد أن العناصر السالبة للوعاء كانت أكبر من العناصر الموجبة حتى لو كانت الشركة محققة أرباحًا؛ وهو ما يؤدي إلى عدم خضوع بعض كبار المكلفين من الشركات المساهمة كالمصارف والفنادق والشركات العقارية وشركات النقل وبعض الشركات الصناعية للزكاة؛ رغم أن أموالها نامية بمعدلات واضحة، يجاب عليه أن هذا كله لا يبرر التعدي على حرمة مال المسلم؛ فلا يجوز أخذ شيء من ماله إلا بنص ومعلوم أن الزكاة تكليف شرعي، والأصل براءة الذمم من التكاليف إلا ما جاء به نص، حتى لا تُسرِع في الدين ما لم يأذن به الله، أما القياس فلا يجوز إعماله؛ وخاصة في باب الزكاة.

وبناء عليه تطالب الشركة بإلغاء القرار الابتدائي رقم (٥٠) لعام ١٤٣٤ هـ فيما قضى به من رفض اعتراض الشركة بالأغلبية على بند المقارنة بين الوعاء الزكوي والربح المعدل أيهما أكبر، وإصدار قرار يؤيد طلب الشركة بعدم احتساب الزكاة من واقع صافي الربح المعدل، والأخذ بنتيجة طريقة حقوق الملكية دون وضع حدًا أدنى للوعاء، وأضاف المكلف بخطابه المؤرخ في ١٤٣٧/٦/١٦ هـ بما أن الطريقة المتبعة في الهيئة العامة للزكاة والدخل لتحديد وعاء الزكاة هي طريقة صافي الأموال المستثمرة، أو ما يعرف بطريقة حقوق الملكية وفقًا لما جاء في تعميم الهيئة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٤٩٢/٨/٨ هـ والتي من

ذلالها يتحدد مقدار المال الذي تجب فيه الزكاة، ومعلوم أن صافي الربح هو عنصر من عناصر تحديد الوعاء وفقاً لهذه الطريقة؛ وبذلك فإن إخضاع صافي الربح المعدل كوعاء للزكاة هو إجراء من قبل الهيئة، لا يوجد له سند نظامي أو شرعي؛ بل يعارضه ما استقر عليه الأمر لدى لجان الاعتراض الابتدائية واللجنة الاستئنافية الضريبية في عدد من القرارات، ومنها قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض رقم (٢٠) لعام ١٤٣٣هـ، وقرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (٦٥٥) ورقم (٨٩٠) لعام ١٤٣٠هـ، ويعزز ذلك من الناحية الشرعية ما صدر من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٨/١١/١٤٢٤هـ ونصها: "ما جعل من إيرادات المصنع - الواجبة زكاتها - في شركاء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها؛ لإنفاقها قبل تمام الحول عليها"، وكذلك الفتوى رقم (٢٤٦٥٠) وتاريخ ٧/١١/١٤٣٠هـ ونصها: "وبعد دراسة اللجنة للاستفتاء أجابت بأن مستغلات شركة ..... من أجور المكالمات ونحوها التي تصرف في أصول ومصروفات لا زكاة فيها إذا كان ذلك قبل أن يحول عليها الحول؛ لأن جنس الأجرة لا زكاة فيها حتى يحول عليها الحول لعموم قول النبي صلى الله عليه وسلم "لا زكاة في مال حتى يحول عليه الحول" أخرجه أبو داود وابن ماجه.

ولكل ما تقدم؛ تطالب شركة (أ) بإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به من رفض اعتراض الشركة على بند المقارنة بين الوعاء الزكوي والربح المعدل أيهما أكبر، وإصدار قرار يؤدي مطلبها بعدم احتساب الزكاة من واقع صافي الربح المعدل والأخذ بنتيجة طريقة حقوق الملكية دون وضع حداً أدنى للوعاء حتى لا يشترط في دين الله ما لم يأذن به الله.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على وجهة نظر الهيئة المبينة في القرار الابتدائي التي تضمنت الإفادة بأن أن الفقرة (٢/أولاً) من التعميم رقم (١/١٢٢) في ١٩/٨/١٤١٤هـ نصت على (أنه في حالة كون الوعاء الزكوي سالباً يزكى الربح المعدل من وجهة نظر المصلحة؛ مع الأخذ في الاعتبار حسم الخسائر المدورة (المعدلة)؛ وإذا نتج عن حسم تلك الخسائر وجود وعاء بالسالب؛ فلا تتوجب الزكاة حتى لو كانت نتيجة أعمال السنة أرباحاً).

أما ما ورد في إجابة السؤال الرابع من الفتوى الشرعية رقم (٢٣٤٠٨) في ١٨/١١/١٤٢٦هـ من أن ما اشترى من إيرادات المنشأة قبل حولان الحول فلا زكاة فيه فيجاب عنها بما يلي:

أ- فإن هذا القول مؤيد لإجراء المصلحة؛ حيث إن الإيرادات تختلف عن صافي الربح عن العام محل ربط الزكاة ولا يتم تحديده إلا بعد إقفال الحسابات في نهاية العام المالي؛ وأنه لا يمكن القول بأن شراء الأصول الثابتة خلال العام قد تمت من صافي الأرباح التي لم تتحقق ولا يتم تحديدها فعلياً إلا نهاية العام؛ حيث يتم شراؤها من الإيرادات اليومية التي تتحقق للبنك وليس من صافي الربح في نهاية العام وهو ما ذكرته الفتوى الشرعية من أن (ما جعل من إيرادات في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها).

وعليه فإن ما يتبقى من الإيرادات بعد حسم المصاريف والتكاليف (صافي الربح) هو الذي يتم تزكيته وهذا ما يطبق على جميع المكلفين.

ب- أن إخضاع الغلة (الربح) للزكاة رأي فقهي معتبر لزكاة المستغلات كالفنادق والمصانع ووسائل النقل والعقارات "غير المعدة للبيع" وبه صدر قرار مجمع الفقه الإسلامي في دورته الثانية، أما الفتوى الشرعية المشار إليها أعلاه فإنها تنطبق بشكل دقيق لو أن النقد المتوفر للشركة (الإيرادات) مثل ما ورد في الفتوى تم استغلاله في أصول ثابتة أو عروض قنية وسوف ينخفض تبعاً لذلك رصيد الأرباح مقابل ذلك، أما واقع الحال فإن تحديد الهيئة للوعاء يعتمد على القوائم المالية المعدة على أساس الاستحقاق؛ وبالتالي فإن أرصدة الوعاء الزكوي بما فيها الأرباح مسجلة بموجب هذا المبدأ ويحكم تلك الأرصدة مفاهيم وأعراف محاسبية، وهذا يعني أن الأرباح يحكم حركتها قيود معينة مثل حساب التوزيع والتعليق في رأس المال وإطفاء الخسارة... الخ ولا يتصور ضمن نطاق حركتها قيود محاسبية من حساب الأصول الثابتة إلى حساب الأرباح، وعلى هذا الأساس لا يمكن القول بأن تلك الأرباح تم استخدامها في شراء أصول ثابتة أو عروض قنية بينما الحقيقة أن رصيدها فعلياً لم يتأثر

بالانخفاض بقدر ذلك المبلغ الذي استخدم؛ وإنما تتأثر أرصدها فعلياً بالتوزيعات على المساهمين التي تقرر لاحقاً، وبالتالي فإن الادعاء بمقابلة تلك الأرباح بالأصول الثابتة وما شابهها على أساس استخدامها ادعاء ليس في محله؛ وإلا كيف يتم التوزيع لاحقاً على المساهمين في ظل هذا الادعاء.

وبناءً عليه فإن ما ذهب إليه المكلف بشأن الفتوى الشرعية هو إسقاط للفتوى في غير واقعها ولا يعطي المقصد الشرعي الذي رمت إليه الفتوى، وفضلاً عن ذلك فإن التفسير الضيق لتحديد الوعاء الزكوي سيؤدي إلى حجب زكاة مستحقة عن مصاريفها بمجرد أن العناصر السالبة للوعاء أكبر من العناصر الموجبة حتى ولو كانت محققة أرباباً؛ مما سيفرز ذللاً في التطبيق ينسحب أثره لتحديد الوعاء لبعض المكلفين؛ بحيث لا يخضعون للزكاة أو تكون زكاتهم أقل من المستحقة شرعاً لعدد من السنوات وربما طوال حياة منشأتهم؛ لكون العناصر السالبة للوعاء أكبر من العناصر الموجبة رغم تحقيقهم أرباح كبيرة.

ولأن الزكاة شرعاً تفرض على رأس المال زائد الأرباح؛ إلا أنه في بعض الحالات يقتصر الوعاء وفقاً لأحكام الشريعة على ناتج رأس المال وغلته (الأرباح)؛ وذلك بسبب طبيعة النشاط الممارس؛ حيث إن رأس المال وما في حكمه مستغل في عروض قنية؛ ولكون الأرباح أموالاً نامية ومن مقاصد الزكاة وشروطها النماء؛ لذا فإنه لا مبرر شرعي لعدم إخضاعها للزكاة.

ج- ولقد استقر قضاء اللجنة الاستئنافية وفقاً لإجراء الهيئة ومنه القرار الاستئنافي رقم (١٣) لعام ١٤١٧هـ والمصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٨٩٧٤/٣) بتاريخ ١٤١٧/٨/٦هـ؛ لذا تتمسك الهيئة بشرعية ونظامية إجراءاتها.

### 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 اعتبار صافي الأرباح المعدلة وعاءً للزكاة وخضم كامل أصوله الثابتة من وعائه الزكوي، في حين تتمسك الهيئة باعتبار صافي الربح المعدل وعاءً للزكاة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن الوعاء الزكوي للمكلفين يحتسب باستخدام أسلوب محدد (عناصر الوعاء الزكوي الموجبة ممثلة في رأس المال وعناصر حقوق الملكية الأخرى وأرباح العام ومصادر التمويل الأخرى ناقصاً عناصر الوعاء الزكوي السالبة ممثلة في الأصول الثابتة والاستثمارات طويلة الأجل وخسائر العام والخسائر المرحلة) ويمثل أحد أركانه حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها بغض النظر عن حجمها أو نوعها مادام أنها تمثل أصولاً غير متداولة تساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي، وطالما تم استخدام أرباح العام في تمويل هذه الأصول فإن حدها بحدود معينة لا يوجد له سند محاسبي أو نظامي، ويعزز ذلك من الناحية الشرعية ما صدر من فتوى من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ ونصها "بأن ما جعل من إيرادات المصنع الواجب زكاتها في شراء أصول أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها"، وكذلك الفتوى رقم (٢٤٦٥٠) وتاريخ ١٤٣٠/١١/٧هـ التي نصت على "أن مستغلات شركة ..... من أجور المكالمات ونحوها التي تصرف في أصول ومصرفات لا زكاة فيها إذا كان ذلك قبل أن يحول عليها الحول؛ لأن جنس الأجرة لا زكاة فيها حتى يحول عليها الحول لعموم قول النبي صلى الله عليه وسلم "لا زكاة في مال حتى يحول عليه الحول" مما ترى معه اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها دون قيده بحد معين، وعدم اعتبار صافي الأرباح المعدلة وعاءً للزكاة.

## البند الثاني: رسوم الرخصة الزائدة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٤) برفض اعتراض الشركة بالأغلبية على بند رسوم الرخصة الزائدة عن ١% بمبلغ (١,٧٧٢,٤٨٠) ريال للحيثيات الواردة في هذا القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الخلاف بين الشركة والهيئة ينحصر في معالجة الهيئة لرسوم الرخصة ١%؛ وذلك لكونها نفقة حقيقية مستحقة عن عام ٢٠٠٧م تم احتسابها وفقا للمرسوم الملكي رقم (٢٠٦) وتاريخ ١٧/٦/١٤٢٨هـ، وقد ذكرت الهيئة بأنها قامت بتطبيق قرار مجلس الوزراء رقم (٢٠٦) واللجنة أيدت وجهة نظر الهيئة في ذلك، والجدول أدناه يوضح طريقة احتساب رسوم الرخصة ١% لكل من الهيئة والشركة والفرق بينهما وذلك على النحو التالي:

المبلغ بالريال	طريقة احتساب رسوم الرخصة ١% لكل من		بيانات
	الشركة	الهيئة	
٨٠٠	٣٣,٥٨١,٢٦٥,٨٠٠	٣٣,٥٨١,٢٦٥	الإيرادات التشغيلية
٢٤٦-	٤,٢٤٦,٧١٢,٧٥٤	٤,٢٤٦,٧١٣	يطرح رسوم استخدام الشبكات
١,٠٤٦	٢٩,٣٣٤,٥٥٣,٠٤٦	٢٩,٣٣٤,٥٥٢	صافي الإيرادات
١٠	٢٩٣,٣٤٥,٥٣٠	٢٩٣,٣٤٥,٥٢	رسوم الرخصة ١%
١,٧٧١,٨٨٥	١,٧٧١,٨٨٥	--	<b>يضاف تسويات رسوم رخصة (١)</b>
١,٧٧١,٨٩٥	٢٩٥,١١٧,٤١٥	٢٩٣,٣٤٥,٥٢٠	إجمالي رسوم الرخصة

وبما أن الشركة قد احتسبت رسوم الرخصة ١% وفقاً للمرسوم الملكي رقم (٢٠٦)، والذي نص على (أن المقصود بعبارة صافي الإيرادات الواردة في الفقرة (٥) من قرار مجلس الوزراء رقم (٢١٣) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤١٨هـ؛ هو إجمالي الإيرادات التشغيلية من تقديم خدمات ..... تجارياً ناقصاً حقوق الجهات الخارجية والمحلية المتمثلة في (تكاليف التراسل، وتكاليف التجوال الدولي والمحلي، وتكاليف الربط البيني الدولي والمحلي) وأي عنصر آخر يتفق عليه مستقبلاً وزير المالية ووزير ..... بموجب محضر يوضح ذلك بحسب ما تبينه نتائج تسوية هذه الخدمات؛ وبالتالي فإن الفرق أعلاه ومقداره (١,٧٧١,٨٨٥) ريال، عبارة عن رسوم حكومية (رسوم الرخصة) الخاصة بشركة (أ) والناجمة عن طبيعة البنود الواردة في وعاء احتساب صافي الإيرادات التشغيلية الخاضعة لاحتساب رسوم الرخصة، والذي ترتب عليه دفع تلك الرسوم للحكومة من قبل المشغلين المحليين أو الشركة ومن ثم يتم تسويتها بينهم.

وبناء عليه تطالب الشركة بإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به برفض اعتراض الشركة بالأغلبية على بند رسوم الرخص الزائدة عن ١% بمبلغ (١,٧٧٢,٤٨٠) ريال، وإصدار قرار يؤيد الشركة بقبول حسم رسوم الرخصة الزائدة عن ١% المدفوعة في عام ٢٠٠٧م، وأضاف المكلف بخطابه المؤرخ في ١٦/٦/١٤٣٧هـ أن الشركة ترغب في التأكيد على أن هذه الرسوم تم احتسابها وفقاً للمرسوم الملكي رقم (٢٠٦) وتاريخ ١٧/٦/١٤٢٨هـ وهي نفقة حقيقية خرجت من ذمة الشركة وتم دفعها للجهة الحكومية من قبل الشركة أو من قبل المشغلين المحليين، وقد أيدت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الأولى بالرياض في قرارها رقم (١٩) لعام ١٤٣٦هـ البند رقم (٣) رسوم الرخصة الزائدة عن (١%) لعام ٢٠٠٩م، حيث نص القرار على ما يلي: (مما يعد نفقة تكبدها

المكلف وقابلها بالإيرادات ذات العلاقة ويتفق مع حقوق الجهات الخارجية والمحلية المنصوص عليها في المرسوم الملكي رقم (٢٠٦) بتاريخ ١٤٢٨/٦/١٧ هـ. مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المكلف في حسم هذه الرسوم من الربح الخاضع للزكاة). وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على وجهة نظر الهيئة المبينة في القرار الابتدائي التي تضمنت الإفادة بأنه تم التوصل لهذا الفرق كما يلي:

جاء في إيضاح الميزانية رقم (٢١) الفقرة (ب) بأنه يتم تحديد رسوم الرخصة بـ ١% من صافي الإيرادات (حسب التعريف أعلاه)، وبالنظر إلى تعريف صافي الإيراد كما ورد في الإيضاح رقم (٢١) بأنه إجمالي الإيرادات التشغيلية ناقصاً رسوم استخدام الشبكات الخارجية كما تظهر في قائمة الدخل، وقد قامت الهيئة بتطبيق التعريف السابق كما يلي:

إجمالي الإيرادات التشغيلية ٣٣,٥٨١,٢٦٥,٠٠٠ ريال رسوم استخدام الشبكات المحلية والخارجية ٤,٢٤٦,٧١٣,٠٠٠ ريال  
صافي الإيرادات التشغيلية ٢٩,٣٣٤,٥٥٢,٠٠٠ ريال رسوم الرخصة = ٢٩,٣٣٤,٥٥٢,٥٢٠ ريال × ١% = ٢٩٣,٣٤٥,٥٢٠ ريال

يطرح: الرسوم المحملة على الحسابات (٢٩٥,١١٨,٠٠٠) ريال المحمل بالزيادة ١,٧٧٢,٤٨٠ ريال

وهذا الاحتساب مطابق للتعريف الوارد في قرار مجلس الوزراء رقم (٢٠٦) وتاريخ ١٤٢٨/٦/١٧ هـ.

#### 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 تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٧م بفرق رسوم الرخصة الزائدة عن ١% البالغ (١,٧٧٢,٤٨٠) ريالاً، في حين تتمسك الهيئة بإضافة هذا الفرق لنتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٧م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

ومما سبق يتضح أن المكلف متفق مع الهيئة وكذلك مع اللجنة الابتدائية بشأن تطبيق معادلة احتساب رسوم الرخصة لعام ٢٠٠٧م، وخلافهم ينحصر في عدم اعتماد الهيئة واللجنة هذا الفرق كمصروف في عام ٢٠٠٧م، على الرغم من أنه يعد نفقة حقيقية خرجت من ذمة الشركة وتم دفعها للجهة الحكومية من قبل الشركة أو من قبل المشغلين المحليين.

وبعد دراسة اللجنة للموضوع واطلاعها على المستندات المقدمة؛ وحيث إن المكلف قدم المستندات المؤيدة لهذا المصروفات، فإن اللجنة ترى أن هذا البند يُعد من المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٧م؛ وبالتالي تؤيد استئناف المكلف في طلبه اعتماد فرق رسوم الرخصة الزائدة عن ١% البالغ (١,٧٧١,٨٨٥) ريالاً ضمن مصروفات عام ٢٠٠٧م.

## القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

### أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (0٠) لعام ١٤٣٤ هـ من الناحية الشكلية.

### ثانياً: الناحية الموضوعية.

١- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها دون قيدها بحد معين، وتأييده في طلبه عدم اعتبار صافي الأرباح المعدلة وعاءً للزكاة وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- تأييد استئناف المكلف في طلبه اعتماد فرق رسوم الرخصة الزائدة عن ١% البالغ (١,٧٧١,٨٨٥) ريالاً ضمن مصروفات عام ٢٠٠٧م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،