(القرار رقم ١٧٧٢ الصادر في العام ١٤٣٨هـ)

في الاستئناف رقم (١٥٦٨/z) لعام ١٤٣٥هـ

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

في يوم الاثنين الموافق ١٤٣٨/١١/٨هـ 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 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 ١٣٧٠/١/٢١هـ 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 الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (٣) لعام ١٤٣٥هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٨/٤هـ 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 بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (٣) لعام ١٤٣٥هـ بموجب الخطاب رقم (٣٥/١/١١) وتاريخ ١٤٣٥/٢/٩هـ وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (٣٤٢) وتاريخ ١٤٣٥/٣/٦هـ، كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من مصرف (ب) برقم ..... وتاريخ ١٤٣٤/٦/١٩هـ بمبلغ (٢,٥٠٥,١٦٤) ريالًا، لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور، 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: الأرصدة الدائنة لأطراف ذات علاقة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد وجهة نظر الهيئة في إضافة جاري مؤسسات شقيقة دائنة وذمم أخرى وبنوك دائنة وذمم دائنة لتمويل أصول غير متداولة , وأطراف ذات علاقة للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن شركة (أ) شركة مملوكة لكل من: (.....٩٥% , وشركة (أ) ويمتلك أولاده في شركة (أ)العقارية ما نسبته ٥% فقط).

وذكر أن نشاط شركة (أ) ينحصر في إنشاء وتنفيذ مشاريع (أ)فقط، ولا تنفذ أي عقود إنشاء لغيره، فتقوم الشركة بإجراء الدراسات الأولية للمشاريع التي يرغب..... بتنفيذها وفي حال أظهرت الدراسة الأولية أنه يمكن تنفيذ المشروع تبدأ الشركة في تنفيذه, ويتم تمويل المشاريع القائمة من قبل..... وذلك عن طريق تحويلات للشركة من مؤسسة (ج) وفروعها المتعددة ومنه شخصيًا،

وتتكون مؤسسة (ج) من عدة قطاعات وفروع تعمل في مجال الصناعة والزراعة وإنتاج الدواجن والبيض بالإضافة إلى مكتب الأملاك الذي يمثل الخزينة لجميع مشاريع وأنشطة.....، وجميع هذه المؤسسات بقطاعاتها المختلفة تعمل تحت اسم مؤسسة (ج) وتقدم إقراراتها للهيئة بإقرار زكوي موحد يشمل جميع قطاعات المؤسسة ولديها ملف واحد في الهيئة برقم .....، وقدم صورة من شهادة الزكاة التي توضح الفروع التي تندرج تحتها ومن هذه الفروع (د) ، (هـ) ، (ز) ، (و)) ، والهيئة تعامل جميع فروع مؤسسة (ج) كوحدة واحدة وذلك لأن ذمة المؤسسة وفروعها تعتبر ذمة مالية واحدة، ولما كانت المؤسسة مملوكة بالكامل بنسبة ١٠٠% ل..... فإن..... ومؤسسته وفروعها المختلفة تعد ذمة مالية واحدة أيضًا، وقد أظهرت القوائم المالية لشركة (أ)الأسماء التالية كأطراف ذات علاقة:

١- مكتب أملاك..... الذي يمثل الخزينة ل..... وهو المكتب المسئول عن إدارة أملاك.....، وتقدم إقراراتها الزكوية ضمن إقرار مؤسسة (ج) تحت رقم مميز .....

٢- (أ) القابضة مملوكة لمؤسسة (ج) وقد أنشئت لتكون بمثابة المركز الرئيس لكل فروع مؤسسة (ج) ، وتقدم إقراراتها الزكوية ضمن إقرار مؤسسة (ج) تحت رقم مميز .....

٣- مؤسسة (د) وهي مملوكة لمؤسسة (ج)، وتقدم إقراراتها الزكوية ضمن إقرار مؤسسة (ج) تحت رقم مميز .....

٤- مؤسسة (و) وهي مملوكة لمؤسسة (ج) ، وتقدم إقراراتها الزكوية ضمن إقرار مؤسسة (ج) تحت رقم مميز .....

٥- (ط) وهي مملوكة لمؤسسة (ج) وتقدم إقراراتها الزكوية ضمن إقرار مؤسسة (ج) تحت رقم مميز.....

٦- مؤسسة (ج) ، وتقدم إقراراتها الزكوية ضمن إقرار مؤسسة (ج) تحت رقم مميز .....

وأنه بالتأمل في الأطراف ذات العلاقة المذكورة أعلاه يتبين أنها مسميات لفروع (أ) المملوكة بالكامل ل..... والهيئة تعاملها كمكلف واحد وذمة مالية واحدة، وكما هو معلوم فالذمة المالية للمؤسسة و..... هي ذمة مالية واحدة وبالتالي عند احتساب الزكاة يجب إضافة جميع هذه الحسابات ضمن حساب واحد كونها مملوكة من شخص واحد وهو..... وإضافة ما حال عليه الحول للوعاء لا إضافة كل حساب على حده، وذكر المكلف أن الهيئة قامت عند إجراء الربط لشركة (أ)، باعتبار كل فرع من الفروع الخمسة المذكورة أعلاه كحساب مستقل ولم تعامل جميع هذه الفروع كذمة مالية واحدة، واعتبرت الهيئة أيضًا حساب..... حساب منفصل ومستقل وهذا أدى إلى احتساب ما حال عليه الحول لكل حساب من هذه الحسابات بشكل مستقل عن الأخر وبالتالي تضخم ما حال عليه الحول لحساب أطراف ذات علاقة وحساب..... المضاف للوعاء، وقد أيدت اللجنة الابتدائية هذا الإجراء، وردًا على ما ذكرته الهيئة أكد المكلف بأن الأطراف ذات العلاقة المذكورة أعلاه تقوم بتقديم الإقرارات الزكوية للهيئة برقم مميز واحد هو ..... أي أن الذمة المالية لهم هي ذمة مالية واحدة ونظرًا لكون الذمة المالية ذمة واحدة فإن هذا يقتضي اعتبارهم حساب واحد وإضافة ما حال عليه الحول على أساس كونه حساب واحد مجمع، وقدم المكلف بيان بحركة الحسابات الجارية لفروع مؤسسة (ج) المختلفة والمملوكة ل..... في سجلات شركة (أ)، كما قدم بيان بالرصيد الذي حال عليه الحول من هذا الحساب على النحو الآتي:

عام ٢٠٠٥م:

اسم الفرع	رصيد أول المدة	المضاف خلال العام	المسدد خلال العام	رصيد أخر المدة
(ز)	١٤,٨٤٢,٤٩٨	٥١,٣٤٥	٤١١,١٢٧	١٤,٤٨٢,٧١٦
(د)	٢١٦,٣٢٣	١٤٤,٠٠٠	٣٦٠,٩٧٨	(٦٥٥)
(ج)	١٦٠,٢٣١,١٨١	٨١,٥٤١,٦٧٤	١٤٦,٠٥٧,٦٥٧	٩٥,٧١٥,١٩٨
(ط)	٤,٠٨٥	--	٨,١٧٠	(٤,٠٨٥)
مؤسسة(ج)	٩٢٩,٣٤٠	٥,٠٠٠	١,٦٦١,٩٧٩	(٧٢٧,٦٣٩)
.....	٣,٦٩٤,٢١٤	--	٩,٨٧٩,٨٢٠	(٦,١٨٥,٦٠٦)
المجموع الموحد لهذه الحسابات	١٧٩,٩١٧,٦٤١	٨١,٧٤٢,٠١٩	١٥٨,٣٧٩,٧٣١	١٠٣,٢٧٩,٩٢٩

عام ٢٠٠٦م.

أسم الفرع	رصيد أول المدة	المضاف خلال العام	المسدد خلال العام	رصيد أخر المدة
(ز)	١٤,٤٨٢,٧١٦	٩٧٤	--	١٤,٤٨٣,٦٩٠
(د)	(٦٥٥)	٦٥٥	--	--
(ج)	٩٥,٧١٥,١٩٨	١١٢,٤٣٨,٧٩٤	٩,٢٠١,٠٦٥	١٩٨,٩٥٢,٩٢٧
(ط)	(٤,٠٨٥)	--	--	(٤,٠٨٥)
مؤسسة (ج)	(٧٢٧,٦٣٩)	٣٠٠,٠٠٠	--	(٤٢٧,٦٣٩)
(و)	--	--	٣٦,٢٥٨	(٣٦,٢٥٨)
.....	(٦,١٨٥,٦٠٦)	--	٤٨,١٧٣,٥٥٠	(٥٤,٣٥٩,١٥٦)
المجموع الموحد لهذه الحسابات	١٠٣,٢٧٩,٩٢٩	١١٢,٧٤٠,٤٢٣	٥٧,٤١٠,٨٧٣	١٥٨,٦٠٩,٤٧٩

وذكر أنه تم احتساب ما حال عليه الحول لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م على الحسابات الجارية لفروع مؤسسة (ج) المختلفة المملوكة ل.....:

العـام	أول المدة	المسدد	ما حال عليه الحول
٢٠٠٥م	١٧٩,٩١٧,٦٤١	١٥٨,٣٧٩,٧٣١	٢١,٥٣٧,٩١٠
٢٠٠٦م	١٠٣,٢٧٩,٩٢٩	٥٧,٤١٠,٨٧٣	٤٥,٨٦٩,٠٥٦

ويتضح من ما ذكر أن ما حال عليه الحول على الحسابات الجارية لفروع مؤسسة (ج) والمملوكة ل..... والذي يجب أن يضاف للوعاء الزكوي لشركة (أ)هو مبلغ (٢١,٥٣٧,٩١٠) ريالًا لعام ٢٠٠٥م ومبلغ (٤٥,٨٦٩,٠٥٦) ريالًا لعام ٢٠٠٦م، في حين بلغ مقدار المبالغ التي أضافتها الهيئة وفق الربط الصادر منها مبلغ (١١٠,١٩٧,٩١٤) ريالًا لعام ٢٠٠٥م ومبلغ (٢١٢,٩٦٨,٦٣٥) ريالًا لعام ٢٠٠٦م، وفي ضوء ما ذكر يطالب المكلف بإضافة المبالغ التي حال عليها الحول للوعاء الزكوي على أساس أن حسابات أطراف ذات علاقة وحساب ..... حساب واحد وفق ما هو موضح أعلاه، وذلك لكون جميع هذه الحسابات المختلفة ما هي إلا أسماء وحدات وفروع متعددة مملوكة ل..... وأن الذمة المالية لجميع هذه الفروع هي ذمة مالية واحدة وما يؤكد ذلك أن لديها رقم ملف واحد لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل تحت رقم ..... والهيئة تعاملها كذمة مالية واحدة، ويرى المكلف أنه يقتضي احتساب الزكاة لجميع الأموال المملوكة لنفس الشخص في حساب واحد وتقديم إقراره على هذا الأساس وذلك استنادا للفتوى الشرعية رقم (١٩٧٥٨) وتاريخ ١٤١٩/٧/١٩هـ الصادرة في حالة مماثلة بشأن ضم جميع الشركات المملوكة من..... لبعضها البعض وتقديم إقرار موحد، حيث أجابت اللجنة الدائمة للإفتاء على الاستفتاء بما نصه "أنه يجب عليك أن تزكي كل ما يتحصل لديك من جميع شركاتك بأن تضم بعضها إلى بعض وتخرج من ذلك ربع العشر يكون الضم للشركات المملوكة من ..... وذلك وفق خطاب مفتي عام المملكة برقم (١/٢٢٩) وتاريخ ١٤١٩/١/١٠هـ الموجه لوزير المالية.

وبعد اطلاع الهيئة على الاستئناف المقدم من المكلف ومع تمسك الهيئة بوجهة نظرها المرفوعة للجنة الابتدائية وبما ورد بحيثيات القرار الابتدائي، وردًا على استئناف المكلف فيما يخص الأرصدة المضافة للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م تؤكد الهيئة أنه تم إضافة الأرصدة الدائنة المتمثلة في جاري مؤسسات شقيقة دائنة، وذمم اخرى، وبنوك دائنة، وذمم دائنة لتمويل اصول غير متداولة، وأطراف ذات علاقة، التي حال عليها الحول للوعاء الزكوي وذلك تطبقًا للفتاوى الشرعية رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ، ورقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ، ورقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ حيث تعد تلك الأرصدة مصادر تمويل لأصول ثابتة، وتكون إضافتها للوعاء بغرض ازالة أثر حسم الأصول الثابتة على الوعاء أو آلت إلى أصل متداول تجب فيه الزكاة بقيمته المتبقية في نهاية العام.

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 مبلغ (١١٠,١٩٧,٩١٤) ريالًا، ومبلغ (٢١٢,٩٦٨,٦٣٥) ريالًا لوعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م على التوالي بحجة أن الجزء الذي حال عليه الحول والذي ينبغي إضافته للوعاء هو مبلغ (٢١,٥٣٧,٩١٠) ريالًا ومبلغ (٤٥,٨٦٩,٠٥٦) ريالًا، في حين تتمسك الهيئة بإضافة مبلغ (١١٠,١٩٧,٩١٤) ريالًا، ومبلغ (٢١٢,٩٦٨,٦٣٥) ريالًا للوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م، 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 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 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".

ومما سبق يتضح أن الطرفين متفقان على أن الأرصدة الدائنة وما في حكمها تعد عنصرًا من عناصر الوعاء الزكوي وتضاف ضمن العناصر الموجبة لغرض حساب الزكاة، والخلاف بينهما يكمن في تحديد مقدار وطريقة حساب تلك المبالغ، حيث يطالب المكلف أن يكون حسابها بأخذ رصيد أول العام لهذه الذمم من واقع قوائمه المالية ويحسم منها المسدد خلال العام ومن ثم تكون الأرصدة التي حال عليها الحول حسب رأي المكلف هي مبلغ (٢١,٥٣٧,٩١٠) ريالًا لعام ٢٠٠٥م ومبلغ (٤٥,٨٦٩,٠٥٦) ريالًا لعام ٢٠٠٦م، في حين ترى الهيئة احتساب تلك المبالغ اعتمادًا على القوائم المالية للمكلف وإيضاحاتها والتي أظهرتها بمبلغ (١١٠,١٩٧,٩١٤) ريالًا لعام ٢٠٠٥م، ومبلغ (٢١٢,٩٦٨,٦٣٥) ريالًا لعام ٢٠٠٦م.

وبرجوع اللجنة إلى القوائم المالية لشركة (أ)(المكلف)، وإلى الإقرارات الزكوية، والربوط التي أجرتها الهيئة لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م تبين أن الهيئة أضافت الى الوعاء الزكوي للمكلف الأرصدة الدائنة المتمثلة في جاري مؤسسات شقيقة دائنة، وذمم أخرى، وبنوك دائنة، وذمم دائنة لتمويل أصول غير متداولة، وأطراف ذات علاقة، بمبلغ (١١٠,١٩٧,٩١٤) ريالًا لعام ٢٠٠٥م ومبلغ (٢١٢,٩٦٨,٦٣٥) ريالًا لعام ٢٠٠٦م تأسيسًا على أنها تمثل المبالغ التي حال عليها الحول والتي تم حسم ما آلت إليه من أصول ثابتة ومشاريع تحت التنفيذ من الوعاء، ويخضع للزكاة ما آل إلى أصول متداولة، كما تبين من مراجعة القوائم المالية أن أرصدة الخصوم (المطلوبات) المتداولة ظهرت في نهاية عام ٢٠٠٤م بمبلغ (٢٤٥,٥٨١,٢٨٩) ريالًا وفي نهاية عام ٢٠٠٥م بمبلغ (١١٢,٩٤٤,٤١٧) ريالًا وفي نهاية عام ٢٠٠٦م بمبلغ (٢٢٧,٤٤٥,٢٥٧) ريالًا وتبين أن هذه المبالغ تشتمل على أرصدة دائنة لأطراف ذات علاقة ظهرت في نهاية عام ٢٠٠٤م بمبلغ (١٧٥,٠٤٥,٥٢٤) ريالًا وفي نهاية عام ٢٠٠٥م بمبلغ (١١٠,٣٩٢,٢٨٦) ريالًا وفي نهاية عام ٢٠٠٦م بمبلغ (٢١٢,٩٦٨,٦٣٥) ريالًا، وقد أفصح الايضاح (٢٤) من ايضاحات القوائم المالية لعام ٢٠٠٥م بأن مبلغ (١١٠,١٩٧,٩١٤) ريالًا يمثل جاري مؤسسات شقيقة، كما أفصح الايضاح (٧) من ايضاحات القوائم المالية لعام ٢٠٠٦م أن مبلغ (٢١٢,٩٦٨,٦٣٥) ريالًا يمثل الذمم الدائنة لأطراف ذات علاقة وهي مكتب (ح)، وشركة (ز) القابضة، ومؤسسة (ج) ، ومؤسسة (و) ، ومؤسسة (د) ، كما تبين أن الأصول الثابتة والمشاريع تحت التنفيذ، كما في قائمة المركز المالي للمكلف ظهرت على النحو الآتي (صافي الأصول الثابتة - ممتلكات وآلات ومعدات - بمبلغ (٤,٣٩٧,٧١٧) ريالًا ومبلغ (٣,٥٠٠,٤٦٦) ريالًا، مشاريع تحت التنفيذ بمبلغ (٨٧,٢١٧,٠٧٩) ريالًا ومبلغ (١٤٦,٩٤٤,٣٩٨) ريالًا لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م على التوالي , وهي التي حسمت من الوعاء الزكوي بموجب الربط.

وترى اللجنة أن المبالغ التي أضافتها الهيئة للوعاء الزكوي للمكلف تعد أحد مصادر التمويل التي حال عليها الحول والمستخدمة في تمويل أصول حسمت من الوعاء الزكوي، وبناءً عليه وتطبيقًا لقاعدة الديون الموضحة أعلاه فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف وتؤيد قرار اللجنة الابتدائية القاضي بتأييد الهيئة في إضافة الأرصدة الدائنة لأطراف ذات علاقة - جاري مؤسسات شقيقة دائنة وذمم أخرى وبنوك دائنة وذمم دائنة لتمويل أصول غير متداولة , وأطراف ذات علاقة - بمبلغ (١١٠,١٩٧,٩١٤) ريالًا ومبلغ (٢١٢,٩٦٨,٦٣٥) ريالًا إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م على التوالي.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية بالأغلبية ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ)على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (٣) لعام ١٤٣٥هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية.

رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بتأييد الهيئة في إضافة الأرصدة الدائنة لأطراف ذات علاقة - جاري مؤسسات شقيقة دائنة وذمم أخرى وبنوك دائنة وذمم دائنة لتمويل أصول غير متداولة , وأطراف ذات علاقة بمبلغ (١١٠,١٩٧,٩١٤) ريالًا ومبلغ (٢١٢,٩٦٨,٦٣٥) ريالًا إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م على التوالي.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،