

(قرار رقم ١١ لعام ١٤٣٨هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / مؤسسة (أ)،

برقم ١٤٣٦/٢٤/٢١٤٦ وتاريخ ١٤٣٦/٧/٢٢هـ

على الربط الزكوي للعامين المنتهيين في ٢٠١٢/٤/٣٠م و ٢٠١٣/٤/٣٠م.

الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على رسول الله، وبعد:-

إنه في يوم الثلاثاء الموافق ١٧/٥/١٤٣٨هـ، اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة، وذلك بمقرها بفرع الهيئة العامة للزكاة والدخل، والمشكلة من كل من:-

الدكتور /..... رئيساً

الدكتور /..... عضواً ونائباً للرئيس

الدكتور /..... عضواً

الأستاذ /..... عضواً

الأستاذ /..... عضواً

الأستاذ /..... سكرتيراً

وذلك للنظر في اعتراض المكلف / مؤسسة (أ)، المقدم بواسطة المحاسب القانوني.....، رقم مميز.....)، على الربط الزكوي للعامين المنتهيين في ٢٠١٢/٤/٣٠م و ٢٠١٣/٤/٣٠م، (اختصاص فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بمكة المكرمة)، وقد تناولت اللجنة الاعتراض بالبحث والمناقشة في ضوء مذكرة الاعتراض المقدمة من الهيئة، وبالاطلاع على ملف القضية ومحضر جلسة المناقشة المنعقدة يوم الثلاثاء الموافق ١٩/١٢/١٤٣٧هـ، بحضور ممثلي الهيئة/.....، و.....، بموجب خطاب الهيئة رقم ١٤٣٧/١٦/٢٣١٩٠، وتاريخ ١٤٣٧/١٢/٣هـ، وبحضور ممثل المكلف/..... سعودي الجنسية بطاقة الهوية الوطنية رقم (.....) وتاريخ انتهائها ١٦/٤/١٤٤٤هـ، بموجب خطاب التفويض المؤرخ في ٢٧/١١/١٤٣٧هـ، والمصادق عليه من غرفة مكة بتاريخ ١٨/١١/١٤٣٧هـ.

وفيما يلي وجهتا نظر الطرفين ورأي اللجنة حولهما :

أولاً: الناحية الشكلية:-

الربط: صادر برقم (١٤٣٦/٢٤/١٩٧٩) وتاريخ ١٤٣٦/٤/٢٣ هـ.

الاعتراض: وارد برقم (١٤٣٦/٢٤/٢١٤٦) وتاريخ ١٤٣٦/٧/٢٢ هـ.

الاعتراض مرفوض من الناحية الشكلية لتقديمه من غير ذي صفة، حيث لم يقدم المحاسب القانوني رفق الاعتراض المقدم منه ما يفيد توكيل أو تفويض الشركة له لتقديم الاعتراض، أما من جهة المدة النظامية؛ فإنه نظرًا لوجود خطأ في صندوق البريد الخاص بالمكلف؛ فإنه لم يتم تسليم الربط لمندوب المكلف إلا بتاريخ ١٤٣٦/٦/٢٥ هـ؛ وبالتالي يعتبر الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية؛ لأن العبرة بتاريخ الاستلام، وذلك في حال تقديم المكلف للجنة الموقرة ما يفيد تفويض المحاسب القانوني لتقديم الاعتراض على أن يكون التفويض ساريًا خلال فترة تقديم الاعتراض.

رأي اللجنة من الناحية الشكلية

قدم ممثل المكلف في اللجنة تفويضًا مؤرخًا في ١٤٣٧/١٠/٢٧ هـ أثناء الجلسة، وبذلك يكون ممثل المكلف مفوضًا بتقديم الاعتراض والتمثيل أمام اللجنة ويصبح الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:-

١- إضافة فرق الاستيرادات لعامي ٢٠١٢م و ٢٠١٣م:

السنوات	٢٠١٢م	٢٠١٣م
القيمة طبقاً للإقرار	٢٧,٠٠٤,٥٧٣	١٥,١٣٤,٤٠٢
القيمة طبقاً للربط	١٩,٢٢٦,٣٨٥	١١,٤١٧,١٥١
الفرق بالزيادة	٧,٧٧٨,١٨٨	٣,٧١٧,٢٥١
قيمة الزكاة	١٩٤,٤٥٥	٩٢,٩٣١

وجهة نظر مقدم الاعتراض

قامت الهيئة بتعديل نتائج أعمال عام ٢٠١٢م و ٢٠١٣م، بفرق استيراد مشتريات خارجية كما يلي:

البيان	المبلغ

م٢٠١٣	م٢٠١٢	
١٥,١٣٤,٤٠٢	٢٧,٠٠٤,٥٧٣	مشتريات خارجية طبقاً لإقرارات المؤسسة
١١,٤١٧,١٥١	١٩,٢٢٦,٣٨٥	مشتريات خارجية طبقاً لربط الهيئة
٣,٧١٧,٢٥١	٧,٧٧٨,١٨٨	الفرق حسب ربط الهيئة

وفي هذا الخصوص نود إفادة سعادتم بما يلي:

- إن فرق الاستيراد المبين أعلاه ناتج عن مقارنة الهيئة بين المشتريات الخارجية طبقاً لإقرارات المؤسسة وبين المشتريات الخارجية المستخرجة من خلال النظام الآلي المتوفر لديها، والذي لم يظهر الاستيرادات الفعلية للمؤسسة خلال الفترة المالية من ١ مايو إلى ٣٠ إبريل ٢٠١٢م و٢٠١٣م، مما أدى إلى ظهور فرق الاستيرادات المذكور في الجدول أعلاه.

- سبق وأن قامت المؤسسة ضمن الرد على مناقشة حساباتها للعامين المذكورين أعلاه بتقديم مستخرجات من الحاسب الآلي مركز المعلومات بمصلحة الجمارك؛ تبين تفاصيل مشتريات المؤسسة الخارجية الفعلية، والتي أظهرت وجود فرق استيراد مشتريات خارجية كما يلي:

المبلغ		البيان
م٢٠١٣	م٢٠١٢	
١٥,١٣٤,٤٠٢	٢٧,٠٠٤,٥٧٣	مشتريات خارجية طبقاً لإقرارات المؤسسة
١٢,٤٨٥,٨٣٠	١٩,٢١٨,٥٧٥	مشتريات خارجية طبقاً لمستخرجات الجمارك
٢,٦٤٨,٥٧٢	٧,٧٨٥,٩٩٨	الفرق حسب ربط الهيئة

- وكما سبق إفادة سعادتم به سابقاً ضمن الرد على مناقشة حسابات المؤسسة بأن فرق الاستيراد لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م، البالغ (٧,٧٨٥,٩٩٨) ريالاً، و(٢,٦٤٨,٥٧٢) ريالاً، المبين في الجدول أعلاه نتيجة لقيام المؤسسة عند إعداد الإقرار الزكوي بإدراج بند المشتريات من الخارج، والذي تضمن فروقات تسعيرة وزارة الصحة وتحويلات عملات أجنبية، أن فروقات تسعيرة وزارة.....وتحويلات العملات الأجنبية ناتجة عن الأسباب التالية:

- كما تعلمون سعادتم بأن وزارة.....تقوم بتحديد أسعار الأدوية المستوردة من الخارج.

- عند إرسال البضاعة من المورد الرئيس يتم إصدار فاتورة إلى المؤسسة بالتكلفة الحقيقية بالعملة الأجنبية، والتي تكون أعلى من التسعيرة التي تفرضها وزارة.....على المستوردين.

-تقوم المؤسسة بفتح الاعتماد البنكي عند صدور الفاتورة بالتكلفة الحقيقية، وعند وصول البضاعة للجمارك تقوم بسداد قيمة البضاعة بالتكلفة الحقيقية.

-تقوم مصلحة الجمارك عند فسح البضاعة بتسجيل قيمتها طبقاً للتسعيرة المعتمدة من قبل وزارة، والتي تكون أقل من التكلفة الحقيقية للمواد المستوردة طبقاً للاعتمادات المستندية.

بناءً على ما تقدم فإن الفروقات أعلاه نتجت بسبب الفرق بين التسعيرة المحددة من قبل وزارة والتكلفة الحقيقية للبضاعة المستوردة وتحويلات عملات أجنبية عند سداد قيمة البضاعة.

-وتأكيداً على ما تقدم نرفق لسعادتكم كشفاً تحليلياً يوضح تفاصيل فروقات تسعيرة وزارة وتحويلات عملات أجنبية المبينة في الجدول أعلاه، مع صورة من المستندات المؤيدة للفروقات.

-إن تعميم الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم ٩/٢٠٣٠ الصادر بتاريخ ١٤٣٠/٤/١٥ هـ المتعلق بكيفية المعالجة الزكوية لفروقات الاستيراد التي تظهر بحسابات المكلفين والتي قد تزيد أو تنقص عن الاستيرادات الواردة في مصلحة الجمارك نص على ما يلي:

"بالرغم من أن بيانات مصلحة الجمارك تعد مؤشراً لتحديد تكلفة استيرادات المكلف؛ إلا أن وجود اختلاف بينها وبين ما صرح عنه المكلف في حساباته لا يلزم الاعتماد عليه كمبرر للمحاسبة عن هذه الفروق، حيث يلزم التحقق من صحة استيرادات المكلف سواء من خلال الفحص الميداني أو الفحص المكتبي والاطلاع على كافة المستندات الثبوتية المؤيدة التي تثبت حقيقة ما تم تسجيله في دفاتر المكلف والوقوف على الأسباب الحقيقية للاختلاف بين ما تم التصريح عنها وما أظهرته تلك البيانات، فقد تكون هناك أسباب مقبولة مبررة لهذا الاختلاف".

-وطبقاً للتعميم المذكور فقد قامت المؤسسة بإيضاح السبب الحقيقي والمبرر لهذا الاختلاف وهو فروقات تسعيرة وزارة وتحويلات عملات أجنبية.

بناءً على ما تقدم؛ ترجو المؤسسة تعديل الربط المرفق؛ وذلك باستبعاد فرق الاستيراد من نتائج أعمال عامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م؛ طبقاً للإيضاحات وتعميم الهيئة العامة للزكاة والدخل المذكورين أعلاه.

وجهة نظر الهيئة

تم إضافة تلك الفروقات استناداً لتعميم الهيئة رقم (٩/٢٠٣٠) وتاريخ ١٤٣٠/٤/١٥ هـ، وذلك بمقارنة قيمة المشتريات الخارجية الموضحة في الإقرارات المقدمة من المكلف مع القيمة الموجودة في بيانات الاستيراد الآلية الواردة من مصلحة الجمارك؛ حيث تبين وجود فروقات بالزيادة كما هو موضح بالجدول أعلاه، حيث قام المكلف بإدراج قيمة المشتريات الخارجية بأكبر من قيمتها وذلك أدى إلى تضخيم التكلفة، ويرر المكلف ذلك في اعتراضه أن هذا الفرق ناتج عن تحويل العملة وهذا المبرر غير مستندي وغير مقنع، حيث إن الفروقات على سبيل المثال في عام ٢٠١٢م بلغت (٧,٧٧٨,١٨٨) ريالاً، في حين أن المشتريات الخارجية طبقاً للبيان المستخرج من الجمارك بلغت (١٩,٢٢٦,٣٨٥) ريالاً، وبالتالي ليس من المعقول أن تصل فروقات العملة إلى ٤٠% من قيمة المشتريات، ورداً على ما أوضحه المكلف في اعتراضه من أن هذه الفروق ناتجة عن قيام وزارة بتحديد أسعار الأدوية المستوردة من الخارج، وأن التكلفة الحقيقية بالعملة الأجنبية للبضاعة تكون أكبر من التسعيرة التي تفرضها وزارة على المستوردين من الخارج، توضح الهيئة أن وزارة وحسب ما ورد في اعتراض المكلف تقوم بتحديد أسعار بيع

الأدوية المستوردة وليس لها علاقة بتعديل تكلفة الأدوية المستوردة من الخارج، وإن كان لها ذلك فإنها تستخدم التعديل فقط لتحديد سعر البيع وليس لتعديل التكلفة في دفاتر الشركة؛ خاصة وأن هذه التكلفة مؤيدة مستندياً.

كما أن مصلحة الجمارك عند تعديلها لأسعار المشتريات الاستيرادية فإنها تقوم بذلك فقط بغرض احتساب الرسوم الجمركية ولا شأن لها بما يقوم المستورد بإدراجه في دفاتره، كما أنها لا تقوم بتعديل تكلفة الاستيراد في البيان الصادر منها، حيث تقوم بالتعديل فقط بغرض احتساب الرسوم الجمركية مع مراعاة أنه في حالة المكلف فإن أغلب مشترياته الاستيرادية معفاة من الرسوم الجمركية؛ مما يشير إلى عدم قيام مصلحة الجمارك بتعديل التكلفة الاستيرادية.

كما أنه بمراجعة المستندات المقدمة من المكلف ومنها على سبيل المثال تقديمه لبيان مستندي صادر من البنك (ب) موضح فيه أن قيمة الرسالة الاستيرادية (٣٤٠,٠٠٠) دولار سنغافوري بسعر تحويل (٣,١٩٧١) ريالاً للدولار بما يعادل (١,٠٨٧,٠١٤) ريالاً، وأشار إلى أن هذا الاعتماد خاص بالبيان الجمركي رقم ١٨٤٣٤٥ وتاريخ ١٩/٨/١٤٣٢هـ ونبين أن قيمة البضاعة بالبيان بلغت (١,٠٣٧,٥٢٠) ريالاً ومع افتراض أن قيمة الاعتماد خاصة بالكامل لقيمة البضاعة؛ فتوضح الهيئة أن الفرق بينها بلغ (٤٩,٤٩٤) ريالاً، بما يعادل ٤٦% فقط، وهذا يتعارض مع ما سبق أن أوضحناه أن هذه الفروق تجاوزت نسبة ٤٠% من قيمة البند؛ وبناءً على ما سبق تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها.

جلسة الاستماع والمناقشة

أفاد ممثل المكلف بأنه قدم كشفاً تحليلياً يوضح الفرق بين تسعيرة وزارة..... وبين الأسعار التي ترد بها الأدوية من الخارج.

رأي اللجنة

بعد دراسة وجهتي نظر الطرفين وما قدماه من دفع ومستندات، يدعي المكلف أن سبب هذه الفروقات هو أن تكلفة الاستيراد طبقاً لبيانات مصلحة الجمارك تكون أقل من التكلفة الحقيقية؛ وذلك لأن وزارة..... تقوم بتحديد أسعار الأدوية المستوردة، وتقوم بغرض هذه التسعيرة على وكلاء استيراد الأدوية، وعند إرسال البضاعة من المورد يتم إصدار فاتورة إلى المؤسسة بالتكلفة الحقيقية بالعملة الأجنبية التي تكون أعلى من التسعيرة التي تفرضها وزارة..... على المستوردين، ومعنى هذا التبرير الصادر من المكلف أن الأسعار التي تحددها وزارة..... تكون أقل من التكلفة الحقيقية؛ أي أن وزارة..... تجبر المستوردين على بيع الأدوية بخسارة، وهو أمر يصعب التسليم به، وبما أن البيانات المستقاة من مركز المعلومات الخاص بمصلحة الجمارك هي بيانات صادرة عن جهة حكومية رسمية، وبما أن المكلف لم يطعن في صحة هذه البيانات؛ فإن اللجنة تؤيد الهيئة في اعتبار فروق الاستيراد تكلفة غير مؤيدة بمستندات وإضافتها للوعاء الزكوي للمكلف.

٢-جاري المالك لعام ٢٠١٣ بمبلغ (١٢,٩٩٧,١١٣) ريالاً، وزكاته (٣٢٤,٩٢٨) ريالاً.

البيان	المبلغ
رصيد أول المدة في ١/٥/٢٠١٢م	١٢,٦٦٧,٧٠٥
يضاف: تحويلات من أرباح السنة السابقة	٨,٩٩٦,٠٢١

٢١,٦٦٣,٧٢٦	رصيد الجاري بعد تحويل الأرباح
(٨,٦٦٦,٦١٣)	يخصم منه مسحوبات خلال العام
١٢,٩٩٧,١١٣	رصيد ٢٠١٣/٤/٣٠م وهو ما حال عليه الحول

وجهة نظر مقدم الاعتراض

قامت الهيئة بإدراج رصيد جاري المالك لعام ٢٠١٣م آخر العام (الرصيد الأعلى) البالغ (١٢,٩٩٧,١١٣) ريالاً دون الأخذ في الاعتبار الحركة التي تمت خلال العام المذكور، وفي هذا الخصوص نود إفادة سعادتكم بما يلي:

-قامت المؤسسة عند إعداد الإقرار الزكوي لعام ٢٠١٣م بتزويد الهيئة الموقرة بحركة تفصيلية لرصيد جاري المالك كما

يلي:

المبلغ	البيان
١٢,٦٦٧,٧٠٥	رصيد بداية المدة
٨,٩٩٦,٠٢١	يضاف: تحويلات إلى حساب جاري المالك
(١٨,١٠٦,٦٠٩)	يخصم: مسحوبات
٣,٥٥٧,١١٧	المجموع (الإقرار الزكوي)
٩,٤٣٩,٩٩٦	يضاف: إضافات خلال العام
١٢,٩٩٧,١١٣	رصيد نهاية المدة

-حدد تعميم الهيئة رقم ١٤٣٢/١٦/٥٨٣ الصادر بتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ المعالجة الزكوية لحساب جاري الشركاء/ المالك

كما يلي:

"يؤخذ برصيد أول المدة بعد أن تحسم منه المسحوبات خلال العام؛ لأن ما يحول عليه الحول من الحساب الجاري هو رصيد أول المدة محسوماً منه المسحوبات خلال العام، أما الإضافات فهي أموال لم يحل عليها الحول إلا إذا كان مصدرها من أموال حال عليها الحول كالأرباح المرطبة ونحوها".

طبقاً لنص التعميم أعلاه؛ فإن رصيد جاري المالك الواجب إدراجه في وعاء الزكاة هو الرصيد الذي حال عليه الحول لدى المؤسسة (رصيد أول العام - المسحوبات خلال العام).

علمًا بأن الهيئة قامت عند إجراء الربط للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م بتطبيق التعميم المذكور أعلاه على حركة جاري المالك للسنوات المذكورة.

-كما قامت المؤسسة ضمن الرد على مناقشة حساباتها لعام ٢٠١٣م بتقديم تفاصيل مسحوبات صاحب المؤسسة خلال السنة المذكورة، مع صورة من كشوف حساب البنك المؤيدة للمسحوبات.

بناءً عليه؛ فإننا نرجو من سعادتكم تعديل الربط الزكوي لعام ٢٠١٣م وذلك بإدراج رصيد جاري المالك الذي حال عليه الحول فقط في وعاء الزكاة استنادًا على التعميم المذكور أعلاه وطبقاً لما تم إدراجه في الإقرار الزكوي للسنة المذكورة.

وجهة نظر الهيئة

توضح الهيئة أنه تم إضافة رصيد جاري المالك الدائن للعام المنتهي في ٢٠١٣/٤/٣٠م طبقاً للجدول الموضح بعاليه؛ حيث تم الاسترشاد بقائمة التغيير في حقوق المالك الموضحة بإيضاحات القوائم المالية، أما بالنسبة لما أوضحه المكلف في الاعتراض من أن إجمالي المسحوبات خلال العام بلغت (١٨,١٠٦,٦٠٩) ريالاً، وإجمالي الإضافات بلغت (٩,٤٣٩,٩٩٦) ريالاً، فلم يقدم المكلف بياناً تحليلياً بحركة رصيد المالك تفصيلاً خلال السنة للتحقق من هذه الأرصدة وطبيعتها والتحقق من أن تلك المسحوبات خاصة بأرصدة أول العام أم أنها مجرد قيود محاسبية لتعديل الإضافات التي تمت خلال العام، ومن وجهة أخرى تبين أن المسحوبات الموضحة بقائمة التدفقات النقدية خلال السنة وتوضح الهيئة أنها قامت بمراجعة حساب رصيد كل شركة على حدة كما هو موضح في التحليل المرفق، وتمت إضافة الرصيد الدائن أول المدد لهذه الشركات الذي حال عليه الحول لعدم وجود حركة عليه خلال العام، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات منها القرار الاستثنائي رقم ١٢٠٢ لعام ١٤٣٣هـ، الذي انتهى إلى تأييد الهيئة في إضافة الذمم الدائنة لأنها تعد مصدرًا من مصادر التمويل.

وفيما يلي رد الهيئة بالنسبة للأحكام التي استرشد بها المكلف في اعتراضه:

• الحكم رقم ١٤٣٥/١٧/٥٥ لعام ١٤٣٥هـ: توضح الهيئة أن هذا الحكم ابتدائي وتم استئنائه من قبل الهيئة، وقد صدر حكم نهائي من محكمة الاستئناف الإدارية بالرياض برقم ٢٤١٦/ق لعام ١٤٣٦هـ والذي انتهى إلى نقض الحكم الذي استرشد به المكلف، وقضى بتأييد اللجنة الاستئنافية والهيئة في إضافة الرصيد الدائن للسحب على المكشوف.

• الحكم رقم ٢٤٠/د/٢١٣/١ لعام ١٤٣٥هـ: توضح الهيئة أن هذا الحكم ابتدائي ولا يمكن الاستناد عليه؛ حيث قامت الهيئة باستئناف هذا الحكم أمام محكمة الاستئناف الإدارية بموجب المذكرة الصادرة برقم (٤/٢٠٥٠٩/٧) وتاريخ ١٤٣٥/٧/٩هـ، كما نشير إلى أن المكلف الصادر بحقه هذا الحكم قد صدر له حكم آخر عام ١٤٣٦هـ عن سنوات أخرى في الدعوى رقم (٢/٩١٥٤/ق) لعام ١٤٣٣هـ والذي انتهى إلى تأييد اللجنة الاستئنافية والهيئة في إضافة القروض والمبالغ المستحقة لجهات ذات علاقة.

• الحكم رقم ١٤١/د/١٤٣٤: توضح الهيئة أن هذا الحكم ابتدائي ولا يمكن الاستناد عليه؛ حيث قامت الهيئة باستئناف الحكم أمام محكمة الاستئناف الإدارية بمنطقة مكة المكرمة بموجب المذكرة الصادرة برقم (١٤٣٤/١٦/٦١٧٧) وتاريخ ١٤٣٤/٩/٢٢هـ والخاصة بالمالك بلغت (١١,٤٧٤,٤٥٨) ريالاً، في حين أنه يوجد ذمم دائنة محولة لحساب جاري المالك

بمبلغ (٢,٨٠٧,٨٤٥) ريالاً ضمن المعلومات عن الأنشطة غير النقدية الموضحة في نهاية قائمة التدفقات النقدية بما يشير إلى أن صافي الحركة المدينة (المسحوبات) الخاصة بالمالك تكون كما يلي:

مسحوبات المالك خلال السنة.	١١,٤٧٤,٤٥٨
ذمم دائنة محولة للمالك (أنشطة غير نقدية).	(٢,٨٠٧,٨٤٥)
المسحوبات خلال العام.	٨,٦٦٦,٦١٣

جلسة الاستماع والمناقشة

طلبت اللجنة من ممثل المكلف تزويدها بمستخرج بحركة الحساب الجاري لعام ٢٠١٣م.

رأي اللجنة

بعد دراسة وجهتي نظر الطرفين وما قدماه من دفوع ومستندات؛ تبين للجنة أن محل الخلاف لهذا البند يدور حول جاري المالك لعام ٢٠١٣م، حيث ترى الهيئة إضافة رصيد نهاية العام إلى الوعاء الزكوي للمكلف، في حين يرى المكلف أنه لا بد من الأخذ في الاعتبار حركة الحساب التي تمت خلال العام، وقد طلبت اللجنة في جلسة الاستماع والمناقشة من المكلف مستخرجاً من النظام المحاسبي بحركة الحساب، ولم يقدم سوى بيان لا يمكن الأخذ به كدليل قاطع بصحة الحركة؛ لعدم تطابقه مع ما ورد في اعتراضه؛ ولكونه ليس من مستخرجات النظام المحاسبي، وبالرجوع إلى القوائم المالية نجد أن رصيد أول المدة كان (١٢,٦٦٧,٧٠٥) ريالاً، ثم أضاف إليه أرباح العام الماضي بمبلغ (٨,٩٩٦,٠٢١) ريالاً، وضمماً دائنة بمبلغ (٢,٨٠٧,٨٤٥) ريالاً (قائمة التدفقات النقدية)؛ ليصبح المجموع الدائن للحساب (٢٤,٤٧١,٥٧١) ريالاً، ثم عند حسم الحركة المدينة للحساب البالغة (١١,٤٧٤,٤٥٨) ريالاً والتي تمثل مسحوبات المكلف (قائمة التدفقات النقدية)، يصبح الرصيد دائناً بمبلغ (١٢,٩٩٧,١١٣) ريالاً، وهو ما يجب تزكيته شرعاً لحولان الحول عليه.

٣-الأرباح المبقة:

وجهة نظر مقدم الاعتراض

قامت الهيئة بإدراج رصيد الأرباح المبقة لعام ٢٠١٣م البالغ (٣,٥٥٧,١١٧) ريالاً في وعاء الزكاة طبقاً لإقرار المؤسسة، وفي هذا الخصوص تود المؤسسة إفادة سعادتكم بأنه عند إعداد الإقرار الزكوي للسنة المذكورة قامت بإدراج رصيد جاري المالك الذي حال عليه الحول لدى المؤسسة البالغ (٣,٥٥٧,١١٧) ريالاً بالخطأ سهواً ضمن عناصر الوعاء الموجبة تحت مسمى الأرباح المرحلة، وليس ضمن مسمى رصيد جاري الشركاء الدائن في حدود ما حال عليه الحول، حيث إن رصيد الأرباح المبقة صفر؛ نظراً لقيام صاحب المؤسسة بسحب جميع الأرباح المبقة خلال العام كما هو مبين ضمن حركة حساب جاري المالك الموضحة في الفقرة رقم (٢) أعلاه.

بناءً عليه ترجو المؤسسة استبعاد رصيد جاري المالك من وعاء الزكاة لعدم تكرار إدراج نفس الرصيد مرتين ضمن الوعاء الزكوي.

وجهة نظر الهيئة

تم إضافة الأرباح المبغاه للفترة المنتهية في ٢٠١٣/٤/٣٠م بمبلغ (٣,٥٥٧,١١٧) ريالاً طبقاً لإقرار المكلف، وتوافق الهيئة المكلف في عدم إضافة هذا البند للوعاء الزكوي لإضافتها ضمن الحساب الجاري، بالإضافة إلى ما هو موضح تفصيلاً في اعتراض المكلف؛ لذا يعتبر الخلاف منتهياً فيما يخص هذا البند.

جلسة الاستماع والمناقشة

تمت الموافقة على هذا البند من قبل الهيئة.

رأي اللجنة

نظراً لموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف فإن الخلاف بين الطرفين يعتبر منتهياً.

٤- ذمم دائنة موردين لعام ٢٠١٢م بمبلغ (٤,٣٥١,٩٧٤) ريالاً، وزكاتها (١٠٨,٧٩٩) ريالاً، وعام ٢٠١٣م بمبلغ (١,٧١٦,٦٧٥) ريالاً، وزكاتها (٤٢,٩١٧) ريالاً.

وجهة نظر مقدم الاعتراض

قامت الهيئة بإضافة رصيد ذمم دائنة موردين (تجارية) لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م إلى وعاء الزكاة على اعتبار أنه حال عليها الدور لدى المؤسسة، وفي هذا الخصوص تود المؤسسة إفادة سعادتك بما يلي:

- قامت المؤسسة ضمن الرد على مناقشة حساباتها لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م بإيضاح طبيعة الأرصدة الدائنة والتي تتمثل ذمماً دائنة تجارية.

- هناك خلط لدى الهيئة بين الأرصدة الناتجة عن حصول المؤسسة على نقد من قروض وبين الأرصدة الناتجة عن تعاملات تجارية متمثلة في خدمات أو شراء مواد وأخرى.

- إن هذه الأرصدة التي أضافتها الهيئة إلى وعاء الزكاة لا تمثل قرضاً؛ وإنما تمثل ذمماً دائنة تجارية، وحيث إن هذه الأرصدة تمثل ذمماً دائنة تجارية فقد صنفت في القوائم المالية المدققة كذمم دائنة وليس كقرض (لأنها لا تمثل قروضاً).

- وفي حال استندت الهيئة إلى الفتوى الشرعية رقم ٢٢٦٦٥ وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ تود المؤسسة أيضاً التأكيد على أنه صدر حديثاً الأحكام التالية من ديوان المظالم.

• الحكم رقم ١٤٣٥/١/٧/٥٥: من ديوان المظالم والذي نص على ما يلي:

"وحيث إن الراجح من أقوال الفقهاء هو وجوب زكاة الدين على رب المال عن كل سنة إذا كان المدين مليئاً باذلاً، وهو ما انتهى إليه مجمع الفقه الإسلامي في دورة انعقاد مؤتمره الثاني بجدة من ١٠ - ١٦ ربيع الآخر عام ١٤٠٦هـ؛ وبالتالي يخرج المدين من عهدة إخراج الزكاة عن المال المقترض إذ لا يمكن أن تجب الزكاة في مال واحد مرتين".

• الحكم رقم ٢٤٠/د/٣/١ لعام ١٤٣٥هـ: المذكور أعلاه، والذي نص على ما يلي:

"وحيث إن الراجح من أقوال الفقهاء هو وجوب زكاة الدين على رب المال عن كل سنة إذا كان المدين مليئًا بأدلاً، وهو ما انتهى إليه مجمع الفقه الإسلامي في دورة انعقاد مؤتمره الثاني بجدة من ١٠ - ١٦ ربيع الآخر عام ١٤٠٦هـ، وبالتالي يخرج المدين من عهدة إخراج الزكاة عن المال المقترض إذ لا يمكن أن تجب الزكاة في مال واحد مرتين".

• الحكم رقم ٢/٢/٢١/١٤١ لعام ١٤٣٤هـ: من ديوان المظالم والذي نص على ما يلي:

"إن تصرف المدعي عليها في إعادة فتح الربوط محل الطعن بغرض إضافة القرض، يقف موقف الضد مقابل متضمن الفقرة (ثانياً/١) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥)، ولا ينال من ذلك ما دفعت به المدعي عليها من كونها تعتبر المبلغ الباقي في ذمة المدين نهاية الحول، بغض النظر عن بقائه أو صرفه قبل نهاية الحول، حيث إن ذلك لا سند له، لما خالف جميع ما قدمته المدعي عليها من فتاوي؛ فكيف تزكي المدعية ديناً لم يبق منه في يدها عند حولان الحول شيء؟".

• الحكم رقم ١٤٣٢/١/٧/٦٧ لعام ١٤٣٢هـ: من ديوان المظالم والذي نص على ما يلي:

"وحيث إن الراجح من أقوال الفقهاء هو وجوب زكاة الدين على رب المال عن كل سنة إذا كان المدين مليئًا بأدلاً، وهو ما انتهى إليه مجمع الفقه الإسلامي في دورة انعقاد مؤتمره الثاني بجدة من ١٠ - ١٦ ربيع الآخر عام ١٤٠٦هـ، وبالتالي يخرج المدين من عهدة إخراج الزكاة عن المال المقترض إذ لا يمكن أن تجب الزكاة في مال واحد مرتين".

إن أحكام ديوان المظالم المذكورة أعلاه أكدت بما لا يدع مجالاً للشك بأن القروض لا تجب فيها الزكاة؛ نظراً لأن الزكاة المستحقة عليها واجبة على الدائن وليس المدين.

وجهة نظر الهيئة

توضح الهيئة أنه تم إضافة الذمم الدائنة للموردين التي حال عليها الحول طبقاً للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٥/٤/١٤٢٤هـ، إجابة السؤال الثاني بما يعتد به فقهيًا في إضافة الأموال المستفادة بالكامل ومن أي مصدر، وتعالج زكويًا باعتبار ما آلت إليه في جانب الأصول؛ فإذا آلت إلى أصول ثابتة فلا زكاة فيها وتحسم من الوعاء، وإذا آلت إلى عروض تجارة فلا تحسم وتجب فيها الزكاة.

• الحكم رقم ١٤٣٢/١/٧/٦٧: توضح الهيئة أن هذا الحكم خاص لنفس المكلف الصادر بشأنه الحكم رقم ١٤٣٥/١/٧/٥٥) وعن نفس الدعوى رقم (١/٧٢٥٢/ق) لعام ١٤٢٩هـ وسبق أن أوضحنا بأنه صدر حكم من محكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بنقض هذا الحكم.

جلسة الاستماع والمناقشة

اكتفى الطرفان بما ورد في مذكرة الاعتراض والرد عليه.

رأي اللجنة

بدراسة بيان تفاصيل حركة رصيد الذمم الدائنة المقدم من المكلف للهيئة للعامين ٢٠١٢م و ٢٠١٣م؛ اتضح أن رصيد الذمم الدائنة للعام ٢٠١٢م الذي حال عليه الحول هو مطابق للمبلغ الذي أضافته الهيئة إلى وعاء المكلف الزكوي، وأن رصيد الذمم الدائنة للعام ٢٠١٣م الذي حال عليه الحول أعلى مما أخذت به الهيئة، وحيث إن هذه الأرصدة التي حال عليها الحول تعتبر من مصادر التمويل التي تنطبق عليها الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٥/٤/١٤٢٤هـ في إجابتها للسؤال الثاني "فيما يُعتد به

فجهياً في إضافة الأموال المستفادة بالكامل ومن أي مصدر، وتُعالج زكويًا باعتبار ما آلت إليه في جانب الأصول فإذا آلت إلى أصول ثابتة فلا زكاة فيها وتحسم من الوعاء، وإذا آلت إلى عروض تجارة فلا تحسم وتجب فيها الزكاة؛ فإن اللجنة توافق الهيئة في إضافتها لهذا البند إلى الوعاء الزكوي للمكلف للعامين محل الخلاف.

0- خسائر مرحلة عن الفترة المنتهية في ٢٠١٢/٤/٣٠م بمبلغ (٢,٨٨٤,٨٤١) ريالاً.

وجهة نظر مقدم الاعتراض

لم تقم الهيئة ضمن الربط المرفق بخصم رصيد الخسائر المدورة لعام ٢٠١٢م البالغ (٢,٨٨٤,٨٤١) ريالاً؛ طبقاً للبيانات الحسابية المدققة، من وعاء الزكاة وفي هذا الخصوص تود المؤسسة إفادة سعادتك بما يلي:

- إن التعديلات التي أجرتها الهيئة على صافي الخسارة لعام ٢٠١١م تتمثل في بند فرق الاستيرادات البالغ (٤,٥٠٩,٩٩٠) ريالاً، والذي لا يمثل مصروفًا غير مقبول الخصم زكويًا، بالإضافة إلى المخصصات المكونة خلال السنة المذكورة، حيث تم الاعتراض عليه من قبل المؤسسة وطلبت تحويل موضوع الاعتراض إلى اللجنة الابتدائية لدراسته وإصدار قرار بشأنه؛ وبالتالي تحتفظ الشركة بحقها في استبعاد بند فرق الاستيرادات أعلاه من نتائج أعمال السنة عند إصدار الربط المعدل لعام ٢٠١١م؛ بناءً عليه فإن الخسائر المدورة الواجب خصمها من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٢م هو مبلغ (٢,٨٨٤,٨٤١) ريالاً طبقاً للقوائم المالية المدققة.

- إن تعميم الهيئة رقم ١/٩٢ وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ أيد وجهة نظر المؤسسة؛ حيث أكد أن الخسائر التي يجوز خصمها هي خسائر السنة والسنوات السابقة المعدلة طبقاً لربوط الهيئة. بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطيات فقط إليها، والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها وذلك منعاً للازدواج الزكوي.

- إن تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٩٤/٨/٨هـ يقضي بحسم خسارة نفس السنة أو السنوات السابقة المرحلة الحقيقية من الوعاء الزكوي انطلاقاً من القاعدة الشرعية "إذا حلت عليك الزكاة؛ فانظر ما كان عندك من نقد أو عرض فقومه قيمة النقد، وما كان من دين على ملاءة فاحسبه ثم اطرح منه ما كان عليك من الدين، ثم زك ما بقي"؛ لأن ما يمتلكه المكلف فعلاً هو الذي يجب أخذه في الاعتبار عند احتساب الزكاة، ولما كانت الخسائر الظاهرة في المركز المالي المدققة للمكلف في بداية كل عام ما هي إلا عبارة عن نقص حقيقي في ممتلكات المكلف؛ لذا ينبغي عند احتساب الوعاء الزكوي أن يتم تخفيضه بها كاملة غير منقوصة لأنها عبارة عن أموال لم يعد المكلف يمتلكها.

- نرفق لسعادتك صورة الصفحتين رقم (١١٨) و(١١٩) الواردة في كتاب والمتعلقة بكيفية المعالجة الزكوية من الناحية الشرعية لبند الخسائر الحقيقية والذي يوضح ما يلي:

"وانطلاقاً من القاعدة الشرعية التي رواها ميمون بن مهران بقوله (إذا حلت عليك الزكاة؛ فانظر ما كان عندك من نقد أو عرض فقومه قيمة النقد، وما كان من دين على ملاءة، فاحسبه ثم اطرح منه ما كان عليك من الدين ثم زك ما بقي)؛ فإن ما يمتلكه المكلف فعلاً هو الذي يجب أخذه في الاعتبار عن احتساب الزكاة الشرعية، ولما كانت الخسائر الظاهرة في المركز المالي المدقق للمكلف في بداية كل عام ما هي إلا عبارة عن نقص حقيقي في ممتلكات المكلف؛ لذا ينبغي عند احتساب الوعاء الزكوي أن يتم تخفيضه بها كاملة غير منقوصة لأنها عبارة عن أموال لم يعد المكلف يمتلكها؛ وعليه نرى أن الاحتساب الصحيح للوعاء الزكوي يجب أن يكون بموجب القوائم المالية المرفقة، وليس بموجب الخسارة التي تعدلها الهيئة

العامّة للزكاة والدخل؛ ذلك لأن البنود التي تعدل بها الخسارة المدورة إما أن تكون مبالغ خرجت من ذمة المكلف ولم تعد ملكاً له مثل مكافآت أعضاء مجلس الإدارة... الخ من المصاريف التي قد تعتبر مصاريف توزيعية".

وكما ترون سعادتكم؛ فإن القواعد الشرعية تؤيد طلب المؤسسة خصم رصيد الخسائر المدورة بموجب البيانات الحسابية للمؤسسة، وليس بموجب الربط النهائي الذي يصدر من الهيئة العامة للزكاة والدخل.

لذا فإن الاحتساب الصحيح للوعاء الزكوي يجب أن يكون بموجب القوائم المالية المدققة وليس بموجب الخسارة التي تعدلها الهيئة العامة للزكاة والدخل؛ ذلك لأن البنود التي تعدل بها الخسارة المدورة هي عبارة عن مبالغ خرجت من ذمة المكلف ولم تعد ملكاً له.

وجهة نظر الهيئة

تم تعديل الحسابات للفترة السابقة المنتهية في ٢٠١٢/٤/٣٠م بفروقات استيراد وأصبحت نتيجة العام أرباحاً بمبلغ (٢,٩٤٢,٤٣٠) ريالاً؛ وبالتالي لا يوجد خسائر ليتم حسمها من الفترة اللاحقة لهذه الفترة؛ وذلك طبقاً لتعميم الهيئة رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ، الذي انتهى إلى أن الخسائر التي يجوز حسمها هي خسائر السنة أو السنوات السابقة المعدلة طبقاً لربط الهيئة، وما زال الخلاف عن السنوات السابقة منظوراً أمام لجنّتك الموقرة.

جلسة الاستماع والمناقشة

اكتفى الطرفان بما ورد في مذكرة الاعتراض والرد عليه.

رأي اللجنة

بعد دراسة وجهتي نظر الطرفين وما قدماه من دفوع ومستندات؛ تبين للجنة أن المكلف

يطالب بحسم الخسائر المدورة وفقاً لحساباته، وحيث إن هذه الخسائر عادة تقوم الهيئة العامة للزكاة والدخل بتعديلها بالمخصصات والمصرفات غير المقبولة زكويّاً؛ لذلك فإن ما يعتمد من خسائر السنوات هو الخسائر المعدلة؛ وفقاً لربط الهيئة وليس وفقاً لحسابات المكلف؛ لذلك فإن اللجنة تؤيد الهيئة في الإجراء الذي اتبعته في معالجة هذا البند للعام محل الاعتراض.

القرار

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف / مؤسسة (أ) المقدم بواسطة المحاسب القانوني ... على الربط الزكوي للعامين المنتهيين في ٢٠١٢/٤/٣٠م و ٢٠١٣/٤/٣٠م؛ وفقاً لحجتيّات القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١- تأييد الهيئة في إضافة فروق الاستيراد لعامي ٢٠١٢م و ٢٠١٣م إلى الوعاء الزكوي للمكلف؛ وفقاً لحجتيّات القرار.

٢- تأييد الهيئة في إضافة جاري الشركاء لعام ٢٠١٣م إلى الوعاء الزكوي للمكلف؛ وفقاً لحجتيّات القرار.

٣- نظرًا لموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف؛ فإن الخلاف في هذا البند يعتبر منتهيًا؛ وفقًا لحثيات القرار.

٤- تأييد الهيئة في إضافة الذمم الدائنة لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م إلى الوعاء الزكوي للمكلف؛ وفقًا لحثيات القرار.

٥- تأييد الهيئة في الإجراء الذي اتبعته في معالجة الخسائر لعام ٢٠١٢م؛ وفقًا لحثيات القرار.

ثالثًا: بناءً على ما تقضي به المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/١١، وتاريخ

١٠/١٠/١٤٢٥هـ، والقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ٢٤/٤/١٤٣٥هـ، "من أحقية كل من الهيئة والمكلف استئناف القرار الابتدائي وذلك بتقديم الاستئناف مسبقًا إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ استلام القرار، على أن يقوم المكلف قبل استئنافه بسداد الزكاة أو الضريبة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي بمبلغ الزكاة أو الضريبة طبقًا لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية"؛ لذا فإنه يحق لكلا الطرفين استئناف هذا القرار خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه، وذلك بتقديم الاستئناف مباشرة من قبل المكلف أو من يمثله إلى اللجنة الاستئنافية بالرياض.

والله الموفق، وصلى الله على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه وسلم.