

القرار رقم (1867) الصادر في العام 1439هـ

في الاستئناف رقم (1813/ز) لعام 1436هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/5/19هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 1436/11/9هـ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (22) وتاريخ 1437/1/1هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والهيئة 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 (3321) وتاريخ 1370/1/21هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (33) لعام 1436هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة على شركة (المكلف) للأعوام من 2008م حتى 2011م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1439/3/11هـ كل من:و.....و.....، ولم يحضر المكلف أو من يمثله، كما لم يقدم اعتذار عن حضور الجلسة.

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

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض الهيئة بنسخة من قرارها رقم (33) لعام 1436هـ بموجب الخطاب رقم (1436/2/276) وتاريخ 1436/12/28هـ، وقدمت الهيئة استئنافها وقيدها لدى هذه اللجنة برقم (38) وتاريخ 1437/2/5هـ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من الهيئة مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

بند: عدم حسم توزيعات الأرباح من الوعاء الزكوي.

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً) بتأييد اعتراض المكلف على عدم حسم توزيعات الأرباح من الوعاء الزكوي للحيثيات الواردة في القرار.

استأنفت الهيئة القرار فيما قضى به حيال هذا البند وذكرت أنه جاء في رأي اللجنة أنه بالاطلاع على المستندات المقدمة من المكلف المتمثلة في حركة حساب جاري الشركاء للأعوام محل الاعتراض ومستندات الصرف المؤيدة تبين عدم حولان الحول على المبالغ محل الاعتراض مما ترى اللجنة قبول اعتراض المكلف على هذا البند، كما ذكرت الهيئة أنه تبين أنه تم توزيع الأرباح بموجب قيود اليومية أرقام (1390,1391) وتاريخ 2008/12/31 م و(1263,1264) وتاريخ 2009/12/31 م و(1409,1410) وتاريخ 2010/12/31 م و(1381,1382) وتاريخ 2011/12/31 م، وجميعها تمت بعد حولان الحول الهجري القمري عليها وهي في ذمة الشركة مما يؤكد صحة إجراء الهيئة في إضافة البند للوعاء وعدم خصمه، أما بخصوص حركة الحسابات الجارية للشركاء المقدمة من الشركة فتلاحظ عليها ما يلي:

- عدم إدراج الرصيد الافتتاحي في (1/1) من كل عام على الرغم من وجود رصيد ختامي في 12/31 من العام السابق للحساب سنوياً، منها على سبيل المثال أن الرصيد الافتتاحي في (1/1/2010 م) للشريك/..... (لا شيء) في حين أن الرصيد الختامي في 2009/12/31 م دائن بمبلغ (812.728) ريال، ونفس الوضع الرصيد الافتتاحي في 1/1/2011 م (لا شيء) في حين أن الرصيد الختامي في 2010/12/31 م دائن بمبلغ (491.770) ريال.

- الرصيد الختامي في (12/31) من كل عام يختلف عن الرصيد الموضح في قائمة المركز المالي منها على سبيل المثال عام 2010 م رصيد جاري الشركاء في 2010/12/31 م طبقاً لقائمة المركز المالي بمبلغ (1.304.499) ريال في حين أن رصيد 2010/12/31 م طبقاً لكشف حساب الأستاذ العام كما يلي: (491.770) ريال رصيد دائن في د/جاري الشريك.....
- (لا شيء) رصيد د/جاري الشريكة.....

ونفس الوضع بالنسبة لعام 2011 م حيث بلغ رصيد جاري الشركاء في 2011/12/31 م طبقاً لقائمة المركز المالي بمبلغ (6.843.189) ريال في حين أن رصيد 2011/12/31 م طبقاً لكشف حساب الأستاذ العام كما يلي:

(5.538.690) ريال رصيد دائن في د/جاري الشريك.....

(لا شيء) رصيد د/جاري الشريكة.....

وهكذا باقي الأعوام محل الخلاف.

كما توضح الهيئة ما يلي:

- من الناحية الشرعية: أن الأصل في إناطة الأحكام الشرعية بالأعوام القمرية وهو ما لا خلاف عليه بين الفقهاء بمعنى أن الحول القمري هو المعتمد في سائر العبادات ومنها الزكاة الشرعية حيث يشترط الفقهاء مرور اثنا عشر شهراً قمرياً على

المال محل الزكاة، ودليل ذلك قوله تعالى: (إن عدة الشهور عند الله اثنا عشر شهراً في كتاب الله يوم خلق السموات والأرض منها أربعة حرم).

- والفتوى الشرعية رقم (222) وتاريخ 1426/7/29هـ الصادرة عن هيئة كبار العلماء قد قضت (أن اعتماد التاريخ الشمسي في إخراج الزكاة يترتب عليه الإخلال بهذا الواجب، لأن السنة الشمسية أكثر من القمرية (بأحد عشر يوماً)، وفي ذلك تفويت لمصلحة أصحاب الزكاة) وكذلك خطاب سماحة مفتي عام المملكة ورئيس هيئة كبار العلماء رقم (2/1043) وتاريخ 1428/8/20هـ الموجه لمعالي وزير المالية والذي أوضح فيه سماحة المفتي أن الزكاة يعتمد في احتسابها بالأشهر القمرية الهجرية والواجب على الشركات الالتزام بإصدار ميزانيات للزكاة وفقاً للسنة الهجرية تقيداً بالشرع المطهر وكذلك طبقاً لتعميم المصلحة رقم (6741) وتاريخ 1434/11/2هـ الذي تضمن بأن تستمر المصلحة في تحصيل الزكاة على الأموال الزكوية التي حال عليها الحول القمري طبقاً لما تم عرضه على معالي وزير المالية ووافق عليه.

- أما من الناحية النظامية: فإن الواجب النظامي في هذه الحالة احتساب الزكاة وفقاً لما تقضى به الأحكام الشرعية طبقاً للمرسوم الملكي رقم (8634/28/2/17) وتاريخ 1370/6/29هـ المعدل بالمرسوم الملكي رقم (577/28/2/17) وتاريخ 1376/3/14هـ والذي أوجب استيفاء الزكاة على المكلف بها وفقاً لأحكام الشرعية، بل هو ما نص عليه النظام الأساسي للحكم في المملكة في المادة الثانية من الباب الأول بأن التاريخ المعتمد هو التاريخ الهجري.

- كذلك ما استقر عليه قضاء اللجنة الاستثنائية بالقرار رقم (15) لعام 1418هـ والمؤيد بالخطاب الوزاري رقم (9586/3) وتاريخ 1417/8/25هـ، المتضمن (على أن الحول المعّول عليه في احتساب الزكاة هو الحول القمري) وكذلك خطاب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم (1/3394) وتاريخ 1417/8/25هـ المتضمن: (نفيدكم بالأخذ بالحول القمري (الهجري) في حالة وجود عناصر وبنود بالحسابات المقدمة بالتقويم الميلادي حال عليها الحول القمري).

وبناءً عليه تطلب الهيئة إلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد المكلف في البند.

وتبين من القرار الابتدائي أن المكلف ذكر في وجهة نظره أنه يعترض على عدم حسم بند الأرباح الموزعة المدفوعة من وعاء الزكاة لجميع الأعوام من 2008م إلى 2011م للأسباب التالية:

- حول زكاة الشركة هو حول حساباتها:

جاء برأي الهيئة أن الأرباح الموزعة تم إضافتها لوعاء الزكاة للأعوام مدار الاعتراض لتمام حولان الحول القمري عليها، ومع عدم قناعتنا بدقة هذا الرأي نود أن نوضح أمراً مهماً استقر عليه قضاء اللجنة الاستثنائية منذ فترة طويلة وهو أن الزكاة تبنى على القياس المحاسبي وأنه لا يمكن التفرقة بين عناصر القوائم المالية للمكلف وذلك باستخدام تواريخ متباينة لتلك العناصر، وإنما تؤخذ عناصر القوائم المالية بإجمالياتها لغرض احتساب الزكاة حيث أنها تعكس كل الأحداث التي تمت خلال العام المالي سواء كان

قمرياً أو شمسياً حسب السنة المالية التي يعتمدها المكلف لقياس حساباته، وبالتالي لا يمكن أن يتم إبراز أو إفراد حدث مالي بعينه وإحتساب الزكاة عليه مفرداً فيما أن يؤخذ بالسنة القمرية لجميع العناصر أو السنة الشمسية لتلك العناصر مجتمعة عند إحتساب الوعاء الزكوي، بناء عليه وحيث أن الشركة تعتمد الحول الشمسي "الميلادي" لمسك حساباتها لذي يتوجب أن تحتسب زكاتها وفقاً لذلك الحول ولا يجوز مطلقاً خلط الأحوال لما في ذلك من حرمة شرعية، كما تم شرحه أعلاه.

- الأرباح الموزعة موضوع الاعتراض سددت للشركاء قبل تمام الحولين القمري والشمسي:

مع عدم الإخلال بما جاء أعلاه إلا أن الأرباح الموزعة في واقع الحال لجميع الأعوام مدار الاعتراض قد تم سدادها للشركاء قبل تمام الحولين القمري والشمسي وتوضح كشوف حسابات الشركاء المستخرجة من الحاسب الآلي والتي سبق أن أرافقناها ضمن الاعتراض السابق يتضح ما يلي:

عام 2008م:

صدر قرار الشركاء بتوزيع أرباح في عام 2008م بتاريخ 2008/6/4م حيث بلغ إجمالي الأرباح الموزعة وفقاً لذلك القرار مبلغ (7,101,955) ريال علماً بأن هذه الأرباح يتم قيدها بحسابات الشركاء ويقومون بسحبها فعلياً على مدار العام حسب توفر السيولة لدى الشركة ويتضح ذلك من كشف حساب الشريكين لهذا العام حيث بلغت الأرباح المسددة لهما مبلغ (6,719,672) ريال وما تبقى وقدره (382,283) ريال تم إخضاعه للزكاة ضمن جاري الشريكين المضاف لوعاء الزكاة وبالتالي فإن إجراء المصلحة بإخضاع هذه الأرباح للزكاة جاء مخالفاً لواقع الحال ولا يمانع عملاً في تزويد المصلحة بأي مستندات تؤيد سداد تلك الأرباح قبل حلول الحول.

عام 2009م:

صدر قرار الشركاء بتوزيع أرباح في عام 2009م بتاريخ 2009/6/15م حيث قرر الشركاء توزيع أرباح قدرها (4,038,989) ريال علماً بأن هذه الأرباح يتم قيدها بحسابات الشركاء ويقومون بسحبها فعلياً على مدار العام بناء على توفر السيولة لدى الشركة ويتضح ذلك من كشف حساب الشريكين المستخرج من الحاسب الآلي لهذا العام حيث بلغت الأرباح المسددة لهما مبلغ (3,878,544) ريال وما تبقى قدره (430,445) ريال أخضع للزكاة ضمن رصيد الحساب الجاري المضاف لوعاء الزكاة في نهاية العام البالغ (812.728) ريال وبالتالي فإن إجراء المصلحة بإخضاع هذه الأرباح للزكاة جاء مخالفاً لواقع الحال حيث أنها وزعت فعلياً وتم سدادها للشركاء من خلال سحبها على مدار العام ولا يمانع عملاً في تزويد المصلحة بأي مستندات تؤيد سداد تلك الأرباح قبل حلول الحول.

عام 2010م:

صدر قرار الشركاء بتوزيع أرباح في عام 2010م بتاريخ 2010/6/16م حيث بلغ إجمالي الأرباح الموزعة وفقاً لذلك القرار مبلغ (17,719,907) ريال علماً بأن هذه الأرباح يتم قيدها بحسابات الشركاء ويقومون بسحبها فعلياً على مدار العام ويتضح ذلك من كشف حساب الشريكين لهذا العام، حيث بلغت الأرباح المسددة لهما مبلغ (17,228,136) ريال وما تبقى وقدره (491,771) ريال تم إخضاعه للزكاة ضمن جاري الشريكين المضاف لوعاء الزكاة في نهاية العام وقدره (1.034.499) ريال وبالتالي فإن إجراء المصلحة بإخضاع هذه الأرباح للزكاة جاء مخالفاً لواقع الحال ولا يمانع عملاً في تزويد المصلحة بأي مستندات تؤيد سداد تلك الأرباح قبل حلولان الحول.

عام 2011م:

صدر قرار الشركاء بتوزيع أرباح في عام 2011م بتاريخ 2011/6/30م حيث قرر الشركاء توزيع أرباح قدرها (15,098,726) ريال علماً بأن هذه الأرباح يتم قيدها بحسابات الشركاء ويقومون بسحبها فعلياً على مدار العام بناء على توفر السيولة لدى الشركة ويتضح ذلك من كشف حساب الشريكين المستخرج من الحاسب الآلي لهذا العام حيث بلغت الأرباح المسددة لهما مبلغ (9.560.035) ريال وما تبقى قدره (5.538.691) ريال أخضع للزكاة ضمن رصيد الحساب الجاري المضاف لوعاء الزكاة في نهاية العام والبالغ (6.843.189) ريال وبالتالي فإن إجراء المصلحة بإخضاع هذه الأرباح للزكاة جاء مخالفاً لواقع الحال حيث أنها وزعت فعلياً وتم سدادها للشركاء من خلال سحبها على مدار العام ولا يمانع عملاً في تزويد المصلحة بأي مستندات تؤيد سداد تلك الأرباح قبل حلولان الحول.

بناء عليه يتضح أن الأرباح الموزعة قد تم سدادها للشركاء قبل حلولان الحول الميلادي الذي تعتمد عليه الشركة لقياس حساباتها وأن ما تبقى منها تم إضافته لوعاء الزكاة ضمن حساب جاري الشركاء في نهاية العام، وكما لا يخفى على علمكم أن الحساب الجاري المدين للشركاء يحسم من وعاء الزكاة في حدود الأرباح المبقة وفقاً لما جاء بتعميم المصلحة رقم (3/4337) وتاريخ 1409/5/16هـ حيث ورد تحديداً بذلك التعميم "أن الجاري المدين لأحد الشركاء يحسم من وعاء الزكاة في حدود نصيبه من الأرباح المدورة (المبقة) إن وجدت" ونحن إذ نوضح ذلك نود أن نلفت انتباه سعادتكم إلى أن حسابات الشركاء المرفقة تصبح في حكم الجاري المدين بمقدار الأرباح المسحوبة خلال العام كما تم شرحه سابقاً وبذلك يجوز للشركاء في كل الأحوال أن يتم حسم هذا الجاري المدين من وعاء الزكاة مقابل نصيبهم من الأرباح المبقة، بناء عليه في كلا الحالتين أي إذا وزعت أرباح للشركاء أو لم توزع يحق لهم حسم جزء من الأرباح المبقة في حدود الجاري المدين وفقاً للنظام المطبق لدى المصلحة بهذا الخصوص".

كما تضمن القرار الابتدائي أن المكلف قدم مذكرة إضافية نصت على "ورد بمذكرة الإدارة القانونية بأن الخلاف مع عملائنا حول الأرباح الموزعة يتمحور حول حلولان الحول القمري على تلك الأرباح وهي في حوزة الشركة لم تسدد للشركاء وبالتالي يتم إخضاعها للزكاة ولكن في حقيقة الأمر ليس هذا هو جوهر الخلاف وذلك لسبب بسيط وواضح للعيان حيث أن

المستندات التي قدمها عملاؤنا للمصلحة والتي تمثلت في حساب جاري الشركاء توضح بجلء تام أن الأرباح الموزعة سددت للشركاء قبل حولان الحول القمري والحول الميلادي وتم ذلك على النحو التالي:

السنة	تاريخ قرار التوزيع	المبلغ الموزع	المسدد قبل حولان الحول القمري والحول الشمسي تبدأ بحسابات الشركاء	المتبقي/أخضع للزكاة ضمن جاري الشركاء المضاف لوعاء الزكاة
2008م	2008/6/04م	7.101.955	6.719.672	382.283
2009م	2009/6/15م	4.038.989	3.878.544	160.445
2010م	2010/6/16م	17.719.907	17.228.136	491.771
2011م	2011/6/30م	15.098.726	9.560.035	5.538.691
المجموع:		43.959.577	37.386.387	6.573.190

ويسرنا أن نرفق قرار الشركاء بالتوزيع، قيود اليومية المؤيدة للتوزيع، كشف حساب البنك المؤيد للسداد وحساب جاري الشركاء بالأرباح المسددة وكما تلاحظون من واقع الكشف أن الشركاء يقومون بسحب دفعات نقدية على حساب الأرباح الموزعة بصورة مستمرة خلال العام بناء على توفر السيولة لدى الشركة وهذا الأمر موثق بقرار الشركاء المرفق وبذلك تصبح حسابات الشركاء مدينة بالأرباح المسحوبة وفي نهاية العام تقوم الشركة بفعل الأرباح الموزعة وتحميلها بقيد دائن بحسابات الشركاء لمقابلة ما تم سحبه خلال العام.

ولذلك تلاحظون بأن المصلحة نظرت فقط إلى القيد الدائن باعتباره تم في نهاية العام وصرفت النظر تماماً عن المبالغ المسحوبة من الأرباح خلال العام والمقيدة بحساب الشركاء بالجانب المدين ولذلك جاءت مذكرة الإدارة القانونية لتبين أن الخلاف كان حول حولان الحول القمري مع أن الأرباح سحبت قبل حولان الحول القمري وكذلك الميلادي وعليه لا يوجد تأثير لحولان الحول القمري على الأرباح الموزعة حيث أنها وزعت قبل حولان ذلك الحول ويمكن لسعادتكم الرجوع إلى المرفقات المتمثلة في قيود اليومية، كشف حساب البنك وكذلك حساب الشركاء المستخرج من النظام المحاسبي والتي سبق أن أرفقنا نسخة منها لمصلحة الزكاة والدخل لبيان وجهة نظر عملائنا بالاعتراض.

بناء عليه يتضح أن الأرباح الموزعة قد تم سدادها للشركاء قبل حولان الحول القمري وكذلك الميلادي الذي تعتمده الشركة لقياس حساباتها وأن ما تبقى منها تم إضافته لوعاء الزكاة ضمن رصيد الحساب الدائن للشركاء في نهاية العام.

كما أن الحساب الجاري للمدين للشركاء يحسم من وعاء الزكاة في حدود الأرباح المبفاة وفقاً لماء جاء بتعميم المصلحة رقم (3/4337) وتاريخ 1409/5/16هـ حيث ورد تحديداً بذلك التعميم "أن الجاري المدين لأحد الشركاء يحسم من وعاء الزكاة في حدود نصيبه من الأرباح المدورة (المبفاة) أن وجدت" ونحن إذ نوضح ذلك نود أن نلفت انتباهكم إلى أن حسابات الشركاء المرفقة تصبح في حكم الجاري المدين بمقدار الأرباح المسحوبة خلال العام، كما تم شرحه سابقاً وبذلك يجوز في

كل الأحوال أن يتم حسم هذا الجاري المدين من وعاء الزكاة مقابل نصيب الشركاء من الأرباح المبقة، بناء عليه في كلا الحالتين أي إذا سددت الأرباح للشركاء أو لم تسدد يحق لهم حسم جزء من الأرباح المبقة في حدود الجاري المدين وفقاً للنظام المطبق لدى المصلحة 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 عدم حسم بند أرباح موزعة من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من 2008م حتى 2011م، في حين يتمسك المكلف بحسمه، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف. وباطلاع اللجنة على القوائم المالية والربط الزكوي، تبين أن قائمة التدفقات النقدية وقائمة الأرباح المبقة تضمنت بند أرباح موزعة وفقاً للتفصيل التالي:

العام	بند أرباح موزعة كما تظهره قائمة التدفقات النقدية وقائمة الأرباح المبقة
2008م	(7.101.955)
2009م	(4.038.989)
2010م	(17.719.907)
2011م	(15.098.726)

وتبين أن الهيئة في الربط الزكوي أضافت بند أرباح مبقة للوعاء الزكوي قبل حسم بند أرباح موزعة على اعتبار أن هذه التوزيعات تمت في 12/31 من كل عام للأعوام محل الاستئناف بعد تمام الحول القمري ويخضع للزكاة طبقاً للفتوى رقم (222) وتاريخ 1426/7/29هـ، وتبين أن قائمة التدفقات النقدية تضمنت الفرق خلال العام على حساب جاري الشركاء، كما أظهرت قائمة المركز المالي رصيده في آخر المدة وذلك وفقاً للتفصيل التالي:

العام	رصيد آخر المدة (المركز المالي)	الفرق (التدفقات النقدية)
2008م	382.283	382.283
2009م	812.728	430.445
2010م	1.304.499	491.771
2011م	6.843.189	5.538.690

وتبين أن الهيئة أضافت في الربط الزكوي حساب جاري الشركاء في آخر المدة باعتبار أنه إقرار من المكلف بذلك. ويتضح من حركة حساب الأرباح المبقة وحساب جاري الشركاء وفقاً لما تظهره القوائم المالية أن التوزيع للشركاء يكون من حساب جاري الشركاء، ويضيف المكلف في إقراره الفرق الذي لم يوزع للوعاء الزكوي، وبناءً عليه فإن اللجنة ترفض استئناف الهيئة في طلبها عدم حسم بند أرباح موزعة من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من 2008م حتى 2011م.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من الهيئة على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (33) لعام 1436هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

رفض استئناف الهيئة في طلبها عدم حسم بند أرباح موزعة من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من 2008م حتى 2011م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،