القرار رقم (1916) الصادر في العام 1439هـ

في الاستئناف رقم (j/1806) لعام 1436هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/8/21هـ 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 شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (13) لعام 1436هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للأعوام من 2007م حتى 2011م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1439/3/18هـ كل من : ..... و ..... ، كما مثل المكلف : ..... و..... .

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 الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (13) لعام 1436هـ بموجب الخطاب رقم (1436/2/86هـ) وتاريخ 1436/6/3هـ ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (161) وتاريخ 1436/8/3هـ ، كما قدم ضماناً بنكياً صادراً من البنك (ب) برقم (.....) وتاريخ 1436/8/2هـ بمبلغ (9.254.873) ريال ، 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 : المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) برفض اعتراض المكلف على عدم السماح بخصم المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للأعوام 2007م و2009م و2010م و2011م للحيثيات الواردة في القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الهيئة لم تسمح بخصم المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها من الأرباح الخاضعة للزكاة الشرعية وذلك للأعوام 2007م و2009م و2010م و2011 م , وتفصيلها كما يلي :

السنة	المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها (ريال)
2007م	6,546,479
2009م	6,546,479
2010م	3,839,852
2011م	7,793,416

وذكر أن الأنظمة الضريبية و الزكوية في المملكة تنص على وجوب خصم كافة المصاريف العادية المتكبدة خلال العام واللازمة لتحديد الأرباح الخاضعة للزكاة أو الضريبـة ، وتعتبر المبالغ المستخدمة من المخصصات خلال السنة مصاريف جائزة الحسم في تلك السنة ، كما أن الهيئة درجت على اعتماد خصم المستخدم من المخصصات في سنة استخدام المخصص , وقد قامت الشركة بتقديم قرارات مجلس الادارة التي تم بموجبها شطب الديون المذكورة أعلاه إلى لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية ولم تعتبر اللجنة القرارات المذكورة مستنداً ثبوتياً لاستخدام المخصص خلال السنوات محل الاستئناف , وتود الشركة أن تبين أن استخدامات مخصص الديون المشكوك في تحصيلها المذكورة متعلقة بمديني التعاملات التجارية مع الفنادق المملوكة للشركة والتي يقدر عددها (15) فندق وهنا يجب التأكيد على أن شركات إدارة الفنادق هي التي تقرر مدى إمكانية تحصيل الدين من عدمه وأن الشركة المالكة تقوم باعتماد القرار وهو ما تم تقديمه إلى لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية , وقدم المكلف صورة من قرارات مجلس الادارة المتعلقة بشطب الديون من السجلات خلال السنوات محل الاستئناف , كذلك تود الشركة أن تؤكد بأن الهيئة العامة للزكاة و الدخل لم تراعِ من خلال وجهة نظرها الواردة ضمن قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية طبيعة نشاط الشركة و أن المبالغ المشطوبة صغيرة في تفاصيلها وبالتالي لم يكن من المجدي اقتصادياً رفع قضايا و استصدار أحكام قضائية بخصوص هذه المبالغ , وتود الشركة التأكيد على أنه في حالة تحصيل أياً من هذه الديون المشطوبة سيتم ادراجها كإيرادات للشركة في سنة التحصيل وستخضع للزكاة الشرعية .

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الافادة بأن الهيئة قامت برفض اعتماد حسم المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها من الأرباح , حيث أن الشركة لم تقدم المستندات الثبوتية اللازمة التي تفيد شطب هذه الديون واستحالة تحصيلها من المدينين طبقاً للمنشور الدوري للهيئة رقم (2) لعام 1394هـ , ومنها قرار مجلس الادارة القاضي بشطب هذه الديون من الدفاتر ومقدار مبالغها أو اثبات عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع

كصدور حكم قضائي أو ثبوت افلاس المدينين , كما أكدت على ذلك لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ حيث نصت في المادة (5) فقرة (3) على تعد الديون المعدومة من المصاريف التي يجوز حسمها طبقاً للضوابط الآتية :

أ- أن يكون قد سبق التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد .

ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن ممارسة النشاط .

ج- أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون
من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية .

د- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف .

هـ- التزام المكلف بالتصريح عن الديون ضمن دخله متى تم تحصيلها .

وهو ما لم يلتزم به المكلف ولذلك تتمسك الهيئة بوجهة نظرها .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتماد حسم المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها البالغ على التوالي (6.546.479) ريال و مبلغ (3.246.109) ريال ومبلغ (3.839.852) ريال ومبلغ (7.793.416) ريال للأعوام 2007م و2009م و2010م و2011م من الأرباح الخاضعة للزكاة ، في حين ترى الهيئة عدم اعتماد حسم المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للأعوام المذكورة , للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على القوائم المالية وإيضاحاتها وكذلك الإقرارات الزكوية ومرفقاتها وتحديدا الكشف رقم (8) للمخصصات والاحتياطيات , والاطلاع على الربط الزكوي الصادر بموجب خطاب الهيئة رقم (1435/16/5317) وتاريخ 1435/8/5 هـ , وما قدمه المكلف من مستندات تبين أنه تم معالجة مخصص الديون المشكوك في تحصيلها وقياسه كمصروف وعرضه والإفصاح عنه كعنصر من عناصر قائمة الدخل في الأعوام المالية السابقة للأعوام محل الاستئناف ، وحيث أن هذا المخصص عدلت به الهيئة نتائج السنوات السابقة باعتبار أنه لا يعد من المصروفات القابلة للحسم عند احتساب الوعاء الزكوي في سنوات تكوينه , وحيث أن استخدام تلك المبالغ في سنة استحقاقها يعد مصروفاً تنطبق عليه خصائص المصروفات المحددة نظاماً , وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة لهذا البند ممثلة في صور من قرارات مجلس الادارة المتعلقة بشطب الديون من السجلات خلال السنوات محل الاستئناف , وبالنظر إلى أن استخدامات مخصص الديون المشكوك في تحصيلها المذكورة أعلاه متعلقة بمديني التعاملات التجارية مع فنادق وقطاعات مملوكة للشركة ، ولأن المبالغ المشطوبة صغيرة في تفاصيلها ولأنه غير مجدٍ اقتصادياً أن تقوم الشركة برفع قضايا واستصدار أحكام قضائية

بخصوصها , وبما أن المكلف تعهد أنه سيقوم في حال تحصيل أيٍ من هذه الديون المشطوبة بإدراجها كإيرادات للشركة في سنة التحصيل ، وحيث أن الهيئة لم تطعن في صحة ونظامية وسلامة هذه المصروفات من حيث اكتمال مستنداتها وبالتالي استحقاقها , لذا فإن اللجنة باستثناء مبلغ (6546479) ريال المحول لأطراف ذات علاقة خلال عام2007م تؤيد استئناف المكلف في طلبه حسم المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها البالغ (6546479) ريالاً ، و(3246109) ريال و(3839852) ريال و(7793416) ريال من نتيجة الحسابات للأعوام 2007م و2009م و2010م و2011م على التوالي ، وتلغي القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الثاني : القروض لعام 2007م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/4) برفض اعتراض المكلف على إضافة بند قروض بمبلغ (162.050.979) ريال لوعاء الزكاة الشرعية لعام 2007م للحيثيات الواردة في القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الهيئة في وجهة نظرها الموضحة ضمن قرار اللجنة الابتدائية ذكرت أنه قد تم تحويل القرض إلى جهة ذات علاقة ، ومن هذا المنطلق تود الشركة البدء من الحقيقة المثبتة بواسطة الهيئة و هي أن القرض (المال) لم يكن بحوزة الشركة و لا يجوز احتساب زكاة على هذه المبالغ وعليه فإن الشركة تطلب من اللجنة تعديل الوعاء الزكوي بعدم إخضاع القرض المذكور أعلاه للزكاة خلال عام 2007م .

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الافادة
بأن ما تم إضافته للوعاء الزكوي من القروض لعام 2007م جاء طبقا لما ورد بالكشوف التحليلية المقدمة من المكلف ، حيث أن ما حال عليه الحول من القروض كما يلي :

بنك	45.833.333 ريال
البنك (د)	116.217.646 ريال

بإجمالي قدره (162.050.979) ريال وهو ما تم إضافته للوعاء الزكوي ، علما بأن المبلغ (116.217.464) ريال عبارة عن ما حال عليه الحول من قروض البنك ..... وتم تحويله لجهات ذات علاقة وذلك تطبيقا للفتوى الشرعية رقم (22665) لعام 1424هـ ولا يعني تحويله لجهات ذات علاقة عدم خضوعه للزكاة ,
ولذلك تتمسك الهيئة بوجهة نظرها .

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 القروض البالغ (162.050.979) ريال إلى وعائه الزكوي لعام 2007م ،

في حين تتمسك الهيئة بإضافة القروض التي حصل عليها المكلف من بنك (ج) ومن البنك (د) إلى الوعاء الزكوي للمكلف للعام المذكور ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

ومما سبق يتضح أن المكلف قدم للهيئة كشوفاً تحليلية بالقروض زودت الهيئة اللجنة بنسخة منها مع خطاب ممثلوها رقم 4/6313 وتاريخ 1439/8/15هـ ، وتبين من هذه الكشوف أن قرض بنك (ج) بمبلغ (45.833.333) ريال قد حال عليه الحول وهذا المبلغ مضاف من قبل المكلف بموجب إقراره والمكلف لا يمانع أن تقوم الهيئة بإضافته إلى الوعاء وهذا ما تضمنته وجهة نظر المكلف الواردة في القرار الابتدائي ، كما تبين أن قرض البنك (د) بمبلغ (116.217.646) ريال ظهر في بداية العام بمبلغ (135.356.646) ريال سُدِد منه خلال العام مبلغ (19.139.000) ريال والمبلغ المتبقي ومقداره (116.217.646) ريال تم تحويله إلى جهات ذات علاقة وظهر رصيد هذا القرض في نهاية العام (صفر) ، ولم يتضح أن إقرار المكلف تضمن إضافة مبلغ (116.217.646) ريال إلى الوعاء الزكوي بما يخالف ما جاء في ربط الهيئة ، والمبلغان (45.833.333) ريال و(116.217.646) ريال أضافتهما الهيئة إلى الوعاء الزكوي للمكلف بموجب ربطها ، واللجنة الابتدائية أيدت الهيئة في هذا الإجراء .

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 (2/3077) وتاريخ 1426/11/8هـ 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 مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته" .

وقد طلبت اللجنة من المكلف أثناء جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1439/3/18هـ تقديم نسخة من اتفاقية القروض وبيان تفصيلي بها على أن يوضح تاريخ نشأتها والحركة التي طرأت عليها واستخداماتها ، وتقديم نسخة من القوائم المالية للجهات ذات العلاقة التي قدم المكلف لها هذه القروض ، وكذلك الاتفاقيات الموقعة مع الجهات ذات العلاقة بشأن هذه القروض وصورة من الربوط الزكوية للشركات ذات العلاقة ، ولم يقدم المكلف للجنة البيانات المؤيدة لوجهة نظره .

وحيث ثبت للجنة أن المبلغ الذي حصل عليه المكلف من البنك (د) قد حال عليه الحول وهو في ذمة المكلف وتحت تصرفها مما يوجب تزكيته لدى المكلف ؛ لذا ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة القروض البالغة (116.217.646) ريال إلى وعائه الزكوي لعام 2007م .

وبالنسبة للقروض التي حصل عليها المكلف من بنك ..... البالغة (45.833.333) ريال و فإن الخلاف بشأنها يعد منتهي لموافقة المكلف على إضافته لوعائه الزكوي لعام 2007م .

البند الثالث : الزكاة على صافى الأرباح المعدلة .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/5) برفض اعتراض المكلف بالأغلبية على بند احتساب الزكاة على صافي الأرباح المعدلة بدلاً من الوعاء الزكوي للحيثيات الواردة في القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الهيئة قامت باحتساب الزكاة الشرعية بناءاً على أرباح العام المعدلة و ليس على وعاء الزكاة الشرعية مما نتج عنه التزامات زكوية اضافية اعترضت الشركة عليها وصدر بشأنها القرار الابتدائي المؤيد للهيئة , ورداً على ذلك أفاد المكلف أنه بالإضافة للأسباب السابق تقديمها ضمن خطاب الاعتراض يوضح وجهة نظره على النحو الأتي :

إن الهيئة لم تذكر السند والأساس الشرعي الخاص باعتبار صافي الربح المحقق من نشاط المكلف خلال العام هو الحد الأدنى الذي تجب فيه الزكاة ، وأنه من خلال الفحص الزكوي لحسابات الشركة عن الأعوام محل الاستئناف قامت الهيئة باعتماد وعاء زكوي سالب لبعض السنوات وذلك بعد إضافة كافة البنود التي حال عليها الحول أو استخدمت في تمويل أصول أو استثمارات تم حسمها من الوعاء سواء وافقت الشركة على إضافة هذه البنود إلى الوعاء أو اعترضت على معالجة الهيئة للبنود ، وأنه بمراجعة القوائم المالية للشركة عن الأعوام محل الاستئناف نجد أنه قد تم تمويل بعض الأصول الثابتة من صافي أرباح العام ، وأنه في حالة قيام الهيئة باعتماد صافي الربح المعدل ، تكون الهيئة قد أخلت بمبدأ زكوي يتمثل في المساواة بين المكلفين و ثبات المعاملة الزكوية لنفس البند على السنوات المختلفة ، حيث أنها لم تحسم كامل الأصول الثابتة ضمن الوعاء الخاضع للزكاة للأعوام من 2008م حتى 2011م على عكس ما تم بالنسبة لعام 2007م حيث قامت الهيئة بحسم كامل الأصول و الاستثمارات و احتسبت الزكاة على أساس الوعاء الزكوي .

وطبقاً لوجهة نظر الهيئة فإن أوجه التصرف في الربح محاسبياً ينحصر في التوزيع على الشركاء و زيادة رأس المال و الاحتياطيات وتغطية الخسائر المرحلة من سنوات سابقة ولم تتطرق الهيئة إلى أي مبدأ شرعي وهو أنه في حالة استخدام الربح وعدم وجوده لدى الشركة فإنه لا تجب عليه الزكاة ، كما ورد في الفتوى (23408) بتاريخ 1426/1/18هـ والتي تنص على "ما جعل من إيرادات المصنع ، الواجبة زكاتها في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها ، لإنفاقها قبل تمام الحول عليها" .

وترى الشركة أن من الأهداف بعيدة المدى للزكاة الشرعية هي زيادة الاستثمار وتشجيع المكلف على استخدام كل ما تيسر له من مال للاستثمار والاستخدام في توسيع النشاط وهو ما سيؤدي بالضرورة إلى زيادة العائد من الزكاة الشرعية في الأعوام التالية وهو ما يظهر من خلال زيادة ايرادات المكلفين خلال السنوات اللاحقة مما يعود بالأثر الجيد على جهات صرف الزكاة الشرعية , ولكن الهيئة العامة للزكاة والدخل لم تراعِ البعد التشريعي المذكور خلال أعمال الفحص والربط الزكوي ، كما أنه من ضمن الأسباب الواردة ضمن وجهة نظر الهيئة تأييداً لوجهة نظرها قيام المكلف بإقرار هذا المبدأ وتطبيقه على

الاقرارات الزكوية المقدمة منه وذلك خلال السنوات محل الخلاف ولم تتطرق الهيئة إلى دورها في مراعاة الجانب الشرعي في الربط مما يستوجب معالجة أخطاء المكلفين واحتساب الزكاة الشرعية الصحيحة بغض النظر عما جاء في إقرار المكلف .

ولكل ما ذكر تؤكد الشركة بأن الزكاة الشرعية يجب أن تحتسب على أساس الوعاء الزكوي وليس على صافي الربح المعدل ، وأنه في حال أيدت اللجنة الهيئة باحتساب الزكاة على صافي الربح المعدل ، أن تقوم بتوجيه الهيئة باستبعاد المبالغ التالية من صافي الربح الخاضع للزكاة كونها خضعت للزكاة في الشركات السعودية لنفس العام و ذلك تفادياً للثني في الزكاة .

العام	الأرباح المزكي عنها (ريال)
2007م	59.291.641
2008م	35.030.163
2009م	27.533.450
2010م	25.838.354
2011	29.455.051

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الافادة بأن الهيئة قامت باتخاذ صافي الربح وعاء للزكاة للأعوام من 2008م حتى 2011م حيث أن صافي الربح جاء أكبر من الوعاء الزكوي وذلك في ضوء ما يلي :

- أن ما يجري عليه العمل وتطبقه الهيئة هو اعتبار الربح المحقق من نشاط المكلف خلال العام هو الحد الأدنى الذي تجب فيه الزكاة لعدة أسباب وهي :

أ- أن محاسبة المكلف زكوياً تتم بموجب قوائم مالية معدة على أساس مبدا الاستحقاق التي يظهر ضمنها ربح العام المحقق في نهاية السنة المالية دون أن ينخفض هذا الربح بشراء الأصول الثابتة خلال العام .

ب- طباقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها التي تعد على أساسها القوائم المالية فإن شراء الأصول الثابتة لا يعد مصروفاً ايرادياً يحمل على قائمة الدخل وعليه لا تنخفض أرباح العام بأي عملية شراء لأصول ثابتة خلال العام , وتظهر أرباح السنة كاملة ضمن قائمة المركز المالي التي يتم ربط الزكاة من واقعها , حيث أن عملية تمويل شراء الأصول الثابتة يكون من النقدية أو بالأجل خاصة وأن التصرف من الربح محاسبيا ينحصر في التوزيع على الشركاء وزيادة رأس المال والاحتياطيات وتغطية الخسائر المرحلة من سنوات سابقة .

ج- أن الوعاء الزكوي يعتمد عند تحديده على القوائم المالية المعدة على أساس الاستحقاق ومكونات الوعاء من الأرصدة الظاهرة بتلك القوائم بما فيها الأرباح المسجلة بموجب هذا المبدأ , وبالتالي ليس من الوارد أن تتم القيود من حساب الأصول إلى حساب الأرباح وتأسيسا على ذلك لا يمكن القول بأن الأرباح تم استخدامها في شراء أصول ثابتة أو عروض قنية

, بينما الحقيقة أن رصيدها فعلياً لم يتأثر بالنقص بقدر المبالغ المستخدمة لأن أرصدة الأرباح لا تتأثر بالقيود المحاسبية التي تتم عليها كالتوزيع على المساهمين وتغذية الاحتياطيات وزيادة رأس المال وتغطية الخسائر المدورة من سنوات سابقة وعليه فإن القول بمقابلة تلك الأصول الثابتة وما في حكمها على أساس استخدامها ليس في محله .

د- أن الأخذ بمفهوم المكلف لتحديد الوعاء الزكوي يترتب عليه حجب زكاة عن مصارفها بمجرد أن العناصر السالبة أكبر من العناصر الموجبة في ظل وجود أرباح , الأمر الذي ينسحب أثره على تحديد الوعاء الزكوي لبعض المكلفين ، بحيث لا يخضعون للزكاة أو تكون زكاتهم أقل من المستحق شرعاً لعدد من السنوات وربما حياة منشأتهم لأن العناصر السالبة للوعاء الزكوي أكبر من العناصر الموجبة بالرغم من تحقيقهم أرباح كبيرة , لذلك فإن تطبيق مفهوم الشركة سيؤدي إلى عدم خضوع كبار المكلفين من الشركات المساهمة للزكاة الشرعية كالمصارف والفنادق والشركات العقارية وشركات النقل والشركات الصناعية رغم أن أموالها في نماء .

هـ- في عروض التجارة فإن الزكاة تفرض على رأس المال زائد الأرباح وفي بعض الحالات يقتصر الوعاء على غلة رأس المال (الأرباح) وذلك وفقا لأحكام الشريعة الاسلامية وذلك بسبب طبيعة النشاط لأنه في مثل هذه الحالة يكون رأس المال وما في حكمة مستغل في عروض قنية .

و- أن لائحة الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أكدت على وجهة نظر الهيئة , حيث نصت المادة الرابعة/ط "يراعى عند حساب وعاء الزكاة للمكلف ألا يقل الوعاء عن صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة كحد أدنى" .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف احتساب الوعاء الزكوي بطريقة حقوق الملكية وحسم كامل الأصول الثابتة للأعوام من 2008م حتى 2011م دون وضع حد معين ، ومن ثم عدم إخضاع صافي الربح المعدل واعتباره وعاءً للزكاة ، كما يطالب المكلف في حال تم تأييد الهيئة في اعتبار صافي الربح المعدل وعاء للزكاة أن يتم حسم الأرباح المزكى عنها منعاً للثني في الزكاة ، في حين تتمسك الهيئة باعتبار صافي الربح المعدل وعاءً للزكاة ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة وإطلاع اللجنة على القوائم المالية والإقرارات الزكوية والربوط تبين أن الإقرارات الزكوية المقدمة من المكلف للأعوام من 2008م حتى 2011م أظهرت الوعاء الزكوي بالسالب ، كما أن الربوط التي أجرتها الهيئة على السنوات المذكورة أظهرت الوعاء بالسالب وهو ما جعل الهيئة تأخذ صافي الربح المعدل وتعتبره وعاء للزكاة للأعوام المذكورة ، وقد أصدرت اللجنة الابتدائية قرارها بتأييد الهيئة ورفض اعترض المكلف على هذه الربوط .

وترى اللجنة أن الوعاء الزكوي يحتسب باستخدام أسلوب محدد ويمثل أحد أركانه أن يتم حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها بالكامل بغض النظر عن حجمها أو نوعها مادام أنها تمثل أصولاً غير متداولة تساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي , كما أن حدها بحدود معينة لا يوجد له سند نظامي أو محاسبي ، ويعزز ذلك من الناحية الشرعية ما صدر من

فتوى شرعية من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ ونصها "بأن ما جعل من إيرادات المصنع الواجب زكاتها في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها" , مما ترى معه اللجنة حسم صافي الأصول الثابتة واستثمارات القنية وما في حكمها من الوعاء الزكوي دون قيده بحد معين ، لذا تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه حسم صافي الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للمكلف دون قيدها بحد معين وعدم اعتبار صافي الربح المعدل وعاء للزكاة على أن لا تقل الزكاة التي يتم احتسابها عما جاء في الاقرارات الزكوية المقدمة من المكلف للأعوام من 2008م حتى 2011م .

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 (13) لعام 1436هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : الناحية الموضوعية .

1- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام 2007م و2009م و2010م و2011م من نتيجة الحسابات ، للحيثيات الواردة في القرار ، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

2- أ- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة القروض البالغة (116.217.646)ريال ، إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2007م للحيثيات الواردة في القرار ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

ب - انتهاء الخلاف فيما يخص إضافة القروض البالغة (45.833.333) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2007م لموافقة المكلف على ذلك .

3- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم صافي الأصول الثابتة واستثمارات القنية وما في حكمها من الوعاء الزكوي للمكلف دون قيده بحد معين وعدم اعتبار صافي الأرباح المعدلة وعاء للزكاة على أن لا تقل الزكاة التي يتم احتسابها عما جاء في الاقرارات الزكوية المقدمة من المكلف للأعوام من 2008م حتى 2011م ، للحيثيات الواردة في القرار ، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق ،،،