

(1927)

**القرار رقم (1927) الصادر في العام 1439هـ
في الاستئناف رقمي (1528 و1530/ز) لعام 1434هـ**

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/9/6هـ 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 الاستئنافات المقدمة من الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) ومن الشركة (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (26) لعام 1434هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة على المكلف للعام 2006م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1437/5/21هـ كل من: و..... و..... كما مثل المكلف كل من:

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

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة الهيئة والمكلف بنسخة من قرارها رقم (26) لعام 1434هـ بموجب الخطاب رقم (2/149/ص ج) وتاريخ 1434/11/12هـ ، وقدمت الهيئة استئنافها وقيده لدى هذه اللجنة بالقيده رقم (266) وتاريخ 1434/12/3هـ ، كما قدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (273) وتاريخ 1414/12/4هـ ، وقدم ما يفيد سداد المستحقات بموجب القرار الابتدائي ، وبذلك يكون الاستئنافان المقدمان من الهيئة والمكلف مقبولين من الناحية الشكلية لتقديمهما من ذي صفة خلال المهلة النظامية ، مستوفيين الشروط المنصوص عليها نظاماً .

(1927)

الناحية الموضوعية:

البند الأول: الموجودات المؤجرة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) بتأييد الهيئة في عدم حسم الموجودات المؤجرة من الوعاء الزكوي للمكلف، وفقاً لحثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه إحدى شركات مجموعة.....، ويتمثل النشاط الرئيس في بيع السيارات والمعدات بالتقسيط، ونشاط التأجير طويل الأجل، وتحفظ الشركة في سجلاتها بحسابات مستقلة لكل من عمليات البيع بالتقسيط وعمليات التأجير لإختلاف طبيعة كل نشاط عن الآخر، من حيث أن النشاط الأول يتمثل في أعمال البيع بالتقسيط، أما الثاني فيتمثل في عمليات التأجير طويل الأجل، كما تتبع الشركة الأصول والمعايير الشرعية في تعاملاتها، فهي تتعامل مع البنوك على أساس المرابحة والمضاربة بدلا من القروض البنكية، كما اتبعت الشركة هذه المعايير في تصنيف الموجودات المؤجرة باعتبارها أصولاً ثابتة طبقاً للمعيار رقم (8) من معايير المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، وهو المعيار الخاص بالمعالجة المحاسبية لعقود الإيجار، والذي ينص على قيد الأصول المؤجرة لدى المؤجر سواء كانت عقود إيجار تشغيلي أو حتى عقود إيجار منتهية بالتملك كأصول ثابتة (موجودات مؤجرة) وأن تستهلك هذه الموجودات وفق سياسة الاستهلاك التي ينتهجها المؤجر، وأن توزع إيرادات الإيجارات بما يتناسب مع الفترات المالية التي يشملها عقد التأجير وكلنا يعلم أن الزكاة هي تكليف شرعي تحتسب وفقاً للأصول الشرعية ولا يرتبط احتسابها بتطبيق المعايير المحاسبية سواء تلك الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أو غيرها.

وقد أصدرت الهيئة الربط الزكوي على الشركة للعام 2006م دون أن تحسم من الوعاء الزكوي القيمة الدفترية للموجودات المؤجرة البالغة (546,522,594) ريالاً، حيث استندت الهيئة في إجراءاتها المذكور إلى عدم قيام الشركة بتصنيف الموجودات المؤجرة وفقاً للمعيار المحاسبي الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين لعقود الإيجار، وأن حسم هذه الأصول من الوعاء الزكوي للمؤجر يترتب عليه حسم الرصيد مرتين للمؤجر والمستأجر، وقد أبدت اللجنة الابتدائية الهيئة في عدم حسم الموجودات المؤجرة من الوعاء الزكوي على اعتبار أن نشاط التأجير في جوهره هو تأجير منتهي بالتملك ويسمى محاسبياً بالتأجير التمويلي، وأن الأصول المؤجرة لا تعد بذلك أصولاً ثابتة، أي أن اللجنة الابتدائية انصرفت إلى تطبيق المعايير المحاسبية الوضعية وليس المعايير المحاسبية الإسلامية التي اتبعتها الشركة.

وأضاف المكلف أن الشركة اتبعت معايير المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية في تصنيفها لعقود الموجودات المؤجرة على أساس أنه يقتضى قيدها في حسابات الشركة بصفتها (المؤجر) كأصول ثابتة طبقاً لما ينص عليه المعيار رقم (8) من معايير المحاسبة الإسلامية، وهو المعيار الخاص بالمعالجة المحاسبية لعقود الإيجار، وبالرغم من أن هذه المعالجة هي السبب الأساسي في الاعتراض إلا أن أياً من الهيئة واللجنة الابتدائية لم تتطرقا إلى هذا الأمر مطلقاً، وإن الشركة ترغب في الحصول على إجابة محددة فيما إذا كان يقتضى اتباع هذه المعايير الإسلامية في احتساب الزكاة الشرعية أم لا، حيث لا يوجد مكان برأينا لتطبيق المعايير الوضعية في تحديد الوعاء الزكوي ما دام ذلك يخالف المعايير الإسلامية الشرعية.

(1927)

إن الزكاة الشرعية هي تكليف شرعي تحتسب وفقاً للأسس الشرعية بغض النظر عما إذا كانت تلك الأسس أو بعضها لا تتفق والمعايير المحاسبية الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، وهي معايير وضعية غير ملزمة شرعاً بدليل أنه في حال صدور فتوى شرعية حول أمر معين يخالف ما هو وارد بشأنه في المعايير المحاسبية فإن الهيئة تتبع الفتوى الشرعية ، سواء اتفقت مع المعايير المحاسبية من عدمه ، ومن ناحية ثانية فإن اتباع المعيار الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين يعني اعتبار العقد هو عقد إيجار وتمليك في آن واحد مما يتعارض مع الأصول الشرعية التي تمنع وجود عقدين على عين واحدة .

إن السيارات المؤجرة الظاهرة في قائمة المركز المالي هي أصول ثابتة يتم اقتناؤها بغرض تأجيرها وهي سيارات مسجلة باسم الشركة وليس باسم المستأجر ، كما أن بوالص التأمين عليها تصدر باسم الشركة ، وأن الشركة تتحمل كافة نفقات الصيانة غير التشغيلية ، وكلها أمور تدل دلالة واضحة على أن السيارات هي ملك الشركة وليست ملكاً للمستأجر ، ويؤكد ذلك عقود الإيجار التي لا تنص على أن السيارات المؤجرة تؤول ملكيتها إلى المستأجر إلا في حال رغبته في شراء السيارة التي يستأجرها ، حيث يتم البيع عندها بشكل منفصل عن عقد الإيجار ولا يوجد إلزام للمستأجر بالشراء ، الأمر الذي يؤكد أن هذه السيارات هي عروض قنية صرحت الشركة عن إيرادات إيجاراتها المحققة ضمن قائمة الدخل وخضعت للزكاة ، وبالتالي فإنه يقتضي حسم هذه الأصول من الوعاء الزكوي .

إن الشركة لا شأن لها بالطريقة التي يتبعها المستأجر في تسجيل الأصول المستأجرة من قبله ، وإن تسجيله لها ضمن أصوله الثابتة أو تسجيلها ضمن مصاريفه يرجع إلى نيته التي لا علم لنا بها ، فالعقد شريعة المتعاقدين ، وجميع عقود الإيجار المبرمة مع المستأجرين لا تنص على أن السيارات المستأجرة تؤول إلى المستأجرين ، وبالتالي فإن رأي اللجنة الابتدائية الوارد في قرارها بأن عقود الإيجار هي في جوهرها عقود إيجار تمويلي يخالف الواقع والحقيقة ، فجميع السيارات المؤجرة لا تنص عقودها على أن تلك السيارات تؤول إلى المستأجر ، وأن قرار ملكية السيارة للمستأجر لا يتحدد إلا في نهاية عقد الإيجار في حال رغبة المستأجر في الشراء ، ومن ثم فإنه ليس صحيحاً أن يفسر عقد الإيجار على أنه عقد بيع بالتقسيط ، وتجدر الإشارة إلى أن غالبية السيارات المؤجرة يتم تأجيرها لأفراد طبيعيين لا يحتفظون بحسابات نظامية ولا يتم تصنيف السيارات المؤجرة كأصول ثابتة في حساباتهم ، كما أنهم لا يحاسبون زكويًا لدى الهيئة ، وبالتالي لا يوجد هناك أصول ثابتة محسومة من أوعيتهم الزكوية ، ولا يوجد بالتالي تكرار في حسم هذه الأصول من الوعاء لدى كل من المؤجر والمستأجر ، وحتى لو كان المستأجر يحتفظ بحسابات نظامية فإنه لو اتبع المعايير الإسلامية في تسجيل معاملاته لما كان أوردتها ضمن أصوله الثابتة .

أما ما ذكرته اللجنة الابتدائية من أن اسم الشركة يوضح طبيعة عملها وهو البيع بالتقسيط وليس التأجير، فإننا لا ندري لماذا تربط اللجنة الابتدائية اسم الشركة بتفاصيل النشاط، ولو أنها رجعت إلى الإيضاح رقم (1) حول القوائم المالية لوجدت أن

(1927)

أنشطة الشركة تتألف من عمليات البيع بالتقسيط وعمليات التأجير، علماً بأن اسم الشركة قد تم تحديده قبل عشرات السنين حينما لم يكن هناك وجود لنشاط التأجير في المملكة.

أما ما ذكرته اللجنة الابتدائية من أن القسم الذي حرر العقد هو (قسم التأجير للملك) مما يدل على أن نشاط هذا القسم في جوهره تأجير منتهي بالتمليك، فنفيد في هذا الصدد بأن هذا الاستنتاج في غير محله لأننا نتبع المعايير الإسلامية في تعاملاتنا وليس من بينها أعمال تأجير منتهية بالتمليك.

وبالنسبة لما ذكرته اللجنة الابتدائية من أن إلزام المستأجر بدفعة مقدمة لا يحصل عادة إلا في عمليات البيع بالتقسيط وأن التأجير العادي لا يتطلب مثل هذه الدفعة المقدمة، فإن رأي اللجنة لا يتفق مع الواقع حيث أن جميع شركات التأجير تتبع هذا المبدأ، ويبدو أن اللجنة الابتدائية افترضت أن شركتنا هي شركة تقوم بالتأجير اليومي أو التأجير قصير الأجل مما لا يتفق وطبيعة أنشطتنا.

أما ما ذكرته اللجنة الابتدائية من أن تحديد قيمة السيارة في عقد التأجير يدل على أن العملية هي بيع بالتقسيط لأن التأجير العادي لا يتطلب تحديد قيمة العين المؤجرة، كما أن شرط عدم استرداد الدفعة الأولى لا يكون عادة في عمليات التأجير، إنما يكون في حالة البيع بالتقسيط، فنرى أن استنتاج اللجنة غير دقيق وأن جميع شركات التأجير المماثلة تتبع نفس الطريقة التي تتبعها شركتنا، وأنها تسجل عملياتها في هذا الصدد كعقود تأجير وليس بيع بالتقسيط.

أما ما ذكرته اللجنة الابتدائية من أنه ورد في الفقرة سابعاً من عقد التأجير الذي اطلعت عليه أنه إذا رغب المستأجر في نهاية مدة العقد بشراء السيارة موضوع العقد فلا مانع لدى الشركة من بيعها عليه، وذلك لا يحصل في حالات التأجير العادية وإنما يكون في عمليات البيع بالتقسيط، فنرد على ذلك بأن عبارة (الوعد بالتمليك في حالة رغبة المستأجر) لا يعني أن العقد هو عقد إيجار منتهي بالتمليك.

أما ما ذكرته اللجنة الابتدائية من أن موافقة المستأجر على تحمل الصيانة والإصلاحات الناتجة عن الاستخدام العادي وغير العادي لا يكون عادة في التأجير العادي (التشغيلي) إذ من يتحملها في هذه الحالة هو المؤجر وليس المستأجر، فإن الشركة تتحمل نفقات الصيانة غير التشغيلية، مثل أعمال السمكرة وتغيير الموتور، أما مصاريف الصيانة التشغيلية كإصلاح البنشر أو الغرامل فإنه من الطبيعي أن يتحملها المستأجر وليس المؤجر.

أما ما ذكرته اللجنة الابتدائية من أن المنشآت التي تمارس نشاط التأجير التشغيلي مطلوب منها الحصول على ترخيص لممارسة هذا النشاط بل هو شرط لممارسته، فنوضح في هذا الصدد أن الترخيص مطلوب فقط في شركات اللوزين ومنشآت التأجير اليومي والتأجير قصير الأجل، أما بالنسبة لنشاط التأجير طويل الأجل فالترخيص هنا غير مطلوب، ولم توضح اللجنة السند النظامي في مطلبها.

(1927)

وبالنسبة لما أشارت إليه اللجنة الابتدائية من تحفظ المحاسب القانوني، فإن ذلك إنما هو بسبب أن المحاسب القانوني ملزم بمراعاة تطبيق المعايير المحاسبية الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وأن هذا التحفظ لا يغير من الأمر شيئاً بالنسبة لاحتساب الزكاة على الشركة ولا ينسحب على طريقة تحديد وعاء الزكاة الشرعية الذي يتم وفقاً للمعايير الإسلامية خاصة وأن نية الشركة منعقدة على الإيجار وليس البيع.

لكل ما سبق فإنه ينبغي حسم الموجودات المؤجرة بمبلغ (546,522,594) ريالاً من الوعاء الزكوي للشركة. في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي عدم اعتماد حسم الموجودات المؤجرة من الوعاء الزكوي للأسباب التالية:

أ- ورد في تقرير مراقب الحسابات الخارجي المؤرخ في 2007/2/28م ما نصه "لم تقم الشركة بتصنيف عقود التأجير لديها كعقود تأجير تمويلي، كما هو مطلوب بموجب معيار المحاسبة عن عقود الإيجار الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين"، وطبقاً للمعيار المذكور فإن عقود الإيجار تصنف كإيجار تمويلي إذا توافرت فيها أي من الحالات الواردة في الفقرة (107) من معيار المحاسبة عن عقود الإيجار والتي يترتب عليها تحويل جوهري لمنافع ومخاطر الملكية المتعلقة بالأصل موضوع العقد إلى المستأجر، كما أن الأصل المؤجر إيجاراً تمويلياً لا يظل مسجلاً كأصل في دفاتر المؤجر، ويحل محله حساب آخر كاستثمارات في سيارات مؤجرة، بينما يسجل في دفاتر المستأجر كأصل، ويتم استنفاده من قبل المستأجرين وليس من قبل المؤجر وبذلك يعد في دفاتر المستأجر من أصوله الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي، ولذلك فإن تم حسمه في حسابات المؤجر سيترتب على ذلك حسم هذا الرصيد مرتين للمؤجر والمستأجر.

ب- ورد في البند (سابعاً) من عقد التأجير أن المستأجر يقر بأنه في حالة الإلغاء المبكر للعقد يطبق في حقه الحالات الخاصة بإلغاء العقد كما هو موجود بالبند رقم (6) من الشروط والتعهدات والإقرارات... الخ، كما يمنح المستأجر حق شراء السيارة المستأجرة في نهاية مدة العقد، وإن وجود هذا النص يفيد بأن العقد في جوهره هو عقد تأجير منتهي بالتمليك وليس عقد تأجير تشغيلي.

وقد صدرت عدة قرارات استئنافية مؤيدة للهيئة في نفس البند ومنها القرار رقم (588) لعام 1426هـ والقرار رقم (836) لعام 1429هـ.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفع ومستندات، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الموجودات المؤجرة البالغة (546,522,594) ريالاً من الوعاء الزكوي، في حين ترى الهيئة عدم حسم رصيد هذا البند من الوعاء الزكوي للمكلف، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

(1927)

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية تبين أن المبلغ الذي يطالب المكلف بحسمه من وعائه الزكوي ظهر في قائمة المركز المالي تحت مسمى موجودات مؤجرة، كما تبين أن الإيضاح رقم (1) من إيضاحات القوائم المالية يتضمن أن نشاط الشركة يتمثل في بيع الجملة والتجزئة في السيارات والمعدات والأجهزة الكهربائية على أساس البيع الآجل والتأجير. وباطلاع اللجنة على عينة من عقود السيارات المؤجرة تبين أن نصوصها تتضمن شروطاً وضوابط مختصة بعقود الإجارة، مما ترى معه اللجنة أن لها حكم عروض القنية، وبناء عليه تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه حسم الموجودات المؤجرة البالغة (546,522,594) ريالاً من الوعاء الزكوي.

البند الثاني: استهلاك الموجودات المؤجرة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/2) بتأييد المكلف في حسم الاستهلاك كبنء جائر الحسم من الوعاء الزكوي باعتباره تكلفة مبيعات، وفقاً لحيثيات القرار.

استأنفت الهيئة هذا البند من القرار فذكرت أن هناك تناقضاً في قرار اللجنة الابتدائية بين البند (ثانياً/1) والبند (ثانياً/2) حيث أنه من المبادئ والقواعد المحاسبية المعلومة أن استهلاك الأصل يتبع الأصل، فإذا كان الأصل مؤجراً تأجيراً منتهياً بالتملك فلا يحسم في دفاتر المؤجر (المكلف) وذلك لحسمه في دفاتر المستأجر، وبالتالي يحمل الاستهلاك الخاص بالأصل في دفاتر المستأجر باعتباره هو المستخدم والمستهلك للأصل ولا يحمل الاستهلاك في دفاتر المؤجر.

وأضافت الهيئة أنه جاء في حيثيات رأي اللجنة الابتدائية ما نصه "...ولكن نظراً لأن المكلف أوضح في اعتراضه أن قسط الاستهلاك الشهري هو عبارة عن قيمة الاستهلاك للسيارة مقسوماً على عدد الأقساط وأن القسط الشهري الذي يدفعه العميل يتألف من جزأين: الأول يمثل الاستهلاك وهو مساوٍ للتكلفة، والثاني يمثل الربح، فإن اللجنة ترى اعتبار مصروف الاستهلاك بمثابة تكلفة المبيعات".

وفي هذا الخصوص توضح الهيئة أن أخذ اللجنة الابتدائية بوجهة نظر المكلف في اعتبار الجزء الأول من القسط يمثل الاستهلاك هو مساوٍ للتكلفة وأن الجزء الثاني يمثل الربح، فإن هذا المفهوم جانبه الصواب لأن عقد التأجير المنتهي بالتملك هو حقيقة عقد بيع بالتقسيط، وبالتالي فإن الجزء الأول من كل قسط يمثل استرداد جزء من تكلفة قيمة الأصل الموزعة على الأقساط المتفق عليها في العقد بين الطرفين وأن الجزء الثاني يمثل جزء من الأرباح.

إن نشاط الشركة هو بيع السيارات بالتقسيط، والعقود التي تم الاطلاع عليها هي عقود صادرة من قسم التأجير المنتهي بالتملك، كما أن مراقب الحسابات في الإيضاح رقم (7) أوضح أن الموجودات المؤجرة مسجلة باسم شركة وهي شركة مملوكة للشركاء أنفسهم، وهذا يؤكد على صحة وجهة نظر الهيئة من أن هذه العقود هي عقود بيع بالتقسيط مما

(1927)

يترتب عليه تصنيف البند في الدفاتر والحسابات طبقاً لواقع الحال وفقاً لمعيار المحاسبة عن عقود الإيجار رقم (14) الذي أوضح أن عقود الإيجار تصنف كإيجار تمويلي إذا توفرت فيها أي من الحالات الواردة في الفقرة (107) من المعيار المذكور ، والتي يترتب عليها - كما في حالتنا هذه - تحويل جوهري لمنافع ومخاطر الملكية المتعلقة بالأصل موضوع العقد بحيث أن الأصل المؤجر إيجاراً تمويلياً لا يظل مسجلاً كأصل في دفاتر المؤجر ولا يحسم من الوعاء الزكوي له ، وهو ما قضت به اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) بتأييد الهيئة في عدم حسم الموجودات المؤجرة من الوعاء الزكوي للمكلف (المؤجر) حيث يحل محله حساب آخر في دفاتر المؤجر هو (ذمم مدينة أو اتفاقات إيجار) ، بينما يسجل الأصل في دفاتر المستأجر ضمن الأصول الثابتة (عروض الغنية) والتي تحسم من الوعاء الزكوي .

لكل ما تقدم لم تقم الهيئة باعتماد تحميل استهلاك الموجودات المؤجرة في دفاتر المكلف إستناداً لمضمون المعيار المحاسبي لعقود التأجير الصادر منذ عام 2001م وذلك لاعتماد تحميلها في دفاتر المستأجر باعتبار أن المستأجر هو الذي ينتفع ويستخدم الأصل وأن المؤجر قد أخذ الضمانات الكافية لحفظ دقه.

في حين يرى المكلف حسب وجهة نظره المبينة في القرار الابتدائي أن الموجودات المؤجرة هي أصول ثابتة يتم تأجيرها والحصول على عوائد إيجارها والتي تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للزكاة ويقيد حساب الاستهلاك عليها كل سنة، وقيدها على حساب المصاريف مثلما يتم قيد إيرادات عمليات التأجير ضمن إيرادات السنة.

وأضاف المكلف أن عدداً بسيطاً من سيارات التأجير صدر لها إستمارات ولوحات خلال السنة تحت اسم شركة وذلك لأنها بمثابة الشركة الأم لشركات مجموعة، وأن هذه السيارات يتم تسجيلها في حسابات الشركة المتحدة للبيع بالتقسيط فقط ولا يسجل أي منها في حسابات شركة، كما أن قيمة السيارات التي كانت مسجلة باسم شركة تكاد لا تذكر ومبلغها بسيط.

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 اعتماد استهلاك الموجودات المؤجرة ضمن المصاريف جائزة الحسم ، في حين يرى المكلف اعتماد استهلاك الموجودات المؤجرة ضمن المصاريف جائزة الحسم ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف ونظراً لأن اللجنة انتهت في البند الأول من هذا القرار إلى أن عقود السيارات المؤجرة هي عقود إجارة ، مما يعني استهلاكها في دفاتر المؤجر ، و بذلك ترفض اللجنة استئناف الهيئة في طلبها عدم اعتماد استهلاك الموجودات المؤجرة ضمن المصاريف جائزة الحسم .

(1927)

البند الثالث: أتعاب الإدارة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/3) بتأييد الهيئة في الإجراء الذي اتبعته لبند مكافأة أتعاب الإدارة، وفقاً لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية استندت إلى الفتوى الصادرة عن رئاسة إدارة البحوث العلمية والإفتاء رقم (22644) بتاريخ 1424/3/9هـ وإلى خطاب الهيئة رقم (9/6017) وتاريخ 1426/12/30هـ القاضي بقبول راتب الشريك المدير على أن يكون في حدود راتب المثل، واستأنست اللجنة الابتدائية باللوائح التنفيذية لنظام التأمينات الإجتماعية الصادرة عن المؤسسة العامة للتأمينات الإجتماعية في تحديد راتب المدير بمبلغ (45.000) ريال شهرياً وهو الحد الأقصى الخاضع لحسم اشتراكات التأمينات الاجتماعية.

وأضاف المكلف أن الهيئة قبلت مبلغ (540.000) ريال سنوياً كأتعاب إدارة ورفضت باقي البند البالغ (10,813,392) ريالاً ، وهذا لا ينطبق على حالة الشركة لأن تلك المكافأة ليست مدفوعة لشريك وهي مدفوعة ل/.....، وهو ليس شريكاً بالشركة ، بل هو المدير المعين بموجب قرار من الشركاء والمحددة مكافأته بنسبة 3% من الأرباح السنوية وتصرف هذه المكافأة سواء صدر قرار بتوزيع أرباح للشركاء أو لم يصدر قرار بتوزيعها وذلك في حال صدور القوائم المالية ، وهي بذلك تعد مصروفاً تشغيلياً وليست توزيعاً للربح ، وللمعلومية فإن مبلغ (45.000) ريال شهرياً المحدد من قبل مؤسسة التأمينات الاجتماعية إنما هو بغرض احتساب اشتراكات التأمينات الاجتماعية ولغرض وضع حد أقصى لما ستلتزم به المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية في احتساب رواتب التقاعد ولا علاقة له بالرواتب والأتعاب التي تدفع زيادة عن هذا المبلغ ، فهناك مديرون يتقاضون رواتب شهرية تزيد كثيراً عن هذا المبلغ وتقبلها الهيئة .

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم صرف مبلغ المكافأة للشريك غير المباشر في الشركة وهو الرئيس التنفيذي لشركة/..... (شريك في الشركة)، وهي بذلك تعد توزيعاً للربح وليس تكلفة عليه، وهو ما أكده القرار الوزاري رقم (4795/3) وتاريخ 1409/7/14هـ، وقد تم تطبيق مضمون الفتوى رقم (22644) وتاريخ 1424/3/9هـ بحسم مبلغ (45,000) ريال شهرياً كراتب المثل.

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 كامل مكافأة أتعاب الإدارة ضمن المصاريف جائزة الحسم، في حين ترى الهيئة اعتماد مبلغ (540.000) ريال سنوياً كأتعاب إدارة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

(1927)

وبرجوع اللجنة إلى الفتوى رقم (22644) وتاريخ 1424/3/9هـ تبين أنها تنص على أن "ما يأخذه صاحب المنشأة مقابل راتب أو بدل سكن أو مواصلات إذا حازه قبل نهاية الحول فلا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة شأنه شأن رواتب سائر الموظفين ، وما يصرف لهم من بدلات وبراغى في تحديد ما يأخذه صاحب المنشأة كراتب له ما يأخذه نظراًؤه في المنشآت المماثلة" . وترى اللجنة أن تحديد راتب المثل يخضع لعوامل متعددة تختلف باختلاف طبيعة أعمال المنشأة وحجمها، وأخذاً في الاعتبار ما ورد في قرار الشركاء بتحديد مكافأة المدير السنوية بنسبة 3% من الأرباح السنوية للشركة، لذا فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه اعتماد كامل مكافأة أتعاب الإدارة ضمن المصاريف جائزة الحسم.

البند الرابع: المكافآت.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/4) بتأييد الهيئة في إضافة بند مكافآت الموظفين للوعاء الزكوي، وفقاً لحثبات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت الهيئة في عدم قبول مكافآت الموظفين البالغة (8,123,589) ريالاً استناداً إلى عدم تقديم عينة من المستندات المؤيدة لصرف مكافآت الموظفين.

وأضاف المكلف أن لديه لائحة معتمدة بقرار وزير العمل المؤرخ في 1433/4/3هـ، كما قام بصرف تلك المكافآت للموظفين بصفة سرية بموجب قائمة ترسل إلى البنك المختص مباشرة لتحويلها إلى حسابات الموظفين المستحقين لها، وذلك تفادياً لأية حساسيات قد تنشأ بين الموظفين في حال إطلاعهم على مكافآت زملائهم، وعليه نطلب عدم تعديل نتيجة الحسابات ببند المكافآت.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه طبقاً للمادة (12) من نظام العمل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (51/م) لعام 1426هـ فإنه يجب على صاحب العمل الذي يستخدم عشرة عمال فأكثر أن يكون لديه لائحة بالجزاءات والمكافآت وشروط توقيعها أو فسخها معتمدة من قبل وزير العمل.

وحيث أن اللائحة المقدمة من المكلف لم يتم اعتمادها وتصديقها من قبل وزارة العمل، فإن هذا البند لا يعد مصروفاً نظامياً جائز الحسم إلا بعد اعتماد لائحة الجزاءات والمكافآت الخاصة بها، ومجرد واقعة الصرف لا تعني قبول المصروف زكويًا، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (378) لعام 1422هـ والقرار رقم (524) لعام 1425هـ.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتماد بند المكافآت ضمن المصاريف جائزة الحسم، في حين ترى الهيئة عدم اعتماد هذا البند، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

(1927)

وباطلاع اللجنة على نظام العمل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/51) وتاريخ 1426/8/23هـ تبين أن المادة (12) تُلزم صاحب العمل الذي يُشغّل (10) عمال فأكثر أن يقدم لوزارة العمل لائحة تنظيم العمل تتضمن الأحكام الداخلية للعمل بما في ذلك الأحكام المتعلقة بالميزات.

وبناء عليه ، وحيث أن لائحة تنظيم العمل معتمدة من وزير العمل في عام لاحق لعام الاستئناف ، لذا ترى اللجنة أن هذا البند لم تكتمل أركانه النظامية ، ولذا لا يُعد من المصاريف جائزة الحسم ، وبالتالي ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه اعتماد بند المكافآت ضمن المصاريف جائزة الحسم .

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئنافين المقدمين من الهيئة العامة للزكاة والدخل ومن الشركة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (26) لعام 1434هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

- 1- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم الموجودات المؤجرة البالغة (546,522,594) ريالاً من الوعاء الزكوي، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
- 2- رفض استئناف الهيئة في طلبها عدم اعتماد استهلاك الموجودات المؤجرة ضمن المصاريف جائزة الحسم، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
- 3- تأييد استئناف المكلف في طلبه اعتماد كامل مكافأة أتغاب الإدارة ضمن المصاريف جائزة الحسم، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
- 4- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد بند المكافآت ضمن المصاريف جائزة الحسم، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

(1927)

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،

عضو

عضو

عضو

.....
.....

.....
.....

.....
.....

رئيس اللجنة

نائب الرئيس

.....
.....

.....
.....