الزكاة

القرار رقم: (IR-2020-10) |

في الاستئناف رقم: (Z-2018-1581) |

اللجنة الاستئنافية
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات الزكاة وضريبة الدخل

المفاتيح:

زكاة -وعاء زكوي -ما يدخل ضمن الوعاء الزكوي وما لا يدخل – ذمم دائنة جهات حليفة -ربط زكوي.

الملخص:

مطالبة المستأنف بإلغاء قرار اللجنة الابتدائية بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١١م وعام ٢٠١٣م - تقدم المستأنف باعتراضه أمام الدائرة الاستئنافية واستند إلى أن الربط الزكوي أدخلت الهيئة في وعائه ما لا يجوز إدخاله كالذمم الدائنة للجهات الحليفة، كذلك الخطأ في تقدير الرصيد المدين مستحق الحسم في أحد الأعوام مما ترتب عليه زيادة الوعاء الزكوي - اعتمدت الدائرة تحديدا للعناصر المكونة للوعاء الزكوي أرصدة الذمم الدائنة للجهات الحليفة التي حال عليها الحول وتعيين أول المدة عند عدم وجود حركات مدينة مع حسم الرصيد المدين عند وجود حركة مدينة - استبعدت الدائرة من الوعاء الزكوي أرصدة الذمم الدائنة للجهات الحليفة. مؤدى ذلك: تعديل القرار المطعون عليه في شق منه، وإلغاؤه في شق آخر وتأييد باقيه.

الوقائع:

الحمد لله والصلاة والسلام على من لا نبي بعده،

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤١/٠٩/١٣ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٥/٠٦ اجتمعت الدائرة الاستئنافية...؛ وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٩/٠٨/٠٧هـ من/ مجموعة)...) ضد المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة رقم ٤/١٦ بتاريخ ١٤٣٩/٠٤/٠٨هـ الصادر في الدعوى رقم (Z-2018-1581) والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولًا: قبول اعتراضي المكلف الواردين إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقيد رقم

(١٤٣٦/٢٢/٦٧٦) بتاريخ ١٤٣٦/٠٢/١٧ هـ، والقيد رقم (٤٢١٦ /١٤٣٦/٢٢) بتاريخ ١٤٣٦/١٢/٠٣هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمهما من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظامًا، لاستيفاء الشروط المنصوص عليها في المادة الثانية والعشرين من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

ثانيًا: وفي الموضوع: إضافة الذمم الدائنة المدورة - التي حال عليها الحول - إلى الوعاء الزكوي للمكلف بمبلغ (...) ريال، ومبلغ (...) ريال، ومبلغ (...) ريال، ومبلغ (...) ريال للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١١م، وعام ٢٠١٣م على التوالي؛ وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولًا لدى المجموعة المستأنفة (مجموعة...)، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا) بتأييد وجهة نظر الهيئة في إضافة الذمم الدائنة المدورة التي حال علها الحول إلى الوعاء الزكوي بمبلغ (...) ريال، ومبلغ (...) ريال، ومبلغ (...) ريال، ومبلغ (...) ريال، للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١١م وعام ٢٠١٣م على التوالي؛ حيث أيدت اللجنة في قرارها معالجة الهيئة بإضافة الأرصدة الدائنة إلى الوعاء الزكوي على أساس حولان الحول، وحيث إن استناد اللجنة الابتدائية على الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) والفتوى رقم (٢٣٨٤/٢) والفتوى رقم (٢٠٩٧٧) والفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) والفتوى رقم (١٨٤٩٧)، فترى الشركة أن مضمون تلك الفتاوى لا ينطبق على حالة الشركة؛ حيث إن طبيعة هذه الذمم متمثلة بتقديم خدمات وتعاملات تبادل بين فروع المجموعة لم يحل عليها الحول، ولم تستخدم في تمويل أصول ثابتة، وكما هو معلوم لدى الهيئة فإنها لا تقوم بإدراج رصيد الذمم الدائنة الناتجة عن الأعمال والخدمات التجارية التي لم يحل عليها الحول، والتي لم تمول أصولًا ثابتة. ومما يؤكد ذلك تعميم الهيئة رقم ١/٣٥ بتاريخ ١٤١٣/٠٣/٠٢هـ المتعلق بكيفية تحديد العناصر المكونة لوعاء الزكاة لم يتضمن أية إشارة إلى إدراج الذمم الدائنة التجارية غير المتعلقة بتمويل الأصول الثابتة ضمن الوعاء، وهذا هو المتبع في ربوط الهيئة، وعليه فإن حولان الحول يتعلق فقط بالنقد الذي تحصل عليه المجموعة من عقود قروض، ولا يتعلق بالأرصدة التي تنتج عن تعاملات تجارية، وبالتالي لا يمكن تصنيفها أو معاملتها كالقروض. كما أن أحد شروط الزكاة هو استقرار الملك، ويقصد به أن يكون المال رقبةً ويدًا في حيازة صاحبه، وفي حال المجموعة فإنها لم تقم باستلام أي مبالغ نقدية؛ حيث إن الأرصدة الدائنة التي قامت الهيئة بإدراجها في وعاء الزكاة ناتجة عن الحصول على خدمات وتعاملات تجارية أخرى بين فروع المجموعة، كما تم ذكره آنفا، وكما تأييد إجراء المجموعة بقرار اللجنة الاستئنافية في قرارها رقم (٩٤٢) الصادر في عام ١٤٣٠هـ؛ حيث اعتبرت اللجنة أن تلك الأرصدة ديون سارية وعادية نشأت عن تعاملات مع شركة شقيقة، وأيدت المكلف في عدم إضافتها للوعاء الزكوي، وقد جاء في حيثيات القرار أنه لا يمكن تصنيف أو معاملة الأرصدة التي تنشأ عن تعاملات تجارية كالقروض أو أرصدة أطراف ذات علاقة طويلة الأجل، وبالتالي يجب عدم إدراج تلك الأرصدة إلى الوعاء الزكوي، وكذلك قرارات اللجنة الاستئنافية رقم (١٣٨١) ورقم (١٤١٠) لعام ١٤٣٥هـ؛ حيث اعتبرت أن مفردات هذا البند ناتج عن تعاملات تجارية مثل مسحوبات من مخازن، وشراء قطع غيار، وقيمة وقود، ودفع رواتب

متفرقة، وما شابهها، ولا يمثل أموالًا حصل عليها المكلف للاستفادة منها في تمويل نشاطه، كما تؤكد الشركة المستأنفة أيضا أن القرارات المشار إليها سابقًا خلصت إلى أن بند الذمم الدائنة في هذه الحالة لا يمثل قروضًا، ولا يعد مصدرًا من مصادر التمويل المالي التي ينبغي إضافتها ضمن الوعاء الزكوي للمكلف؛ وحيث إنه طبقًا للقوائم المالية المعدة عن الأعوام محل الاعتراض تظهر الأرصدة الدائنة كأرصدة مدينة، ولم تقم المجموعة بحسمها من الوعاء الزكوي لتلك الأعوام، وبالتالي فإن إضافتها إلى وعاء الزكاة سيؤدي إلى ثِنَى الزكاة على تلك الأرصدة، عندما يتم إضافة الأرصدة الدائنة كأرصدة مدورة إلى الوعاء الزكوي، ولا يتم حسم الأرصدة المدينة المقابلة للأرصدة الدائنة من الوعاء الزكوي. وقد قامت الشركة بتقديم مستخرج من الحاسب الآلي لأرصدة الذمم الدائنة، بالإضافة إلى مستخرج بأرصدة الذمم المدينة، لتأكيد ما تضمنته القوائم المالية للمجموعة عن الأعوام محل الاعتراض؛ حيث ترى الشركة المستأنفة أن الأرصدة التي تمت إضافتها إلى الوعاء الزكوي هي أرصدة دائنة لفروع في المجموعة ومدينة لفروع أخرى لنفس المجموعة، وقد تم فصلها وعدم المقاصة بين تلك الأرصدة، وترى الشركة المستأنفة أنه تم عرض الأرصدة الدائنة والمدينة الناتجة عن العمليات المتبادلة بين فروع المجموعة في القوائم المالية طبقًا لمتطلبات العرض والإفصاح المنصوص عليها في معايير المحاسبة المتعارف عليها في المملكة؛ حيث إن الفقرة رقم (٥٩٢) من معيار العرض والإفصاح العام الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تنص على أنه «يجب أن تتضمن قائمة المركز المالي كافة الأصول والخصوم وعناصر حقوق أصحاب رأس المال مع وصف كل من هذه البنود أو المجموعات وصفًا صحيحًا، ولا يجوز إجراء المقاصة بين الأصول والخصوم إلا إذا كان هناك أساس نظامي يتطلب ذلك».

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ١٤٤١/٠٦/٠٣هـ الموافق ٢٠٢٠/٠١/٢٨م عقدت الدائرة جلستها لنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم حضر (...) بصفته وكيل المجموعة المستأنفة، كما حضر ممثلا الهيئة بموجب تفويض رقم (...) كل من... و...، وبسؤال وكيل المجموعة المستأنفة عما إذا كان لديه أسباب للطعن على القرار خلاف ما قدمه في مذكرة الطعن أجاب بأنه لا يوجد لديه ما يضيفه سوى مستخرجات من الحاسب الآلي برصيد الذمم الدائنة والمدينة (الجهات الحليفة) التي تثبت أن الأرصدة أول المدة لم يحل عليها الحول، ولم تُمول أصولًا ثابتة، وأنها عبارة عن عمليات تبادل خدمات بين فروع المجموعة وبين شركة إسهام العقارية والتي يملكها صاحب المجموعة بنسبة ٩٠٪، والتي تم تحويلها لاحقًا إلى شركة ذات مسؤولية محدودة لشخص واحد، وبالتالي لا تعتبر مصادر تمويل لنشاط الشركة، وإنما هي خدمات متبادلة بين فروع المجموعة، كما قدمت المجموعة للدائرة أيضًا المذكرة الأساسية للاعتراض على الربط الأساسي للهيئة، إضافة إلى المذكرة الاستئنافية المقدمة في هذا الشأن.

وبسؤال ممثلي الهيئة عما ذكره وكيل المجموعة بخصوص أسباب الطعن على القرار أجابا بأن ما ذكره وكيل المجموعة المستأنِفة بأن الذمم الدائنة لم تُمول أصولًا ثابتة، ولم يحل الحول على رصيد أول المدة، وأن طبيعة تلك الأرصدة تمثل عمليات تبادل

وخدمات بين فروع المجموعة، ولا تمثل مصادر تمويل، ومنها على سبيل المثال لا الحصر مبيعات آجلة وسداد فواتير وسداد رسوم حكومية، فإنه بغض النظر عن طبيعة استخدامات هذه الذمم الدائنة فقد تم تصنيفها في القوائم المالية حسب الإيضاح رقم (٦) بأنها جهات خارجية (مستقلة) عن المجموعة، وبموجب البيانات المقدمة من المكلف التي توضح أرصدة أول المدة والمسدد والمضاف ورصيد آخر المدة التي في ضوئها تم إعداد عملية الربط الزكوي فيما يخص اعتراض المكلف، وبسؤال وكيل المجموعة المستأنِفة عن مقصودة (بالجهات الحليفة) الواردة في إيضاحات القوائم المالية المقدمة منه أجاب بأن الجهات الحليفة تتكون من جزأين: الأول منها أطراف ذات علاقة، وهي شركة (...) المملوكة لصاحب المجموعة بنسبة ٩٠٪، والجزء الثاني هي فروع المجموعة، وأن سبب تصنيفها ضمن بند الجهات الحليفة كان لأغراض محاسبية، مع التأكيد على أنه لم يرد من ضمن الإيضاحات ذكر بند أي جهات خارجية، وإنما هي جهات حليفة فقط.

وقد طلبت الدائرة من المكلف توضيح سبب وجود صافي رصيد دائن في نهاية عام ٢٠١١م بين الأرصدة المدينة والدائنة للجهات الحليفة بعد استبعاد ما يخص شركة (...)، فطلب إمهاله مدة أسبوع لتزويد الدائرة بالجواب عما استفسرت عنه، وبسؤال وكيل المجموعة المستأنِفة عن طلبه النهائي بخصوص الاستئناف المقدم، طلب إلغاء القرار الابتدائي، وعدم إضافة بند الذمم الدائنة (الجهات الحليفة) للوعاء الزكوي. وبسؤال ممثلي الهيئة عن مطلبهما النهائي بخصوص الاستئناف المقدم وطلبه النهائي أجابا بتأكيد عدم قبول الاستئناف في موضوعه، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به. وأقفل محضر الجلسة على ما كان مقررا لنظر القضية والبت فيها في ضوء ما يرد.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها والأقوال التي تم الإدلاء بها أمام الدائرة، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد انقضاء المهلة المحددة للشركة المستأنفة للإجابة على استفسار الدائرة دون ورود جواب منها، فقد قررت الدائرة البت في القضية بحالها بعد أن أصبحت في قناعة الدائرة جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المجموعة المكلفة، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلًا وفقًا للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولًا من الناحية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع: فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما

جاء في لائحة الاستئناف، وما تم الإدلاء به أمام الدائرة من أقوال، تبين للدائرة الآتي:

أنه بخصوص الخلاف المتعلق بالعام ٢٠٠٩م من خلال ما جاء في القرار الابتدائي محل الاستئناف، فإن ما تم إضافته للوعاء الزكوي مبلغ (...) ريال مكوَّن من بندين:

(البند الأول): الأرصدة المدورة التي تخص شركة (...) بمبلغ (...) ريال، وبالرجوع إلى كشف الحساب المقدم من المستأنف تبين أن رصيد أول المدة لعام ٢٠٠٩م بلغ (...) ريال، ويحسم منه الرصيد المدين بمبلغ (...) ريال، وبالتالي يكون ما حال عليه الحول والذي يضاف للوعاء الزكوي هو مبلغ (...) ريال، وهذا ما تم إضافته وفقًا للقرار الابتدائي، ونرى تأييد القرار.

(البند الثاني): الذمم الدائنة للجهات الحليفة مبلغ (...) ريال، وبالاطلاع على القوائم المالية لعام ٢٠٠٩م (إيضاح رقم ٦) وكشوف الحساب، اتضح أن رصيد آخر المدة للذمم الدائنة للجهات الحليفة بلغ (...) ريال شاملًا ما يأتي:

- أرصدة تخص شركة (...) المشار إليها في البند رقم (١) المشار إليه آنفًا بمبلغ (...) ريال، وقد خلصت الدائرة بشأنه إلى عدم صحة إضافة هذه الأرصدة؛ وذلك تجنبًا للثِّنَى، أخذًا في الاعتبار إضافتها للوعاء ضمن البند (١).
- أرصدة دائنة نشأت عن تعاملات بين فروع المجموعة بمبلغ (...) ريال، وقد خلصت الدائرة بشأنها إلى عدم صحة إضافة هذه الأرصدة، بالنظر إلى أنها أرصدة داخلية، ولا تمثل ذمة دائنة لأطراف أخرى.

وفيما يخص مسائل الخلاف عن الربط الزكوي لعام ٢٠١٠م فإنه من خلال النظر للقرار الابتدائي محل الاستئناف، يتضح أن ما تم إضافته للوعاء هو مبلغ (...) ريال، والذي يمثل رصيد أول المدة للذمم الدائنة الخاصة بشركة (...) بمبلغ (...) ريال، بعد حسم الرصيد المدين بمبلغ (٨٠,٠٤١) ريالا. وبالرجوع إلى الكشوف المقدمة من الشركة المستأنفة، تبين أن الرصيد المدين الواجب حسمه من رصيد أول المدة يبلغ (٢٢٦,٨٩٧) ريال، وعليه يكون الرصيد الذي حال عليه الحول والواجب إضافته للوعاء مبلغ (...) ريال، الأمر الذي يتأكد معه تعديل القرار الابتدائي حسبما تم إيضاحه آنفًا في معالجة هذا البند.

وفيما يخص مسائل الخلاف عن الربط الزكوي لعام ٢٠١١م، فإنه من خلال النظر للقرار الابتدائي محل الاستئناف، يتضح أن ما تم إضافته للوعاء يمثل رصيد أول المدة للذمم الدائنة الخاصة بشركة (...) بمبلغ (...) ريال باعتبار أن الرصيد المدين يساوي صفرًا، وبالرجوع إلى المستندات وكشف (تصفية حسابات الشركات الشقيقة) المقدم من الشركة المستأنفة، تبين وجود حركات مدينة تم بموجبها عكس الأرصدة الخاصة بشركة (...) والتي تم إضافتها للوعاء حسبما تم إيراده آنفًا، وبالرجوع إلى تفاصيل رصيد آخر المدة لعام ٢٠١١م البالغة (...) ريال يتضح أنها تخص فروع المجموعة، فقد خلصت الدائرة بشأنها إلى عدم إضافة الذمم الدائنة للجهات الحليفة ضمن الوعاء، الأمر الذي يتأكد معه تعديل القرار الابتدائي حسبما تم إيضاحه آنفًا في معالجة هذا البند.

وفيما يخص مسائل الخلاف عن الربط الزكوي لعام ٢٠١٣م، فإنه من خلال النظر للقرار الابتدائي محل الاستئناف، يتضح أن ما تم إضافته للوعاء هو مبلغ (...) ريال عطفًا على ما تضمنه الإيضاح رقم (٦) من القوائم المالية لعام ٢٠١٣م، وبالرجوع إلى الكشوف المقدمة من الشركة المستأنفة، تبين أن رصيد أول المدة المضاف للوعاء يخص شركة (...)، وبالاطلاع على كشف الحساب تبين عدم وجود حركات مدينة؛ وبالتالي يكون ما حال عليه الحول والواجب إضافته للوعاء هو رصيد أول المدة، الأمر الذي يتأكد معه تأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه في معالجة هذا البند.

القرار:

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

أولًا: من الناحية الشكلية: قبول طلب استئناف المكلّف / مجموعة (...)، سجل تجاري (...).

ثانيًا: وفي الموضوع:

١- تعديل القرار الابتدائي بحيث يكون مبلغ الذمم الدائنة المضاف لوعاء الزكاة (...) ريال فقط لعام ٢٠٠٩م.

٢- تعديل القرار الابتدائي بحيث يكون مبلغ الذمم الدائنة المضاف لوعاء الزكاة (...) ريال فقط لعام ٢٠١٠م.

٣- إلغاء القرار الابتدائي فيما يخص بند الذمم الدائنة محل الخلاف لعام ٢٠١١م، وتأييد استئناف المجموعة المستأنفة في طلبها عدم إضافة رصيد الذمم الدائنة لعام ٢٠١١م.

٤- تأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بإضافة الذمم الدائنة للوعاء بمبلغ (...) ريال لعام ٢٠١٣م؛ وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وبالله التوفيق