(1654)

القرار رقم (1654) الصادر في العام 1438هـ
في الاستئناف رقم (1573/ز) لعام 1435هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 6/3/1438هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 9/11/1436هـ ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (22) وتاريخ 1/1/1437هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة (الهيئة العامة للزكاة والدخل حالياً) 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 21/1/1370هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة منتجات

(1654)

البلاستيك السعودية المحدودة - سابكو (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (4) لعام 1435هـ بشأن الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للعامين الماليين 2005م و2006م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 15/10/1437هـ كل من : عبدالعزيز عبدالله الشريف وفهد عبدالعزيز العقيل ومحمد عبدالله النفيسة ، كما مثل المكلف : ناصرالدين محمد السقا .

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

<u>الناحية الشكلية</u> :

أخطرت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (4) لعام 1435هـ بموجب الخطاب رقم (16/2) وتاريخ 20/2/1435هـ ، وقدم استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (351) وتاريخ 15/3/1435هـ ، كما قدم ضمان بنكي بالمستحق

(1654)

بموجب القرار وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية ، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً .

<u>الناحية الموضوعية</u> :

البند الأول : مخصص مكافأة نهايـة الخدمـة لعام 2005م .

قضى القرار الابتدائي برفض اعتراض الشركة على بند مخصص مكافأة نهاية الخدمة المحول من سابكو الدمام وفقاً لحيثيات القرار .

استأنف المكلف القرار حيث كانت وجهة نظره أن الهيئة العامة للزكاة والدخل الزكاة والدخل قامت بتعديل الربح بمبلغ (5.728.092) ريالاً وهو يمثل الفرق بين رصيد أول المدة ورصيد نهاية المدة والصحيح أن يتم تعديل الربح بالمحمل على المصاريف والبالغ (1.252.185) ريالاً هذا وان حركة المخصص وفقاً للإيضاح رقم (11) من الإيضاحات حول القوائم المالية هي :

الرصيد	المبلغ
الرصيد في 1 يناير في دفاتر الرياض	4.645.459
رصيد محول من سابكو الدمام نتيجة الاندماج	5.092.171
المحمل للسنة في الرياض والدمام	1.252.185
المستخدم خلال السنة في الرياض والدمام	(616.264)
الإجمالي :	10.373.551

(1654)

وأن هذا ما تم إيضاحه ضمن الإيضاحات حول القوائم المالية إيضاح رقم (11) كما يؤكد بأن المبلغ المرفوض سالف الذكر يتضمن مبلغ (5.092.171) ريال عبارة عن مخصص محول من شركة سابكو الدمام إلى شركة سابكو الرياض نتيجة شراء الشركة حصة شركة اميانتيت بحيث أصبحت سابكو الدمام فرعاً للشركة وليس شركة تابعة بمعنى اندمجت حسابات شركة سابكو الدمام في حسابات الشركة وبالتالي فان المبلغ لم يتم تحميله على المصاريف أو قائمة الدخل ، أما من حيث وجهة نظر الهيئة العامة للزكاة والدخل باعتبار المبلغ مكون خلال العام لذلك تم إضافته إلى صافي الربح لما له من اثر زكوي وضريبي في حالة استخدامه للأعوام اللاحقة حيث أن الشركة محل الاعتراض مختلطة كما أن الشركة لم تقدم كيفية معالجة البند في الشركة المحول منها المخصص ، فلا مانع من إضافة المبلغ إلى رصيد المخصص في أول العام وليس إضافته إلى صافي الربح ، حيث أن هذا المبلغ قد تم رفضه بالأعوام السابقة من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل في سابكو الدمام وان سابكو الدمام لم يعد لها وجود نظامي لأنها أصبحت مندمجة مع حسابات الشركة ولا يوجد استفادة من هذا المبلغ المرفوض سابقاً بساكو الدمام بالمستقبل ، كما أن شركة اميانتيت شركة سعودية وبالتالي ليس هناك أثر لاختلاف النسب في الشركتين المحول منها

(1654)

والمحول اليها ضريبياً وزكوياً ، لذلك تتمسك الشركة بموقفها في عدم إضافة المبلغ إلى صافي الربح ، ويرجع الرئيسي للإصرار على المعالجة الصحيحة بإضافة المبلغ إلى رصيد أول المدة للمخصص وليس لصافي الربح إلى أن الهيئة العامة للزكاة والدخل قامت بدون مستند نظامي بإعتبار وعاء الزكاة هو صافي الربح المعدل أو الوعاء الزكوي أيهما أعلى ، وحيث أن صافي الربح أعلى فقد اعتبر كأساس لاحتساب الزكاة .

وبإطلاع ممثلي الهيئة على وجهة نظر المكلف ذكرو أنه كما جاء بوجهة نظر الهيئة بالقرار الابتدائي فإن الهيئة قامت بتعديل الربح بمبلغ (5.728.092) ريال بأعتباره المكون لمخصص نهاية الخدمة خلال العام بعد استبعاد المستخدم طبقاً للإيضاح رقم (11) من الحسابات علماً بأن المخصص محول من شركة اميانتيت السعودية إلى شركة منتجات البلاستيك السعودية المحدودة (سابكو الدمام) نتيجة أن شركة منتجات البلاستيك قامت بشراء جميع حصص شركة اميانتيت وبذلك تصبح الشركة ذات مسؤولية محدودة بالدمام مملوكة بالكامل لشركة منتجات البلاستيك السعودية (سابكو) لذلك تتمسك الهيئة بصحة إجرائها بإضافة المكون من المخصص خلال العام بعد أستبعاد المستخدم ، كما أضافت بأن مخصص مكافأة نهاية الخدمة بمبلغ (5.728.092) ريال تم إضافة رصيد

(1654)

المخصص المحول من شركة سابكو وذلك لما له من أثر زكوي ضريبي في حالة استخدامه للأعوام اللاحقة حيث أن الشركة محل الاعتراض مختلطة ، كما أن الشركة لم تقدم كيفية معالجة البند في الشركة المحول منها المخصص ، حيث أنه في حالة حسمه من الوعاء في نفس العام المحول منه فإنه يجب إضافته للوعاء في الشركة محل الاعتراض مع الأخذ في الاعتبار اختلاف النسب في كل من الشركتين المحول منها والمحولة إليها ضريبياً وزكوياً ، كما أن المخصص البالغ (5.728.092) ريال له أثر مباشر على صافي الربح المعدل حال استخدامه للأعوام اللاحقة وذلك مع مراعاة أن الشركة مختلطة فإن معالجة المخصص على صافي الربح تكون إضافة المكون مع حسم المستخدم ويتضح من ربط الهيئة لعام 2006م أنها قامت بتخفيض الربح بقيمة ما زاد من المستخدم من المكون بمبلغ (225.302) ريال .

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 تعديل صافي الربح برصيد أول المدة لمخصص مكافأة نهاية الخدمة بمبلغ (5.092.171) ريال المحول من شركة سابكو الدمام نتيجة تملكها بالكامل ، في حين تتمسك

(1654)

الهيئة بوجهة نظرها ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على إيضاحات القوائم المالية لعام 2005م تبين أن المكلف قام بشراء حصة شركة اميانتيت السعودية في شركة منتجات البلاستيك السعودية المحدودة (سابكو الدمام) وأصبحت مملوكة له بالكامل اعتباراً من 1/1/2005م ، وتبين أن حركة مخصص مكافأة نهاية الخدمة في عام 2005م طبقاً للإيضاح (11) كما يلي :

الرصيد	المبلغ
الرصيد في 1 يناير	4.645.459
رصيد محول من سابكو الدمام (إيضاح رقم 1)	5.092.171
المستخدم خلال السنة	(616.264)
المحمل للسنة	1.252.185
الرصيد في 31 ديسمبر	10.373.551

كما اطلعت اللجنة على الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته الهيئة على المكلف لعام 2005م وتبين أنه تم تعديل نتيجة الحسابات بمخصص مكافأة ترك الخدمة بمبلغ (5.728.092) ريال ، الذي يشمل رصيد سنوات سابقة محول من سابكو بمبلغ (5.092.171) ريال وصافي المكون خلال العام بمبلغ (635.921) ريال .

وحيث تبين أن الفرق بين رصيد آخر المدة ورصيد أول المدة بمبلغ (5.728.092) ريال

(1654)

لمخصص مكافأة نهاية الخدمة الذي عدل به صافي الربح في الربط الزكوي الضريبي لعام 2005م حمل منه مبلغ (635.921) ريال على قائمة الدخل، والفرق بمبلغ (5.092.171) ريال يمثل رصيد سنوات سابقة محول من سابكو الدمام ، وبناءً عليه تؤيد اللجنة استئناف المكلف في عدم تعديل صافي الربح برصيد السنوات السابقة لمخصص مكافأة نهاية الخدمة المحول من سابكو الدمام .

البند الثاني : قروض قصيرة الأجل وتسهيلات مصرفية لعام 2005م .

قضى القرار الابتدائي برفض اعتراض المكلف على بند قروض قصيرة الأجل وفقاً للحيثيات الواردة بالقرار .

استأنف المكلف القرار حيث كانت وجهة نظره أن الهيئة العامة للزكاة والدخل قامت بإضافة بند قروض قصيرة الأجل وتسهيلات بنكية بمبلغ (18.5) مليون ريال إلى الوعاء الزكوي ، وأن هذا المبلغ لم يحول عليه الحول حيث تم الحصول على مبلغ (14) مليون ريال بتاريخ 16/أغسطس/2005م ومبلغ (5.5) مليون ريال بتاريخ 27/سبتمبر/2005م وذلك لتمويل رأس المال العامل ولم يتجاوز الحصول عليه أربعة شهور ، حيث أنه وفقاً لمدلول الفتوى الشرعية رقم

(1654)

(22665) وتاريخ 15/4/1424هـ والفتوى رقم(30770)وتاريخ 8/11/1426هـ بالنسبة لاحتساب الزكاة على القروض التي على المكلف قد أفادت بان المبلغ المقترض لا يخلو من إحدى الحالات التالية :
- أن يحول الحول كله أو بعضه قبل إنفاقه، فما حال منه وجبت فيه الزكاة .
- أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة فإن الذي يخضع للزكاة هو ما استخدم منه في ذلك .
وأنه حسب مفهوم ذلك فإن ما يخضع للزكاة هو ما آل إليه القرض وحال عليه الحول وليس القرض نفسه. فعلى سبيل المثال إذا اقترضت شركة مبلغ (مليون) ريال من البنك وقامت تلك الشركة بإنفاق مبلغ (600.000) ريال من القرض وبقي لديها نقود حال عليها الحول بمبلغ (400.000) ريال فهذا المبلغ هو الذي يخضع للزكاة وليس مبلغ (مليون) ريال المستحق عليه كقرض ، وكذلك الأمر إذا استخدم القرض بكامله مثلاً في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة حيث تجب فيه الزكاة باعتبار ما آل اليه وزكى بتقييمه في نهاية الحول. ففي هذه الحالة إذا استخدم القرض بكامله مثلاً في تمويل نشاط الشركة الجاري فان ما يخضع للزكاة هو ما آل إليه

(1654)

من بضاعة وديون بعد تقييمه سواء ما آل إليه مماثلاً لقيمة القرض أو أقل منه أو أكثر حيث لا علاقة لذلك برصيد القرض المستحق على المقترض الذي يمكن أن يكون استخدمه جميعه في نشاطه الجاري وبدون أن يسدد منه شيئاً للبنك ، كما أن استخدام القرض في تمويل النشاط التجاري تنتج عنه الأرباح التي تخضع للزكاة الشرعية وبناءً عليه فان الذي يخضع للزكاة الشرعية هو ما تم استخدامه في تمويل الأصول الثابتة وأيضاً ما حال عليه الحول ، أن الحالتين لا تنطبقان على الشركة لذلك فأن المبلغ لا يخضع للزكاة .

أما من حيث ما جاء في وجهة نظر الهيئة العامة للزكاة والدخل واللجنة بأن هذه قروض دواره ، فنبين أن السياسة مع البنك هي أن يتم الحصول على سقف من المسحوبات البنكية على شكل قروض قصيرة الأجل وسحب على المكشوف لاستخدامها في تمويل رأس المال العامل والاعتمادات والضمانات وأنها لفترات قصيرة لتلبية احتياجات الشركة من رأس المال العامل وبالتالي لم يحل عليها الحول في نهاية السنة .

وباطلاع ممثلي الهيئة على وجهة نظر المكلف ذكرو أنه كما جاء بوجهة نظر الهيئة بالقرار الابتدائي فإن الشركة قدمت كشف بحركة قروض قصيرة الأجل حيث كان رصيد القروض أول المدة (30.000.000) ريال والمسدد خلال العام

(1654)

(11.500.000) ريال والباقي (18.500.000) ريال تم إضافته لوعاء الزكاة لحولان الحول عليه ، وإيضاح (9) من القوائم المالية أوضح أن البند عبارة عن سحب على المكشوف قروض دوارة مما يعني أنها مال مختلط ينتفي عنه صفة قصيرة الأجل ، ونود أن نبين أن الشركة في اعتراضها على إجراء الهيئة بتزكية البند 2006م طالبت بتزكية مبلغ (23.000.000) ريال من رصيد القرض الذي حال عليها الحول طبقاً للحركة بعاليه وقد وافقت الهيئة الشركة الرأي وأصبح البند ليس محل اعتراض عام 2006م بعد تزكية ما حال عليه الحول بمبلغ (23.000.000) ريال وهو ما يؤكد صحة إجراء الهيئة بتزكية ما حال عليه الحول من القرض لعام 2005م بمبلغ (18.500.000) ريال ، كما نود أن نلفت الانتباه بأن ما تم تزكيته في عام 2005م هو صافي الربح المعدل .

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 قروض قصيرة الأجل وتسهيلات بنكية بمبلغ (18.5) مليون ريال إلى الوعاء الزكوي بحجة عدم حولان الحول عليها، في حين تتمسك الهيئة بوجهة نظرها في إضافته للوعاء

(1654)

الزكوي ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

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 (3077/2) وتاريخ 8/11/1426هـ 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".

وبإطلاع اللجنة على إيضاح رقم (9) "اقتراض قصير الأجل" للقوائم المالية لعام 2005م تبين أنه ينص على "لدى الشركة تسهيلات مصرفية

(1654)

قصيرة الأجل على شكل سحب على المكشوف وقروض دوارة قصيرة الأجل من بنك تجاري محلي لتمويل متطلبات رأس المال العامل وذلك بمبلغ (55.5) مليون ريال و(36.5) مليون ريال لعام 2004م وقد بلغ المستخدم منها كما في 31/12/2005م مبلغ (42) مليون ريال و(32) مليون ريال لعام 2004م" , وأطلعت اللجنة على الربط الزكوي الضريبي وتبين أن الهيئة أضافت من ضمن مصادر التمويل لاحتساب الوعاء الزكوي "قروض قصيرة الأجل" بمبلغ (18.500.000) ريال ، كما اطلعت على اتفاقية التسهيلات الائتمانية المبرمة بتاريخ 12/أبريل/2005م مع البنك العربي الوطني التي وافق بموجبها على منح المكلف تسهيلات بمبلغ (50) مليون ريال لفترة زمنية تنتهي في 31/3/2006م ، وكذلك اتفاقية التسهيلات المبرمة بتاريخ 13/يونيو/2006م التي وافق بموجبها البنك على منح المكلف تسهيلات بمبلغ (60) مليون ريال لفترة زمنية تنتهي في 31/3/2007م وتبين من الاتفاقيتين أن التسهيلات الائتمانية الممنوحة تنقسم إلى تسهيلات السحب على المكشوف" و"تسهيلات قروض دوارة قصيرة الأجل" و"تسهيلات قروض محددة المدة وتسهيلات فتح خطابات الاعتماد المستندي" و"تسهيلات ضمان دفع" و"تسهيلات سندات وضمان عامة" ، وأن الغرض من هذه التسهيلات تمويل رأس المال العامل، وكذلك اطلعت اللجنة على كشف

(1654)

"القروض قصيرة الأجل - البنك العربي الوطني" وتبين أن الحركة كما يلي :

الرصيد	المبلغ
الرصيد الافتتاحي	32.000.000
الإضافات خلال العام	23.500.000
التسديدات خلال العام	13.500.000
الرصيد نهاية العام	42.000.000

وحيث تبين أنه طرأ على هذه القروض حركات مدينة وحركات دائنة خلال العام وأن الرصيد الذي حال عليه الحول هو (32.000.000- 13.500.000) = (18.500.000) ريال ، وبناء عليه ووفقاً لقاعدة الديون المشار إليها أعلاه ، ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند قروض قصيرة الأجل وتسهيلات بنكية بمبلغ (18.500.000) ريال للوعاء الزكوي لعام 2005م .

البند الثالث : الرصيد الدائن لشركة أبلكو لعام 2005م .

قضى القرار الابتدائي برفض اعتراض الشركة على بند الرصيد الدائن لشركة أبلكو للحيثيات الواردة في القرار .

استأنف المكلف القرار فيما قضي به حيال هذا البند وجاءت وجهة نظره بأن شركة أبلكو شركة تابعة وتتعامل مع الشركة وفرعها بالدمام ويوجد حساب

(1654)

جاري مستمر معها ، وان الرصيد القائم لم يتجاوز مدته أكثر من ثلاثة أشهر الأمر الذي يستدعي عدم إضافة المبلغ إلى الوعاء الزكوي ، علماً بأن اللجنة لم توافق على استبعاد المبلغ بسبب عدم تزويدها بالحركة التفصيلية خلال أسبوع كما أوردنا سابقاً .

وباطلاع ممثلي الهيئة على وجهة نظر المكلف ذكرو أنه كما جاء بوجهة نظر الهيئة بالقرار الابتدائي أنه تم إضافة الدائنون للوعاء الزكوي حيث أن شركة أبلكو شركة لها كيان مستقل وقد كان رصيد أول المدة لبند الدائنون مبلغ (1.816.1444) ريال وآخر المدة مبلغ (639.400) ريال وتم أخذ أيهم أقل لعدم تقديم الحركة وأسباب الدائنية لبند الدائنون على أساس إضافة ما حال عليه الحول .

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 الرصيد الدائن بمبلغ (639.400) ريال للوعاء الزكوي بحجة عدم حولان الحول في حين تتمسك الهيئة بوجهة نظرها في إضافته للوعاء الزكوي ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

(1654)

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية لعام 2005م تبين من إيضاح رقم (4) "معاملات مع الشركة التابعة" أن الرصيد الدائن لشركة أبلكو بمبلغ (1.816.144) ريال و(639.400) ريال لعامي 2004م و2005م على التوالي ، وتبين أن التعاملات تتمثل في "مبيعات" و"خدمات مقدمة" و"مشتريات" ، كما اطلعت اللجنة على الكشوف التفصيلية التي توضح هذه التعاملات وكان ملخص الحركة للحساب ، كما يلي :

الرصيد	المبلغ
الرصيد الدائن في 1/1/2005م	(1.816.144)
العمليات المدينة خلال العام	5.038.620
العمليات الدائنة خلال العام	(3.861.876)
الرصيد في 31/12/2005م	(639.400)

وحيث تبين من الحركات المدينة والحركات الدائنة أنه لا يوجد رصيد دائن حال عليه الحول خلال العام، وبناءً عليه تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الرصيد الدائن بمبلغ (639.400) ريال للوعاء الزكوي لعام 2005م .

البند الرابع : فروقات الاستهلاك لعام 2006م .

قضى القرار الابتدائي برفض اعتراض الشركة على بند فروقات الاستهلاك للحيثيات الواردة في القرار .

(1654)

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وجاءت وجهة نظره أنه وفقاً للقوائم المالية الصادرة عن الشركة عن عام 2006م إن الإستهلاكات المحملة على المصاريف وفقاً لقائمة التدفقات النقدية هي مبلغ (7.050.599) ريالاً ، وان الإستهلاكات الظاهرة في كشف رقم (4) المرفق بالإقرار الزكوي هو مبلغ (15.676.605) ريال أي أن هناك فروقات استهلاك بمبلغ (8.626.006) ريال لصالح الشركة بينما ظهرت فروقات الاستهلاك في الربط النهائي على حسابات الشركة من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل بمبلغ (4.557.021) ريال أي أن هناك فروقات لصالح الشركة بمبلغ (4.068.985) ريال ، عند مراجعتنا للهيئة العامة للزكاة والدخل بهذه الفروقات إفادتنا بأن هناك خطأ في كشف الاستهلاك المقدم من قبل الشركة ، لقد طلبنا احتساب الهيئة العامة للزكاة والدخل للتأكد من وجود الخطاء من عدمه إلا أننا ولغاية تاريخه لم نحصل على احتساب الهيئة العامة للزكاة والدخل، نعتقد بأن السبب أما يرجع إلى أن الهيئة العامة للزكاة والدخل لم تأخذ بعين الاعتبار الموجودات الثابتة المحولة من سابكو الدمام والظاهرة ضمن الأرصدة الافتتاحية بالكشف أو عدم الأخذ بعين الاعتبار ضمن المجموعة الخامسة بالكشف إضافات شهرة المحل البالغة (11.731.083) ريال والظاهرة ضمن الأرصدة الافتتاحية بالكشف

(1654)

رقم (3) نتيجة اندماج شركة سابكو الدمام مع الرياض كما أسلفنا سابقاً ، هذا وتعتقد الشركة بأن احتسابها صحيح ونرفق لكم نسخة عن كشوف احتساب فروقات الاستهلاك بهذا الخصوص ، كما وتؤكد لكم الشركة ضرورة إضافة 50% من إضافات السنة الحالية إلى القيمة الدفترية الصافية للممتلكات والمعدات وفقاً للمعمول به من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل .

وباطلاع ممثلي الهيئة على وجهة نظر المكلف ذكرو أنه كما جاء بوجهة نظر الهيئة بالقرار الابتدائي فإن الشركة قامت بتعبئة كشف الاستهلاك بالخطأ وقد قامت الهيئة بتعديل الكشف مرة أخرى وكانت النتيجة هي أن الإستهلاكات بموجب الحسابات بمبلغ (7.050.599) ريال والاستهلاك بموجب الكشف بمبلغ (11.613.973) ريال وبذلك يكون هناك فرق بمبلغ (4.557.021) ريال وعليه تم تعديل صافي الربح بالفرق .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف تحميل الفرق بين الاستهلاك الظاهر في كشف رقم (4) المرفق بالإقرار والاستهلاك طبقاً للقوائم المالية بمبلغ (8.626.006) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لأغراض الضريبة، في حين أن الهيئة تعتبر أن الكشف رقم (4) معبأ بالخطأ

(1654)

ونتيجة للتصحيح الذي أجرته عليه يكون الفرق الذي تقبل بتحميله ضمن المصروفات بمبلغ (4.557.021) ريال .

وباطلاع اللجنة على تعميم المصلحة رقم (2574/9) وتاريخ 14/5/1426هـ المبني على موافقة وزير المالية بتطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة بنظام ضريبة الدخل على مكلفي الزكاة الشرعية ومن ذلك طريقة احتساب الاستهلاك الواردة في المادة (17) من نظام ضريبة الدخل ، واطلاعها أيضاً على تعميم المصلحة رقم (1724/9) وتاريخ 24/3/1427هـ الذي أوضح طريقة احتساب وتحديد صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي ، وكذلك اطلاعها على التعميم الإلحاقي رقم (3299/16/1434) وتاريخ 26/5/1434هـ الذي نص على "أولاً : لأغراض احتساب قسط الاستهلاك وتحديد صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي يجوز للمكلفين الزكويين بما في ذلك الشركات المختلطة ممن يمسكون دفاتر وسجلات نظامية إتباع قواعد الاستهلاك التي كانت مطبقة قبل صدور التعميم رقم (2574/9) وتاريخ 14/5/1426هـ والمستندة على طريقة القسط الثابت، مع مراعاة استخدام المجموعات ونسب الاستهلاك المحددة في المادة (17) من النظام الضريبي ، ثانياً : إذا ما رغب

(1654)

المكلف الزكوي استخدام طريقة الاستهلاك المقررة في المادة (17) من النظام الضريبي عند تحديد وعائه الزكوي فإنه ليس هناك ما يمنع من ذلك، على أن يتم في هذه الحالة تحديد صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي تحسم من وعائه الزكوي وفق ما نصت عليها الفقرة (2) من تعميم المصلحة رقم (1724/9) وتاريخ 24/3/1427هـ ، ثالثاً : يتم تطبيق ما أشير إليه بعاليه اعتباراً من تاريخه على كل ربط لم يصبح نهائياً بعد بما في ذلك الحالات المعترض عليها أمام اللجان المختصة" .

وحيث أن اللجنة في البند (ثانياً/3) من القرار الاستئنافي رقم (1653)
لعام 1438هـ أيدت المكلف في إعادة احتساب الاستهلاك بعد تعبئته كشف "الأصول وبيان استهلاكها" لعامي 2005م و2006م لأغراض الضريبة ، فإنها ترى تطبيق الإجراء نفسه وفقاً للأسس التي تضمنها تعميم الهيئة رقم (3299/16/1434) وتاريخ 26/5/1434هـ .

البند الخامس : فرق شهرة المحل لعام 2006م .

قضى القرار الابتدائي برفض اعتراض الشركة على بند شهرة المحل للحيثيات الواردة في القرار .

(1654)

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وجاءت وجهة نظره بأن شهرة المحل الظاهرة ضمن القوائم المالية بعد الإطفاء هي مبلغ (26.186.624) ريال بينما ظهرت ضمن الربط النهائي لحسابات الشركة عن عام 2005م مبلغ (14.452.541) ريال وضمن القوائم المالية بعد الإطفاء لعام 2006م مبلغ (24.820.736) ريال بينما وفقاً للربط لعام 2006م مبلغ (13.089.653) ريال أي أن هناك فروقات بمبلغ (11.734.083) ريال لعامي 2005م و2006م لم تؤخذ بعين الاعتبار عند إعداد الربط النهائي للعامين ، تؤكد لكم الشركة بان المبلغ المرفوض والبالغ (11.734.083) ريال لعامي 2005م و2006م هو مبلغ مدفوع فعلاً إلى شركة اميانتيت نتيجة شراء شركة سابكو الرياض حصة شركة اميانتيت في سابكو الدمام ، علماً بأن الهيئة العامة للزكاة والدخل لم تزودنا في كيفية احتساب المبلغ وعلى أي أساس قررت الهيئة العامة للزكاة والدخل بأن المبلغ نتيجة إعادة تقييم ، والسؤال الذي يطرح نفسه كيف يكون هناك إعادة تقييم والعملية عبارة عن شراء فعلي لحصة شركة اميانتيت ، علماً بأن شركة اميانتيت هي شركة سعودية وقامت بتسجيل الشهرة (الفرق ما بين حصتها الدفترية في حقوق ملكية سابكو الدمام والمبلغ المقبوض من شركة سابكو الرياض كأرباح رأسمالية خضعت للزكاة) ، هذا وتؤكد لكم الشركة بأن نسبة ملكية اميانتيت في سابكو الدمام كانت

(1654)

48.02 % وإن حقوق الملكية في تاريخ البيع كانت (23.467.132) ريالاً وان سعر البيع المدفوع من قبل شركة سابكو الرياض إلى اميانتيت كان مبلغ (23) مليون ريالاً ، وبناءً عليه يكون احتساب الشهرة على النحو الآتي :

الرصيد	المبلغ
كامل صافي حقوق ملكية الشركاء في تاريخ البيع	23.467.132
حصة شركة اميانتيت في صافي حقوق الشركاء في سابكو الدمام (23.467.132) ريال 48.02 %	11.268.916
المبلغ المدفوع إلى اميانتيت	23.000.000
شهرة المحل	11.731.083

هذا واتخذت لجنة الاعتراض الابتدائية قرارها نتيجة عدم تزويدها خلال أسبوع بالمستندات المعززة لعملية الشراء وبناءً عليه ولتعزيز وجهة نظر الشركة نرفق لكم الآتي :

اتفاقية الشراء بين الشركة وأميانتيت .

تحويلات البنك والتي تؤكد دفع المبلغ إلى المستفيد أميانتيت .

وباطلاع ممثلي الهيئة على وجهة نظر المكلف ذكرو أنه كما جاء بوجهة نظر الهيئة بالقرار الابتدائي فإن الهيئة قامت برفض مبلغ (11.734.083) ريال من إجمالي قيمة الشهرة البالغة (24.820.736) ريال والخاصة بشراء حصص شركة اميانتيت في شركة سابكو الدمام، حيث لم يتم دفع قيمة الشراء

(1654)

وإنما هي ناتجة عن إعادة تقييم وبالتالي لم يتم حسمها من الوعاء الزكوي باعتبار أنه لم يتم دفع مبالغ مقابل هذا الفرق بالشهرة .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم صافي قيمة الشهرة من الوعاء الزكوي ، في حين أن الهيئة تتمسك بوجهة نظرها في عدم حسمها من الوعاء الزكوي ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على الربط الزكوي الضريبي والقوائم المالية تبين من إيضاح رقم (6) لعام 2005م أن المكلف أبرم أتفاقية تتنازل بموجبها شركة أميانتيت السعودية عن حصتها في شركة منتجات البلاستيك السعودية المحدودة (سابكو الدمام) اعتباراً من 1/1/2005م وفقاً للجدول التالي :

الرصيد	المبلغ
حصة شركة اميانتيت السعودية في أصول سابكو الدمام	11.268.917
الشهرة	11.731.083
المبلغ المدفوع	23.000.000

وتبين أن الرصيد الإجمالي للشهرة في نهاية العام ظهر بمبلغ (16.194.338) ريال ومبلغ (26.186.624) ريال ومبلغ (24.820.736) ريال

(1654)

للأعوام من 2004م حتى 2006م على التوالي ، وتبين من الربط الزكوي الضريبي أن الشهرة التي حسمتها الهيئة من الوعاء الزكوي بمبلغ (14.452.541) ريال و(13.089.653) ريال لعامي 2005م و2006م على التوالي .

كما اطلعت اللجنة على عقد بيع الحصص المبرم بين المكلف وشركة اميانتيت السعودية بتاريخ 20/8/1426هـ الموافق 27/6/2005م وتبين أنه ينص في المادة (2) على "باع وأسقط وتنازل "البائع" عن جميع حصصه التي يملكها في رأس مال "الشركة" والبالغ عددها (9604) حصة إلى "المشتري" بقيمة قدرها ثلاثة وعشرين مليون ريال بسعر الحصة الواحدة (2394.84) ريال .

التزم المشتري وتعهد بدفع هذه القيمة على النحو التالي :

70% من مجموع القيمة والبالغة (16.100.000) ريال عند توقيع العقد .

30% والبالغة (6.900.000) ريال ، عند توثيق ملحق عقد تأسيس الشركة لدى كاتب العدل المختص أو في 30/سبتمبر/2005م أيهما أسبق ، الخ...".

واطلعت اللجنة على مستندات الحوالة من المشتري للبائع بمبلغ (16.100.000) ريال بتاريخ 7/8/2005م وبمبلغ (6.900.000) ريال بتاريخ 28/9/2005م .

(1654)

وحيث تبين أن المكلف اشترى حصة شركة اميانتيت في أصول سابكو الدمام البالغة قيمتها (11.268.917) ريال بمبلغ (23.000.000) ريال ، ونتج عن ذلك شهرة بتكلفة (11.731.083) ريال ، وبناء عليه تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه حسم صافي قيمتها من الوعاء الزكوي .

البند السادس : الدائنون لعام 2006م .

قضى القرار الابتدائي برفض اعتراض الشركة على بند الدائنون للحيثيات الواردة في القرار .

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وجاءت وجهة نظره بأن الهيئة العامة للزكاة والدخل واللجنة قامت بإضافة مبلغ (20.096.149) ريالاً إلى وعاء الزكاة بحجة أن الشركة لم تقدم حركة حسابات الدائنون لعام 2006م للهيئة العامة للزكاة والدخل حتى تستطيع استيضاح الرصيد الذي حال عليه الحول ومن ثم قامت الهيئة العامة للزكاة والدخل واللجنة برفض هذا البند لعدم تقديم حركة تلك الحسابات .

نقيدكم بأن ما جاء في مذكرة الهيئة العامة للزكاة والدخل لرفع الاعتراض ليس صحيحاً حيث قمنا بتزويد الهيئة العامة للزكاة والدخل بحركة الدائنون لعام 2006م بموجب خطابنا بتاريخ 31/أكتوبر/2006م والمذكرة الالحاقية للجنة بتاريخ

(1654)

24/نوفمبر/2013م هذا ونرفق لكم كشفاً مفصلاً يوضح حركة هذه الذمم الدائنة في بداية السنة والإضافات والتسديدات خلال العام والرصيد في نهاية العام ، لذلك نستغرب من الهيئة العامة للزكاة والدخل واللجنة إصرارهما على موقفها على الرغم من تزويدها بالكشوفات المطلوبة .

وبإطلاع ممثلي الهيئة على وجهة نظر المكلف ذكرو أنه كما جاء بوجهة نظر الهيئة بالقرار الابتدائي فإن الشركة قدمت كشف يوضح أسماء الموردين والرصيد فقط ولم تقدم حركة الحسابات خلال العام حتى تستطيع الهيئة استيضاح الرصيد الذي حال عليه الحول وعليه قامت الهيئة برفض هذا البند لعدم تقديم حركة تلك الحسابات التي توضح الأرصدة التي حال عليها الحول .

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 رصيد "الدائنون" بمبلغ (20.096.149) ريال إلى الوعاء الزكوي بحجة عدم حولان الحول عليه خلال العام ، في حين تتمسك الهيئة بوجهة نظرها في إضافته للوعاء الزكوي، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة الديون لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة

(1654)

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 (3077/2) وتاريخ 8/11/1426هـ 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" .

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية لعام 2006م إيضاح رقم (10) "دائنون" تبين أنه بعد استبعاد رصيد الشركات التابعة يكون رصيد الدائنين أول المدة بمبلغ (20.438.935) ريال وآخر المدة بمبلغ (22.257.488) ريال ، كما تبين من الكشوف التفصيلية لهذا البند أنه يخص ما يقارب (150) مورداً للمكلف وظهر ملخص الحركة لهذا البند كما يلي :

(1654)

الرصيد	المبلغ
الرصيد الدائن في 1/1/2006م	(20.438.935)
الحركة المدينة خلال العام	65.241.038
الحركة الدائنة خلال العام	(67.059.591)
الرصيد الدائن في 31/12/2006م	(22.257.488)

كما أظهرت هذه الكشوف رصيد أول المدة والحركة المدينة والحركة الدائنة ورصيد آخر المدة وكذلك الرصيد الذي حال عليه الحول (رصيد أول المدة مخصوماً منه الحركة المدينة) لكل مورد على حدة، واتضح أن الرصيد الذي حال عليه الحول لعدد من الموردين بمبلغ (1.112.888) ريال ، وبناءً عليه ووفقاً لقاعدة الديون المشار إليها أعلاه ، ترى اللجنة أن المبلغ الذي يضاف للوعاء الزكوي الرصيد الدائن الذي حال عليه الحول بمبلغ (1.112.888) ريال ، بدلاً من (20.096.149) ريال .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : الناحية الشكلية .

قبول الاستئناف المقدم من المكلف على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم(4)لعام 1435هـ من الناحية الشكلية.

(1654)

ثانياً : إلناحية الموضوعية .
1- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل صافي الربح برصيد أول المدة لمخصص مكافأة نهاية الخدمة المحول من سابكو الدمام بمبلغ (5.092.171) ريال ، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .
2- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند قروض قصيرة الأجل وتسهيلات بنكية بمبلغ (18.500.000) ريال للوعاء الزكوي لعام 2005م ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .
3- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الرصيد الدائن لشركة أبلكو بمبلغ (639.400) ريال ، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .
4- احتساب الاستهلاك لعامي 2005م و2006م وفقاً للأسس التي تضمنها تعميم الهيئة رقم (3299/16/1434) وتاريخ 26/5/1434هـ وفقا للحيثيات الواردة في هذا القرار .
5- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم صافي قيمة الشهرة من الوعاء الزكوي ، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

(1654)

6- إضافة الرصيد الدائن لبند "الدائنون" الذي حال عليه الحول بمبلغ (1.112.888) ريال ، للوعاء الزكوي بدلاً من (20.096.149) ريال وفقا للحيثيات الواردة في هذا القرار .

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق ،،،

عضو	عضو	عضو
ياسر بن فضل	عبدالرحمن بن	محمد بن
نائب الرئيس		رئيس اللجنة
سعد بن		عبدالله بن