(1843)

القرار رقم (1843) الصادر في العام 1439هـ
في الاستئناف رقم (1508/ز) لعام 1434هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 30/3/1439هـ 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 والهيئة (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

(1843)

الاستئناف المقدم من شركة اتحاد اتصالات موبايلي (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (33) لعام 1434هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للعام 2008م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 6/7/1437هـ كل من : سعد الشهراني وصالح المكحل وبسام العمار ، كما مثل المكلف محمد السعيد وعلي آل قريش .

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 الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (33) لعام 1434هـ بموجب الخطاب رقم (100/2) وتاريخ 13/9/1434هـ وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (232) وتاريخ 11/10/1434هـ ، كما قدم ضماناً بنكياً صادراً من ، مجموعة سامبا المالية برقم (1000961405) وتاريخ 6/10/1434هـ بمبلغ (46.961.463) ريال ، لقاء الفروقات المستحقة

(1843)

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 : رواتب الإجازات .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) برفض اعتراض الشركة على إضافة رواتب الإجازات المستحقة للوعاء الزكوي للحيثيات الواردة في القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية أيدت إجراء الهيئة برد مصروف الإجازات المستحق باعتباره مخصص وليس مصروفاً فعلياً واجب الحسم والمكلف لا يوافق على قرار اللجنة وفق المعطيات التالية :

أن مصروف الإجازات يمثل راتب الإجازة بالنسبة للموظف وهو معلوم ومحدد القيمة في تاريخ الميزانية ولا يمثل مخصص , عليه فإن مصروف الإجازات يمثل نفقة موظفين متكبدة من قبل الشركة وهي من المصاريف الجائزة الحسم حسب أنظمة الزكاة الشرعية وكسائر المصاريف المستحقة وغير المدفوعة في تاريخ الميزانية وليس هناك في النظام ما يشير إلى ربط قبولها كمصروف بتمتع العامل أو الموظف بالإجازة , كما

(1843)

أن مصروف الإجازات لا يختلف في طبيعته عن المصاريف الأخرى المستحقة الجائزة الحسم بغض النظر عن الفترة التي يتم سداد قيمة المصروف خلالها , كما أن مصروف الإجازات يمثل التزام محدد القيمة في تاريخ الميزانية وهو أحد نفقات الرواتب والأجور الجائزة الحسم من الأرباح بموجب القرار الوزاري رقم (340) بتاريخ 1/7/1370هـ , وأن تأجيل حسم مصروفات الإجازات إلى حين تمتع العامل بالإجازة يتنافى مع أساس الاستحقاق المتبع في احتساب الزكاة الشرعية وفيما لو تم الأخذ به لتأجل اعتماد كثير من المصروفات التي لم تسدد أو لم يتمتع بها العاملون بالمنشأة عند نهاية السنة المالية , ولقد سبق للمكلف وأن قام بشرح وجهة نظره للجنة في استئنافه لعامي 2006م و2007م وقام بتزويدها بالبيانات التي طلبتها في هذا الخصوص التي مثلت الأدلة الكافية للجنة والذي أدى إلى أن تصدر اللجنة قرارها رقم (1274) لعام 1434هـ والذي أيدت فيه اللجنة الاستئنافية المكلف في طلبه عدم إضافة بند الإجازات المستحقة لوعائه الزكوي لعامي 2006م و2007م , وقد أوردت اللجنة في حيثيات قرارها أن بند الإجازات سواءً أدرج تحت مسمى مخصصات أو مصروفات مستحقة فإنه يعد مقابلاً لما يستحقه العامل من تعويض عن إجازاته السنوية ، ومثل هذا التعويض طبقاً لنظام العمل يعد حقاً ثابتاً للعامل ، حيث تنطبق عليه شروط

(1843)

المصروف لتحقق شرطي الاستحقاق والتقدير فليس هناك أي احتمال مستقبلي لعدم استحقاق العامل لهذا التعويض، كما أن تقديره تم بنسبة 100% فلا يمكن أن يتم صرفه ناقصاً عن ما قدر له ، عليه فإن بند الإجازات المستحقة يعد مصروفاً مستحقاً وأجب الدفع وليس مخصصاً بغض النظر عن توقيت صرفه , وأضاف المكلف بخطابه المؤرخ في 5/7/1437هـ وخطابه المؤرخ في 4/8/1437هـ بأن الهيئة وافقت على وجهة نظر الشركة المتمثلة في عدم خضوع هذا البند للزكاة الشرعية وذلك في مذكرتها المرفوعة للجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بموجب الخطاب رقم (7960/16/1436) بتاريخ 28/11/1436هـ والمتعلق باعتراض الشركة على الربط الزكوي الضريبي للسنوات 2010م و2011م .

وقد جاء في مذكرة الهيئة "توافق الهيئة على وجهة نظر الشركة في عدم إخضاع رواتب الإجازات المستحقة للزكاة الشرعية وذلك بناء على قرار اللجنة الاستئنافية رقم (1274) لعام 1434هـ والمصادق عليه من وزير المالية بالخطاب رقم (4907) وتاريخ 11/6/1434هـ للشركة نفسها وللبند نفسه والقاضي بعدم إضافة رواتب الإجازات المستحقة للوعاء الزكوي واعتباره مصاريف فعليه واجبة الحسم .

وبناء عليه يطالب المكلف اللجنة بتأييد وجهة نظره المتمثلة في عدم إخضاع رواتب الإجازات

(1843)

المستحقة للزكاة الشرعية وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضي به
في هذا الخصوص .

وبعد إطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة بأنه عند اعتراض الشركة على الربط الصادر لهذا العام تم عقد عدة اجتماعات مع ممثلي الشركة انتهت جميعها إلى قبول الشركة معالجة الهيئة في هذا البند وذلك مقابل أن تقبل الهيئة اعتراض الشركة على بعض البنود , وبالتالي لا يجوز نقض ما تم الاتفاق عليه , وقدمت الهيئة صورة من محضر الاجتماع , وبما لا يتعارض مع الموضح أعلاه , وبخصوص استرشاد ممثل الشركة في الصفحة (3) من عريضة الاستئناف بقرار اللجنة الاستئنافية لعامي 2006م و2007م فالهيئة لا تخالف من الناحية النظرية والنظامية لحيثيات اللجنة الاستئنافية وإذا كان كذلك فإن القيد المحاسبي لإثبات مصروف الإجازات المستحق سيكون من ح/مصروف الأجازات إلى ح/مصروف الإجازات المستحق وعند دفع المبلغ في العام اللاحق سيكون القيد : من ح/مصروف الإجازات المستحق إلى ح/البنك وبهذا سيتم إقفال كامل المبلغ ولن يخالف أحد في أن هذا قيد استحقاق .

لكن في حال الشركة فإنه لا يتم إقفال كامل المبلغ في العام التالي , وبهذا ينطبق عليه وصف المخصص .

رأي اللجنة :

(1843)

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 الإجازات المستحقة إلى الوعاء الزكوي لعام 2008م ، في حين تتمسك الهيئة بإضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي للمكلف ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن بند الإجازات يُعد مقابلاً لما يستحقه العامل من تعويض عن إجازاته السنوية ، ومثل هذا التعويض طبقاً لنظام العمل يعد حقاً ثابتاً للعامل ، حيث تنطبق عليه شروط المصروف لتحقق شرطي الاستحقاق والتقدير فليس هناك أي احتمال مستقبلي لعدم استحقاق العامل لهذا التعويض ، كما أن تقديره تم بنسبة 100% فلا يمكن أن يتم صرفه ناقصاً عن ما قدر له , عليه فإن بند الإجازات المستحقة يُعد مصروفاً مستحقاً واجب الدفع وليس مخصصاً بغض النظر عن توقيت صرفه ، وبناءً عليه فإن اللجنة بالأغلبية تؤيد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة
بند الإجازات المستحقة إلى وعائه الزكوي لعام 2008م .

البند الثاني : الاحتياطي النظامي .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيا/2) برفض اعتراض الشركة على إضافة الاحتياطي النظامي للوعاء الزكوي في ظل وجود خسائر مرحلة معدلة معتمدة للحيثيات الواردة في القرار .

(1843)

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية أيدت إجراء الهيئة بإخضاع الاحتياطي النظامي للزكاة الشرعية في ظل وجود خسائر مرحلة معدلة معتمدة بدعوى أن رصيد الاحتياطي النظامي قد حال عليه الحول استناداً للفتوى الشرعية رقم (23408) وتاريخ 18/11/1426هـ وتعميم الهيئة رقم (2/8443/2/1) وتاريخ 8/8/1392هـ , والمكلف لا يوافق على قرار اللجنة وفق المعطيات التالية :

تكبدت الشركة خسائر دفترية في العام 2005م وتم اعتمادها بموجب ربط الهيئة بعد تعديلها حسب النظام ، كما أن الأرباح الدفترية لعامي 2006م و2007م تم تعديلها بفروقات الاستهلاك فأصبحت النتيجة خسائر معدلة أعتمدت بموجب ربوط الهيئة حتى بلغت في ربط الهيئة المعدل لعام 2007م مبلغ (1,471,855,097) ريال , وتقوم الشركة بتعديل الأرباح المبقاة سنوياً بفروقات الاستهلاك والمصروفات الأخرى غير المقبولة نظاما والمتمثلة في مصاريف الضيافة , ومصاريف الصيانة والإصلاح المحملة بالزيادة ، وضرائب إستقطاع المحملة على الحسابات ...إلخ ، وذلك في الإقرارات الزكوية للسنوات اللاحقة أسوة بمعالجة الهيئة في السنوات السابقة , وقد قامت الهيئة بإخضاع الاحتياطي النظامي البالغ (137,955,000) ريال

(1843)

للزكاة الشرعية على الرغم من وجود خسائر مرحلة معدلة معتمدة بموجب ربط الهيئة بلغت في ربط الهيئة المعدل لعام 2007م مبلغ (1,471,855,097) ريال تم ترحيلها للعام التالي 2008م , كان يتوجب على الهيئة مراعاة تأثير الاحتياطي النظامي وتوزيعات الأرباح على الخسارة المرحلة المعدلة زكوياً وذلك بإضافة الاحتياطي النظامي وتوزيعات الأرباح إليها كما هو مبين بقائمة التغير في حقوق المساهمين المعدلة زكوياً لعام 2008م والمعدة طبقاً لمعيار العرض والإفصاح العام الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ويمكن للهيئة استخلاص الخسائر المتراكمة المعدلة و الاحتياطي النظامي الواجب إدراجهما بالوعاء الزكوي .

وقد تجاهلت الهيئة عند إجرائها للربط الزكوي ، حقيقة أن هناك خسائر مرحلة معدلة بموجب قائمة التغير في حقوق المساهمين المعدلة زكوياً وبالتالي فإنه لا يحق للهيئة تجاهل هذه الخسائر المرحلة وإخضاع الاحتياطي النظامي من واقع القوائم المالية المدققة للزكاة الشرعية .

كما أن عدم إضافة الاحتياطي النظامي للخسائر المعدلة زكوياً سيؤدي إلى وجود ثني في الزكاة حيث أن الهيئة أضافت الاحتياطي النظامي للوعاء الزكوي بصورة منفصلة في الربط .

(1843)

وأضاف المكلف بخطابه المؤرخ في 5/7/1437هـ فذكر أن قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (33) لعام 1434هـ المستأنف عليه نص ، على إضافة الأرباح المبقاة والاحتياطي النظامي بموجب القوائم المالية المدققة وخصم فروقات الاستهلاك للسنوات من الوعاء الزكوي مع عدم خصم الخسائر المرحلة المعدلة من الوعاء الزكوي .

وقد أبدى المكلف موافقته على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية في هذا الخصوص ، إلا أن الهيئة أصدرت في وقت لاحق لتقديم الاستئناف ربطاً معدلاً تنفيذاً لقرار اللجنة مما نتج عنه وعاء زكوي سالب غير أن الهيئة اعتبرت أن الوعاء الزكوي هو أرباح العام المعدلة وقامت باحتساب الزكاة بناء على ذلك , وذكر المكلف أنه فهم من الربط المعدل أعلاه موافقة الهيئة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية بخصوص البنود أعلاه , وفي حال عدم موافقة الهيئة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية فإن الشركة تطلب من هذه اللجنة دراسة استئنافها في هذا الخصوص .

بعد إطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة بأن الهيئة تكتفي بما ورد في مذكرة رفع الاعتراض رقم (4130/16/1433) التي نصت كما في القرار

(1843)

الابتدائي على "أن الاحتياطي النظامي أحد العناصر الموجبة لاحتساب وعاء الزكاة الشرعية باعتباره أموال مجنبة ومحتجزة وذلك بموجب أولاً الفقرة (4) من تعميم الهيئة رقم (2/8443/2/1) وتاريخ 8/8/1392هـ ، حيث قامت الهيئة بإضافة الرصيد الذي حال عليه الحول طبقا للقوائم المالية المقدمة للهيئة والتي لم تظهر أي خسائر مدورة وقدمت الهيئة مذكرة إلحاقية برقم (13/9313/4) وتاريخ 26/5/1434هـ ذكرت فيها أنه تم دراسة الموضوع وأنه طبقاً للتعميم رقم (92/1) وتاريخ 19/7/1418هـ فإن الخسائر المدورة التي يتم حسمها من وعاء الزكاة هي خسارة السنة أو السنوات السابقة المعدلة طبقاً لربط الهيئة بعد إضافة المخصصات والاحتياطيات إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها ، إلا أنه قبل خصم هذه الخسائر يجب مقارنتها مع الأرباح المدورة الظاهرة بالقوائم المالية المدققة أول المدة وإذا كانت نتيجتها خسائر تخصم الخسائر المعدلة بالكامل ، وإذا كانت أرباح يتم خصم الفرق إذا كانت الخسائر المعدلة أكبر أو إضافة الفرق إذا كانت الأرباح المدورة بقائمة حقوق الشركاء أول المدة أكبر" .

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 الاحتياطي النظامي إلى الوعاء الزكوي مع وجود خسائر مرحلة معدلة معتمدة ،

(1843)

في حين تتمسك الهيئة بإضافة الاحتياطي النظامي إلى الوعاء الزكوي ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة يتضح أن بند الاحتياطي النظامي الذي يطالب المكلف بعدم إضافته إلى وعائه الزكوي يمثل رصيد الاحتياطي النظامي المكون من سنوات سابقة الذي حال عليه الحول ، وهو من الأموال المملوكة للشركة التي حال عليها الحول ، ويعد أحد عناصر الوعاء الزكوي للمكلف وما يطالب به المكلف في استئنافه ليس له ما يؤيده شرعاً ونظاماً , لذا فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الثالث : الأرباح المبقاة .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/3) برفض اعتراض الشركة
على إضافة أرباح مبقاة للوعاء الزكوي في ظل وجود خسائر مرحلة معدلة للحيثيات الواردة في القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية أيدت إجراء الهيئة بإخضاع الأرباح المبقاة للزكاة الشرعية في ظل وجود خسائر مرحلة معدلة معتمدة بدعوى أن رصيد الأرباح المبقاة قد حال عليه الحول استناداً للفتوى الشرعية رقم (23408) وتاريخ 18/11/1426هـ وتعميم الهيئة

(1843)

رقم (2/8443/2/1) وتاريخ 8/8/1392هـ والمكلف لا يوافق على قرار اللجنة وفق المعطيات التالية :

تكبدت الشركة خسائر دفترية في العام 2005م تم اعتمادها بموجب ربط الهيئة بعد تعديلها حسب النظام ، كما أن الأرباح الدفترية لعامي 2006م و2007م تم تعديلها بصورة رئيسية بفروقات الاستهلاك فأصبحت النتيجة خسائر معدلة أعتمدت بموجب ربوط الهيئة حتى بلغت في ربط الهيئة المعدل لعام 2007م مبلغ (1,471,855,097) ريال , وتقوم الشركة بتعديل الأرباح المبقاة سنوياً بفروقات الاستهلاك والمصروفات الأخرى غير المقبولة نظاما والمتمثلة في مصاريف الضيافة , ومصاريف الصيانة والإصلاح المحملة بالزيادة ، وضرائب استقطاع المحملة على الحسابات ...الخ ، وذلك في الإقرارات الزكوية للسنوات اللاحقة اسوة بمعالجة الهيئة في السنوات السابقة , وقد تجاهلت الهيئة عند إجرائها للربط الزكوي ، حقيقة أن هناك خسائر مرحلة معدلة بموجب قائمة التغير في حقوق المساهمين المعدلة زكوياً ، وبالتالي فإنه لا يحق للهيئة تجاهل هذه الخسائر المرحلة وإخضاع الأرباح المبقاة من واقع القوائم المالية المدققة للزكاة الشرعية , كما ينبغي إضافة توزيعات الأرباح للخسائر المرحلة بما أنه تم دفعها للمساهمين وبالتالي خرجت من أموال الشركة , وبناء عليه يطلب المكلف من اللجنة إنصافه وإصدار قرار بإلغاء قرار لجنة الاعتراض

(1843)

الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى المذكور وذلك بعدم إخضاع الأرباح المبقاة من واقع القوائم المالية المدققة وإنما بأخذ الخسائر المدورة المعدلة كما في قائمة التغير في حقوق المساهمين المعدلة زكوياً وذلك بما يتسق مع الربوط الزكوية للأعوام السابقة .

وأضاف المكلف بخطابه المؤرخ في 5/7/1437هـ فذكر أن قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (33) لعام 1434هـ المستأنف عليه نص على إضافة الأرباح المبقاة والاحتياطي النظامي بموجب القوائم المالية المدققة وخصم فروقات الاستهلاك للسنوات من الوعاء الزكوي مع عدم خصم الخسائر المرحلة المعدلة من الوعاء الزكوي .

وقد أبدى المكلف موافقته على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية في هذا الخصوص ، إلا أن الهيئة أصدرت في وقت لاحق لتقديم الاستئناف ربطاً معدلاً تنفيذاً لقرار اللجنة مما نتج عنه وعاء زكوي سالب غير أن الهيئة اعتبرت أن الوعاء الزكوي هو أرباح العام المعدلة وقامت باحتساب الزكاة بناء على ذلك , وذكر المكلف أنه فهم من الربط المعدل أعلاه موافقة الهيئة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية بخصوص البنود أعلاه , وفي حالة عدم موافقة الهيئة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية فإن الشركة تطلب من اللجنة دراسة استئنافها المقدم في هذا الخصوص .

بعد إطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة بأن الهيئة تكتفي بما

(1843)

ورد في مذكرة رفع الاعتراض رقم (4130/16/1433) التي نصت كما في القرار الابتدائي على "أن الهيئة قامت بإضافة الأرباح المرحلة في ضوء ما أظهرته القوائم المالية والربط الزكوي للعام المالي 2007م حيث بلغت الأرباح المعدلة لعام 2007م بعد تعديلها بالبنود غير النظامية والمخصصات وخصم فروق الاستهلاك النظامية مبلغ (1.036.872.105) ريال وهذا الرصيد أكبر من الرصيد المرحل بالدفاتر حيث بلغت الأرباح المرحلة بموجب الدفاتر (774.572.000) ريال وبالتالي تم أخذ الرصيد الأقل الموجود بالقوائم المالية وبعد حسم الأرباح الموزعة خلال العام البالغة (250.000.000) ريال تصبح الأرباح المدورة الواجب إضافتها للوعاء الزكوي للعام المالي 2008م مبلغ (524.572.000) ريال وهذا المبلغ مطابق للربط الزكوي المبلغ للشركة" .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم, وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الإستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة الأرباح المبقاة إلى وعائه الزكوي ، في حين تتمسك الهيئة بإضافة الأرباح المبقاة للوعاء الزكوي ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

بعد الدراسة يتضح أن البند الذي يطالب المكلف بعدم إضافته إلى وعائه الزكوي هو الأرباح المبقاة وهذا البند يعد أحد عناصر الوعاء الزكوي الموجبة ,

(1843)

والتي ينبغي إضافتها للوعاء الزكوي للمكلف باعتبارها أموال مملوكة للشركة وحال عليها الحول ، وما يطالب به المكلف ليس له ما يبرره ويؤيده شرعاً ونظاماً ، لذا فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الرابع : الخسائر المرحلة .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/4) برفض اعتراض الشركة على عدم حسم الخسائر المرحلة المعدلة من الوعاء الزكوي وترى اللجنة إعادة حسم الأصول بعد إضافة فروقات الإهلاك للسنوات السابقة إن وجدت والمطبق بشأنها نظام المجموعات للحيثيات الواردة في القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية أيدت إجراء الهيئة بعدم حسم الخسائر المرحلة المعدلة من الوعاء الزكوي وقررت اللجنة أن يتم إعادة حسم الأصول بعد إضافة فروقات الإهلاك للسنوات السابقة إن وجدت والمطبق بشأنها نظام المجموعات , والمكلف

لا يوافق على قرار اللجنة وفق المعطيات التالية :

تكبدت الشركة خسائر دفترية في العام 2005م تم اعتمادها بموجب ربط الهيئة بعد تعديلها حسب النظام ، كما أن الأرباح الدفترية لعامي 2006م و

(1843)

2007م تم تعديلها بصورة رئيسية بفروقات الاستهلاك فأصبحت النتيجة خسائر معدلة اعتمدت بموجب ربوط الهيئة حتى بلغت في ربط الهيئة المعدل لعام 2007م مبلغ (1,471,855,097) ريال , وتقوم الشركة بتعديل الأرباح المبقاة سنوياً بفروقات الاستهلاك والمصروفات الأخرى غير المقبولة نظاما والمتمثلة في مصاريف الضيافة, ومصاريف الصيانة والإصلاح المحملة بالزيادة وضرائب استقطاع المحملة على الحسابات ...الخ ، وذلك في الإقرارات الزكوية للسنوات اللاحقة أسوة بمعالجة الهيئة في السنوات السابقة .

وأن تعميم الهيئة العامة للزكاة والدخل الصادر بالرقم (148/3) وتاريخ 20/12/1408هـ الذي نص على أن الخسائر المدورة التي تحسم من وعاء الزكاة هي الخسائر المعدلة للسنوات السابقة من جانب الهيئة (أن كانت ثمة تعديلات) وعليه فلا يحسم من وعاء الزكاة إلا ما سبق وأن اعتمدته من خسائر تلك السنوات بموجب التسويات النهائية ، وعليه فإنه كان يتوجب على الهيئة تطبيق التعميم المذكور والعودة إلى ربوطها السابقة للسنوات حتى 2007م وتدوير الخسائر المعدلة بموجب تلك الربوط إلى العام 2008م بدلاً من اللجوء إلى القوائم المالية المدققة وإضافة الأرباح المبقاة للوعاء الزكوي من واقعها .

(1843)

وفيما لو قامت الهيئة بإتباع نفس الإجراء المتبع في ربوطها الزكوية السابقة للشركة فإن الخسائر المتراكمة المعدلة زكويا الواجب حسمها من الوعاء الزكوي للسنة المنتهية في 31/12/2008م ستكون مبلغ (1,142,551,390) ريال وقد أوضح المكلف في استئنافه كيفية احتسابها كما هو مبين أدناه :

البيـــان	المبلغ (ريال سعودي)
الأرباح المدورة طبقا لربط الهيئة بالخطاب رقم (2674/12) وتاريخ 12/5/1431هـ	524,571,530
يخصم :	
فروقات الاستهلاك والمصروفات الأخرى الغير مقبولة نظاما للسنة المنتهية في 31/12/2005م	(163,516,877)
فروقات الاستهلاك والمصروفات الأخرى الغير مقبولة نظاما للسنة المنتهية في 31/12/2006م	(831,163,875)
فروقات الاستهلاك والمصروفات الأخرى الغير مقبولة نظاما للسنة المنتهية في 31/12/2007م	(672,442,168)
صافي النتيجة و التي تمثل الخسائر المتراكمة المعدلة زكويا كما في 31 ديسمبر 2007م والواجب حسمها من وعاء الزكاة الشرعية للعام 2008م	(1,142,551,390)

ومما سبق إيضاحه ستلاحظ اللجنة أن الخسائر المرحلة المعدلة زكويا قد نتجت بصورة رئيسية من تعديل الأرباح المبقاة بفروقات الاستهلاك

(1843)

الضريبية الناتجة من إحتساب الاستهلاكات بناءً على أساس معدلات و قواعد الاستهلاك الضريبي تمشياً مع تعميم الهيئة رقم (1724/9) بتاريخ 24/3/1427هـ الذي أوضح طريقة إحتساب الأصول الثابتة واجبة الحسم من الوعاء الزكوي والتعميم رقم (4742/9) بتاريخ 4/6/1428هـ الذي نص على أن المادة (17) من النظام الضريبي حددت نسب الاستهلاك لكل مجموعة من مجموعات الأصول والطريقة التي يحتسب بها قسط الاستهلاك لكل مجموعة و لا يجوز للأغراض الزكوية والضريبية استخدام طريقة أخرى خلاف هذه الطريقة , واحتساب الوعاء الزكوي بناء على القوائم المالية المدققة ودون الإخلال بوجهة نظره الموضحة أعلاه والمبينة أيضاً في مذكرة اعترضه أفاد المكلف بأنه فيما لو أرادت الهيئة الاستناد إلى القوائم المالية المدققة لتحديد الأرباح المبقاة الواجب إضافتها إلى وعاء الزكاة الشرعية فإن مبدأ العدل والإنصاف وكذلك قرارات لجنة الإعتراض الإبتدائية الزكوية الضريبية الثالثة المذكورة لاحقاً في هذه المذكرة يحتمان عليها أيضا الاستناد إلي القوائم المالية المدققة في الحصول على الأصول الثابتة الواجبة الحسم من وعاء الزكاة الشرعية بدلاً من أخذها من واقع الكشف (4) والذي يظهرها وفقا لمعدلات

(1843)

الاستهلاك الضريبية والتي تزيد كثيرا عن معدلات الاستهلاك وفقا للسياسات المحاسبيةً للشركة , وفي حالة إحتساب عناصر الوعاء بناءاً على القوائم المالية المدققةٍ بما في ذلك خصم صافي الموجودات الثابتة وفقاً لقائمة المركز المالي فإن الإلتزامات الزكوية المترتبة على الشركة ستكون مبلغ (1,478,348) ريال كما مبين أدناه وستكون النتيجة زكاة مسددة بالزيادة وقدرها (6,099,450) ريال .

البيـــان	المبلغ (ريال سعودي)
الوعاء الزكوي طبقا لربط الهيئة المعدل بموجب خطاب الهيئة رقم 267/16/1433هـ وتاريخ 12/01/1433هـ	1,837,926,160
يضاف :الأصول الثابتة المخصومة من واقع الكشف (4)	15,605,285,022
يخصم :الأصول الثابتة بموجب القوائم المالية المدققة (بعد حسم فروقات الاستهلاك للسنة (18,327,436,000-943,358,722)	(17,384,077,278)
صافي النتيجة و التي تمثل وعاء الزكاة الشرعية	59,133,904
الزكاة الشرعية المستحقة بواقع 2.5%	1,478,348
يخصم : المسدد بموجب الإقرار	(7,577,798)
الزكاة الشرعية المسددة بالزيادة	(6,099,450)

وذكر المكلف أن قرارات لجان الإعتراض والاستئناف أيدته في خصم صافي الموجودات

(1843)

الثابتة طبقاً للقوائم المالية المدققة وبدون حدها بحد معين :

وبناءً على ما ذكر أعلاه يتضح عدم صحة إجراء الهيئة المتمثل في إضافة الأرباح المبقاة طبقاً للقوائم المالية المدققة للوعاء الزكوي و حسم الأصول الثابتة طبقاً لكشف الاستهلاك الضريبي مما نتج عنه مطالبة الشركة بسداد فروقات زكوية كبيرة غير مبررة , عليه يطالب المكلف تأييد وجهة نظره المتمثلة في حسم الخسائر المدورة المعدلة كما في قائمة التغير في حقوق المساهمين المعدلة زكوياً كما تم بيانه أعلاه .

وذكر المكلف أنه دون الإخلال بوجهة نظره أعلاه والمبينة أيضاً في مذكرة الإعتراض يود إفادة اللجنة بأنه في سعيه لإنهاء الوضع الزكوي لعام 2008م يوافق على قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية رقم (33) لعام 1434هـ المستأنف فيما يتعلق بإضافة الاحتياطي النظامي والأرباح المبقاة للوعاء الزكوي وعدم حسم الخسائر المرحلة المعدلة من الوعاء الزكوي في حالة موافقة الهيئة على حسم صافي الأصول الثابتة طبقاً لجدول الاستهلاك رقم (4) مضافاً إليه فروقات الإهلاك للسنوات السابقة المعتمدة بربوط الهيئة للسنوات السابقة طبقاً لقرار اللجنة المذكور وعندها سينحصر الإستئناف في (بند رواتب الإجازات المستحقة وبند ضريبة الاستقطاع على مصاريف الربط البيني المدفوعة وبند غرامة التأخير على ضريبة الاستقطاع) .

(1843)

كما يرغب المكلف في حال قبول الهيئة للقرار الابتدائي المذكور وتطبيقه على الشركة القيام بمناقشة أي ملاحظات تبديها الشركة وتتعلق بتطبيق القرار المذكور حتى يتسنى الحصول على إنهاء للموقف الزكوي والضريبي .

وأضاف المكلف في خطابه المؤرخ في 5/7/1437هـ بأن قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (33) لعام 1434هـ المستأنف عليه ، نص على إضافة الأرباح المبقاة والاحتياطي النظامي بموجب القوائم المالية المدققة وخصم فروقات الاستهلاك للسنوات من الوعاء الزكوي مع عدم خصم الخسائر المرحلة المعدلة من الوعاء الزكوي ، وقد أبدى المكلف موافقته على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية في هذا الخصوص ، إلا أن الهيئة أصدرت في وقت لاحق لتقديم الاستئناف ربطاً معدلاً تنفيذاً لقرار اللجنة مما نتج عنه وعاء زكوي سالب ، غير أن الهيئة اعتبرت أن الوعاء الزكوي هو أرباح العام المعدلة وقامت باحتساب الزكاة بناء على ذلك , وذكر المكلف أنه فهم من الربط المعدل أعلاه موافقة الهيئة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية بخصوص البنود أعلاه , وفي حالة عدم موافقة الهيئة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية فإن الشركة تطلب من اللجنة دراسة استئنافها في هذا الخصوص .

(1843)

بعد إطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة بأن الهيئة تكتفي بما ورد في مذكرة رفع الاعتراض رقم (4130/16/1433) التي نصت كما في القرار الابتدائي على "أن القوائم المالية للشركة للعام المالي 2007م لم تظهر أي خسائر وبالتالي لا يوجد أية خسائر مرحلة واجبة الحسم ضمن الربط الزكوي للعام المالي 2008م ، كما ينطبق على هذا البند ما ورد تفصيلا في البند السابق ، وقدمت الهيئة مذكرة إلحاقية برقم (13/9313/4) وتاريخ 26/5/1434هـ مضيفة فيها ما تم ذكره في البند الثاني" .

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 الخسائر المرحلة المعدلة من وعائه الزكوي لعام 2008م ، في حين ترى الهيئة أن القوائم المالية للشركة للعام المالي 2007م لم تظهر أي خسائر مرحلة واجبة الحسم ضمن الربط الزكوي للعام المالي 2008م ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدارسة واطلاع اللجنة على ما تم تقديمه من بيانات وإيضاحات ومستندات بما في ذلك القوائم المالية والإقرارات والربوط للأعوام من 2006م حتى

(1843)

2008م تبين أن القوائم المالية لعام 2007م المقارنة مع عام 2006م أظهرت الأرباح في قائمة الدخل لعامي 2006م و2007م على التوالي بمبلغ (700.358.000) ريال ومبلغ (1.403.750.000) ريال ، وأظهرت قائمة المركز المالي الأرباح المرحلة لعام 2007م بمبلغ (774.572.000) ريال ، والخسائر المرحلة لعام 2006م بمبلغ (467.021.000) ريال ، وأظهر الإقرار الزكوي لعام 2006م الأرباح الدفترية بمبلغ (700.358.000) ريال تم تعديلها وظهرت بعد التعديل خسارة بمبلغ (102.820.170) ريال ، وأظهر الخسائر المرحلة من عام 2005م بمبلغ (1.203.432.052) ريال ، وأظهر الإقرار الزكوي لعام 2007م الأرباح الدفترية بمبلغ (1.403.749.551) ريال تم تعديلها وظهرت بعد التعديل بمبلغ (984.948.459) ريال ، وأظهر الخسائر المرحلة من عام 2006م بمبلغ (1.511.894.473) ريال .

وتبين أن الخسائر المعدلة لعام 2006م كما في خطاب الهيئة رقم (4249/12) في 3/8/1430هـ ظهرت بمبلغ (5.549.338) ريال ، تم تعديلها بناءَ على قرار اللجنة الابتدائية رقم (19) لعام 1431هـ بخطاب الهيئة رقم (448/16/1432) لتكون بمبلغ (135.478.005) ريال , كما تبين أن الأرباح المعدلة لعام 2007م كما في خطاب الهيئة رقم (4249/12) في 3/8/1430هـ ظهرت بمبلغ (1.354.462.685) ريال ، تم تعديلها بناءَ على قرار اللجنة الابتدائية رقم

(1843)

(19) لعام 1431هـ بخطاب الهيئة رقم (448/16/1432هـ) لتكون بمبلغ (1.036.872.106) ريال ، وبإجراء تسوية بين هذين الرصيدين فإن الأرباح المرحلة تكون بمبلغ (901.394.101) ريال .

كما تبين أن قائمة المركز المالي لعام 2008م أظهرت الأرباح المبقاة من عام 2007م بمبلغ (774.572.000) ريال ، وأظهرت الأرباح المبقاة لعام 2008م بمبلغ (2.407.177) ريال ، وتبين أن قائمة الدخل لعام 2008م أظهرت أرباح عام 2008م بمبلغ (2.091.783.000) ريال وأرباح عام 2007م بمبلغ (1.379.548,000) ريال ، وتبين أن الاقرار الزكوي لعام 2008م أظهر الأرباح الدفترية لعام 2008م بمبلغ (2.091.783.272) ريال تم تعديلها وظهرت بعد التعديل بمبلغ (1.460.685.917) ريال وأظهرت الخسائر المرحلة من عام 2007م بمبلغ (792.702.527) ريال وتبين أن الهيئة عند اجراء الربط الزكوي لعام 2008م أخذت الأرباح المبقاة كما في قائمة المركز المالي لعام 2007م البالغة (774.572.000) ريال وحسمت منه الأرباح الموزعة البالغة (250.000.000) ريال لتكون الأرباح المبقاة بمبلغ (524.572.000) ريال وهو المبلغ الذي ظهر في ربط عام 2008م المبلغ بالخطاب رقم (2674/12) وتاريخ 12/5/1431هـ .

وأظهر الربط الذي أجرته الهيئة لعام 2008م الأرباح بعد التعديل بمبلغ (2.203.212.089) ريال .

(1843)

وتبعا لذلك ولغرض احتساب الخسائر المتراكمة فإنه لا يوجد رصيد للخسائر المدورة من عام 2007م ، وهذه النتيجة هي ما يتوجب ترحيله للسنة التالية لعام 2007م .

ومما سبق وحيث تبين من ربط الهيئة لعام 2007م عدم وجود خسائر متراكمة يمكن ترحيلها وحسمها من الوعاء الزكوي لعام 2008م , فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به برفض طلب المكلف حسم الخسائر المتراكمة المعدلة من الوعاء الزكوي لعام 2008م .

وبالنسبة لما ذكره المكلف في استئنافه وتحديداً موافقته المشروطة التي جاء فيها أنه موافق على ما انتهت إليه اللجنة الابتدائية في قرارها القاضي بتأييد الهيئة في البنود الثلاثة (الاحتياطي النظامي , الأرباح المبقاة , الخسائر المدورة) في حال قبلت الهيئة تنفيذ القرار الابتدائي وذلك بحسم الأصول الثابتة مضافاً إليها فروق الإهلاك للسنوات السابقة المعتمدة بربوط الهيئة والأخذ بما نتج عنه تنفيذ القرار الابتدائي من وعاء زكوي سالب , وطلبه في حال عدم موافقة الهيئة على ذلك وإصرارها على أن الوعاء الزكوي هو صافي الربح المعدل , أن تقوم اللجنة الاستئنافية بدراسة هذا الاستئناف في ضوء ربط الهيئة الذي

(1843)

بموجبه تم احتساب الزكاة على صافي الربح المعدل متجاهلة أن تطبيق القرار الابتدائي أظهر الوعاء بالسالب .

وبعد دراسة اللجنة طلب المكلف وحيث اتضح للجنة أن الربط المعدل الذي أجرته الهيئة تنفيذاً للقرار الابتدائي أظهر الوعاء الزكوي بالسالب . مما حدا بالهيئة احتساب الزكاة على صافي الأرباح المعدلة , وهو الإجراء الذي لا تؤيده هذه اللجنة , وتطبيقاً للفقرتين (25) و(29) من القرار الوزاري رقم (340) لعام 1370هـ , حيث نصت الفقرة (25) على "تصدر لجنة الاعتراض الابتدائية قرارها في الاعتراض ، ولا يجوز أن يقل ربط الضريبة في قرارها عما أقر به المكلف او ممثلة ولا أن يتجاوز ربط المصلحة..." ونصت الفقرة (29) على "تصدر لجنة الاستئناف قرارها... ولا يضار الاستئناف بمن رفعه..." , لذا فإن اللجنة تقرر الأخذ بالوعاء الزكوي الذي أظهره الإقرار الزكوي المقدم من المكلف لعام 2008م .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : الناحية الشكلية .

(1843)

قبول الاستئناف المقدم من شركة اتحاد اتصالات موبايلي على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (33) لعام 1434هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : الناحية الموضوعية .

1- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الإجازات المستحقة إلى وعائه الزكوي لعام 2008م وفقا للحيثيات الواردة في القرار .

2- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الاحتياطي النظامي إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2008م للحيثيات الواردة في القرار وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

3- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الأرباح المدورة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2008م للحيثيات الواردة في القرار وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

4/أ- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الخسائر المتراكمة المعدلة من الوعاء الزكوي لعام 2008م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

ب- احتساب الزكاة للعام 2008م بأخذ الوعاء الزكوي الذي أظهره الإقرار الزكوي للمكلف لعام 2008م .

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق ،،،

عضو عضو عضو

(1843)

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