القرار رقم (659) الصادر في العام 1427هـ
في الاستئناف رقم (530/ز) لعام 1426 هـ

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

في يوم الاثنين الموافق10/4/1427هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (196) وتاريخ 24/7/1426هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (1/7835) وتاريخ 6/8/1426هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر اعتراضات المكلفين والمصلحة على قرارات لجان الاعتراض الزكوية الابتدائية ، وخطاب معاليه رقم (1/8590) وتاريخ 2/9/1426هـ القاضي أيضاً باستمرار اللجنة في نظر قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الضريبية المستأنفة من قبل المكلفين والمصلحة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام الضريبة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (3321) وتاريخ 21/1/1370هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام الضريبة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وذلك للنظر في الاستئناف المقدم من مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (3) لعام 1426هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته المصلحة على الشركة السعودية للنقل الجماعي (المكلف) للأعوام المالية من 1995م حتى 2002م .

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 22/1/1427هـ كل من : ابراهيم السحيم ,

وخالد الحويزي , وأسامة الموسى وعقيل السيافي ، كما مثل المكلف كل من : عطا حمد البيوك , وحسام عطا البيوك .

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

الناحية الشكلية :

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة المصلحة بنسخة من قرارها رقم (3) لعام 1426هـ بموجب الخطاب رقم (29/3) وتاريخ 1/5/1426هـ ، وقد قدمت المصلحة استئنافها المقيد لدى هذه اللجنة برقم (945/2) وتاريخ 22/5/1426هـ ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المصلحة مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية ، مستوفياً الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل .

الناحية الموضوعية :

قضى القرار الابتدائي المستأنف من فقرته (ثانياً/1) بتأييد المكلف في حسم الإعانة الحكومية المستحقة من الوعاء الزكوي وفقاً لحيثيات القرار .

وقد استأنفت المصلحة هذا القرار فذكرت *أن اللجنة لم تُعلّق على ما قدّمه وأوضحه المكلف ومحاسبهُ القانوني للجنة بخطابه رقم 311/4 وتاريخ 24/10/1425هـ ، وإنما قضت بتأييد المكلف مباشرةً بناءً على الفتوى ، وكان ينبغي أن تُعلّق*

على ما إذا كانت الإعانة المستحقة قد أُضيفت إلى ربط المصلحة من عدمه والتأكّد من ذلك ومن ثم تقضي بأحقية المكلف في حسم الإعانة المستحقة من عدمه . وأن المصلحة لا تختلف مع اللجنة من حيث المبدأ في تطبيق وإعمال مضمون الفتوى ، وذلك إذا ما تبين وتأكّد لها إضافة العناصر المكونة للإعانة المستحقة إلى الوعاء بربط المصلحة ، وهـو ما قامت به المصلحة عند دراستها لقرار ذات اللجنة رقم (2) لعام 1426هـ الصادر في نفس الشركة عن السنوات السابقة مـن 1992م إلى 1994م [الذي جاء بنفس الحيثيات والمنطوق] حيث تبيّن للمصلحة أن الإعانة المستحقة تتكوّن من [خسارة العام مُضافاً إليها مخصّص الزكاة عن العام مُضافاً إليها أرباح مضمونة للمساهمين بنسبة (7%) من رأس المال] ، وقد بلغ رصيد الإعانة المستحقة حتى عام 1994م مبلغ (614.593.000 ريال) مكوّنة من تلك العناصر المشار إليها أعلاه ، وأنها مُضافة إلى الربوط في السنوات من 1992م إلى 1994م ، لذلك قَـبِلَت المصلحة القرار رقم (2) لعام 1426هـ ولم تستأنف عليه ، وتؤكد المصلحة على ذلك حتى لا تحتج الشركة بأن المصلحة قَبِلَت قرار اللجنة السابق رقم (2) لعام 1426هـ ، فلماذا تستأنف على القرار رقم (3) لعام 1426هـ للسنوات من 1995م إلى 2002م ؟ 0

لقد قامت المصلحة بدارسة القوائم المالية والربوط ومكوّنات وعناصر الإعانة المُستحقة عن السنوات من 1995م حتى 2002م محل الاستئناف (كما فعلت في السنوات السابقة) ، فتبيّن لها أن رصيد الإعانة المُستحقة في 1/1/1995م بلغ

(614.593.000 ريال) ، وطبقاً للإيضاح رقم (5/ج) حول القوائم المالية لنفس العام ، فقد زاد رصيد الإعانة بمبلغ (7.721.000 ريال) تم احتسابه كما يلي :

البنـــــــود	المبلـــــــغ
خسائر عمليات تشغيل وتأجير الحافلات داخل المُدن	75.621.000 ريال
مخصّص زكـــــاة العـــــام 1995م	1.868.000 ريال
أرباح مضمونة للمساهمين بنسبة (7%) من رأس المال	70.000.000 ريال
الإجـمـالـي ..	147.489.000 ريال
ويخصم منـــــه المحوّل من أرباح عمليات تشغيل مابين المُدن	(139.768.000)

ويتضح من ذلك أن خسائر تشغيل وتأجير الحافلات داخل المُدن تم تغطيتها من أرباح عمليات تشغيل مابين المُدن ، حيث ما تم أخذُه (كربح) ضمن ربط المصلحة لعام 1995م هو مبلغ (64.147.000 ريال) ، وهو يُمثّل الفرق بين ربح عمليات التشغيل بين المُدن بمبلغ (139.786.000 ريال) وبين خسارة عمليات التشغيل داخل المُدن بمبلغ (75.621.000 ريال) وهذا يؤكّد عدم إقفال أيّ خسائر ضمن الإعانة المستحقة للشركة لعام 1995م ، لتغطيتها من أرباح مابين المُدن .. أما باقي السنوات من 1996م إلى 2002م ، فقد حقّقت الشركة أرباحاً في جميع السنوات ، ولم يكُن هناك خسائر، وكذلك ليس هناك مكوّنات أُخرى للإعانة ، كما لم تُضِف المصلحة إلى ربوطها رصيد الأرباح المُستحقّة أو الأرباح المُقترح توزيعها على

المساهمين والتي مصدرها الإعانة المُستحقّة ، حيث قدّمت الشركة شهادات البنك ، وأن الذي أضافته المصلحة إلى وعاء تلك السنوات هو رصيد مُخصّص الزكاة حتى عام 1994م وقدره (182.139.000 ريال) ضمن المُخصّصات المُضافة ، وهو من مكوّنات الإعانة المُستحقّة حتى عام 1994م البالغة (614.593.000 ريال) وليس هُناك أيّ عناصر أُخرى من مكوّنات الإعانة تم إضافتها إلى ربوط المصلحة .

وقد رد المكلف على استئناف المصلحة فذكر أنه *بالتأمل في الفقرة المتعلقة بالإعانة في كل من قرار اللجنة الابتدائية رقم (2) الخاصة بالسنوات 1992 – 1994م والقرار رقم (3) الخاص بالسنوات 1995- 2002م لم نجد أي فرق بينهما لا في النص ولا في المفهوم . وقد ورد في الفقرة الثانية من مذكرة استئناف المصلحة ما نصه : (وهو ما قامت به المصلحة عند دراستها لقرار ذات اللجنة رقم (2) لعام 1426هـ الصادر في نفس الشركة عن السنوات السابقة من 1992 إلى 1994م الذي جاء بنفس الحيثيات والمنطوق) ، وأن الخطاب رقم 311/04 الذي تشير إليه المصلحة كان رداً على ما جاء في مذكرة المصلحة الموجهة للجنة الاعتراض الابتدائية بشأن الاعتراض على الربوط للأعوام 1992 – 1994م وعلى أقوال مندوب المصلحة خلال الجلسة التي نظرت فيها لجنة الاعتراض للأعوام 1992– 1994م .*

إن القاعدة المحسوب على أساسها الإعانة سواء كانت في السنوات من 1992 – 1994م أو السنوات من 1995– 1998م هي واحدة لم تتغير فقد احتسبت على أساس مفهوم

الاستحقاق وتشمل كافة العناصر المكونة للإعانة طبقاً لعقد الالتزام المبرم بين الشركة ووزارة المواصلات . ويفهم من الفقرة الثانية من خطاب المصلحة الموجه إلى اللجنة ما يلي :-

- اتفاق المصلحة مع اللجنة من حيث المبدأ في تطبيق وإعمال مضمون الفتوى .
- عدم تأكد المصلحة مما إذا كانت العناصر المكونة للإعانة المستحقة مضافة إلى الوعاء بربط المصلحة .
- اقتناع المصلحة بأن الإعانة المستحقة تتكون من (خسارة العام مضافاً إليها مخصص الزكاة عن العام ، مضافاً إليها أرباح مضمونة للمساهمين بنسبة (7%) من رأس المال)وأن رصيد الإعانة المستحقة حتى عام 1994م قد بلغ (614.593.000 ريال) مكونة من تلك العناصر المشار إليها أعلاه ، وأنها مضافة على الربوط في السنوات من 1992 إلى 1994م ، لذلك قبلت المصلحة القرار رقم (2) لعام 1426هـ ولم تستأنف عليه .

وبالرجوع إلى الربوط الزكويه لكافة أعوام الربط بما فيها الربوط موضوع الاستئناف نجد أن الربوط الزكوية قد خلت تماما من بند الإعانة المستحقة الظاهرة ضمن أصول الشركة في قوائمها المالية أي أن المصلحة لم تحسم من الوعاء الزكوى رصيد الإعانة المستحقة مما أدى إلى الاعتراض على الربوط الزكوية , ويتساوى في ذلك السنوات 1992- 1994 (التي قبلت المصلحة قرار اللجنة الابتدائية بشأنها وأصدرت ربوطاً معدلة جديدة حسمت من وعائها الإعانة المستحقة) مع

السنوات الثمان 1995-2002 موضوع الاستئناف ، و طالما أن الأوعية والربوط الزكوية التي أعدتها وأصدرتها المصلحة لسنوات الاستئناف قد خلت من بند رصيد الإعانة المستحقة أي أن المصلحة لم تحسمها من الوعاء الزكوى فهذا يعنى أن الأوعية والربوط الزكوية التي أصدرتها المصلحة قد أضيف إليها عناصر الإعانة مما يتطلب استبعادها وذلك بتخفيض الوعاء بمقدارها أي مقدار رصيد الإعانة الظاهر ضمن أصول الشركة في قوائمها المالية وذلك عملاً بأحكام الفتوى رقم (155) السابق الإشارة إليها بعاليه .

وبالرجوع إلى قائمة المركز المالي للشركة لعام 1995 أي السنة المالية التي تلت السنوات الثلاث ، 1992 ، 1993 ، 1994م ، التي قبلت المصلحة قرار اللجنة الابتدائية بشأنها وأصدرت الربط الزكوى المعدل على أساسه وخفضت الوعاء الزكوى برصيد الإعانة البالغ مقداره 000 . 593 ,614 وبمقارنة هذا الرصيد برصيد الإعانة في 1995 البالغ مقداره 000 ,314 ,622ريال نجد أن عام 1995 قد زاد رصيد الإعانة فيه بمبلغ مقداره 000 ,721 ,7 وهذا المبلغ يمثل الإعانة المستحقة للشركة عن عام 1995، حسبما ورد في الإيضاح رقم (5 /ج) من القوائم المالية لعام 1995م .كما أن الإعانة بموجب هذا ألإيضاح تتطابق مع الإعانة المدرجة في قائمة الدخل وتتطابق طريقة احتسابها مع نفس الطريقة التي تحتسب بها الإعانة لسنوات سابقة ، وتجدر الإشارة هنا إلى أن قائمة الدخل تشمل أيراد ونفقات كلا من النشاط داخل المدن والنشاط ما بين المدن (قائمة دخل موحدة) وظهور الإعانة يعنى

أن الأرباح المحققة من النشاط بين المدن لم تكف لتغطية العناصر المكونة للإعانة وأنها تقل عن مجموع هذه العناصر بهذا المبلغ لذا استحق للشركة إعانة عن عام 1995م بنفس مقدار هذا المبلغ . ونستنتج من هذا أن الإعانة تشمل العناصر الثلاثة المكونة لها وان مجموع هذه العناصر يتم مقاصته مع أرباح ما بين المدن .

وحيث أن الدولة لا تدفع للشركة الإعانة المستحقة لها أولاً بأول لذا فمن الطبيعي أن يظهر بند في قائمة المركز المالي للشركة ضمن أصولها تحت مسمى إعانة مستحقة من الدولة يمثل الإعانة غير المستلمة من الدولة ، لذا ينبغي عند إجراء الربط الزكوي أن يتم حسم بند الإعانة المستحقة من الوعاء الزكوي ، وطالما أن المصلحة لم تحسمه من الأوعية الزكوية لسنوات الاستئناف فهذا يعني أن العناصر المكونة للإعانة مضافة للوعاء الزكوي وبالتالي ينبغي حسمها من الوعاء الزكوي .

وبالرجوع إلى الربط الزكوي لعام 1995م الذي أجرته المصلحة نجد أن المصلحة لم تخفض الوعاء بمقدار الإعانة المستحقة للشركة عند الدولة ، المدرجة ضمن أصول الشركة البالغ مقدارها 622.314.000 ريال مما يعني أن المصلحة قد أخضعت الإعانة المستحقة التي لم تستلمها الشركة إلى الزكاة الشرعية مخالفة بذلك أحكام الفتوى رقم (155) المشار إليها بعاليه ، وبالرجوع إلى الربوط الزكوية للأعوام 1992- 1994م نجد أن المصلحة أتبعت فيه نفس الإجراء ، فلم تخفض فيها الوعاء بمقدار الإعانة الظاهرة ضمن أصول الشركة البالغ

مقدارها 614.593.000 ريال مما يعني أنها أخضعت الإعانة المستحقة التي لم تتسلمها الشركة إلى الزكاة مخالفة بذلك أحكام الفتوى الشرعية (155) مما يؤكد عدم وجود فرق بين ربوط المصلحة للأعوام 1992 – 1994م التي قبلت قرار اللجنة الابتدائية بشأنها وبين ربوطها للأعوام 1995– 2002م .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي المستأنف وعلى الاستئناف المقدم وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المصلحة عدم حسم الإعانة المستحقة من الوعاء الزكوي للمكلف من عام 1995م إلى عام 2002م , وبدراسة اللجنة للموضوع من جميع جوانبه تبين لها أن لب المشكلة يكمن في التكييف المحاسبي لعنصر الإعانة المستحقة الظاهر في القوائم المالية للشركة كأحد بنود رأس المال العامل . وبالرجوع للقوائم المالية المشتملة على ذلك الرصيد وعلى الأخص الإيضاح رقم (5/ج) والذي يعطي تفصيلاً لمكونات رصيد ذلك البند والتسلسل التاريخي لتراكمه تبين أن هذا الرصيد يتم احتسابه بناء على قواعد محددة بين وزارة المالية ووزارة المواصلات تحكم عملية الاحتساب وأن العبرة في نتيجته وليس تفاصيله , كما أن اللجنة تتبعت تاريخ تراكم ذلك الرصيد واتضح لها أن التكييف المحاسبي العادل للإعانة الحكومية المستحقة تصنيفها ضمن الأصول طويلة الأجل ولا ينطبق عليها تعريف الأصول قصيرة الأجل التي تأخذ خاصية تحصيلها خلال السنة المالية أو الدورة التجارية أيهما أطول .

وبناء على ذلك فإن اللجنة لا ترى أن تكون الإعانة الحكومية المستحقة بغض النظر عن طريقة احتسابها أحد العناصر المكونة للوعاء الزكوي ويلزم حسمها منه . ومما يعزز رأي اللجنة ما صدر عن الهيئة القضائية العليا بالقرار رقم (155) وتاريخ 9/4/1394هـ بالفقرة رابعاً ما نصه (ما يتعلق بالإعانة الحكومية ترى الهيئة بالأكثرية أن شأنها شأن غلة الشركة وهو ما يسمى بأرباح الشركة لأن تلك الإعانة جعلتها الحكومة مقابلة لما تخفضه الشركة من قيم منتجاتها وذلك من أجل مصلحة المستهلك إلا أن الإعانة الحكومية لا تزكى إلا بعد قبضها ولو لم يحل عليها الحول) .

وبناءً على تكييف اللجنة المحاسبي للإعانة والفتوى الشرعية ترى اللجنة بالأغلبية رفض استئناف المصلحة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : قبول الاستئناف المقدم من مصلحة الزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (3) لعام 1426هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : وفي الموضوع :

رفض استئناف المصلحة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية ،، وبالله التوفيق ،، .

عضو	عضو	عضو
عبدالعزيز بن عبدالمحسن ابانمي	صالح بن إبراهيم السياري	سعد بن صالح الرويتع
		نائب الرئيس
عضو	عضو	عبدالله بن حمد
وابل بن علي الوابل	حمد بن عبدالله الدوسري	الوهيبي
	رئيس اللجنة	
	عبدالرحمن بن إبراهيم الحميد	