(1207)

القرار رقم (1207) الصادر في العام 1433هـ
في الاستئناف رقم (1097/ز) لعام 1430هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 11/9/1433هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (169) وتاريخ 6/6/1432هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (6378) وتاريخ 25/6/1432هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر إستئنافات المكلفين والمصلحة 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 رقمٍ (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 مؤسسة كرا للتجارة

(1207)

والمقاولات على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (35) لعام 1430هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته المصلحة على المكلف للأعوام من 1420هـ حتى 1425هـ .

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 18/5/1431هـ كل من : عاصم الردادي وعبدالله بابقي وأحمد أباالخيل ، كما مثل المكلف ماجد بن عبدالله القصبي .

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 الأولى بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (35) لعام 1430هـ بموجب الخطاب رقم (183/ص/ج/1) وتاريخ 23/10/1430هـ ، وتم استلامه من قبل مندوب الصندوق/أحمد مباركي بتاريخ 7/11/1430هـ طبقاً لإفادة مدير مكتب بريد المساعدية بجدة ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (397) وتاريخ 5/1/1431هـ كما قدم ضماناً بنكياً صادراً من البنك السعودي ,

(1207)

البريطاني (ساب) برقم (PEB-095-09195) وتاريخ 4/1/1431هـ بمبلغ (1.768.679) ريال لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور ، وقدم المكلف من موقع المصلحة الالكتروني صورة تفيد بأن مدة الاستئناف الزكوي (ستين) يوماً ، وقدم ممثلو المصلحة خلال جلسة الاستماع والمناقشة مذكرة تتضمن الرد على ما ذكره المكلف ونصت على أن المادة (26) من القرار الوزاري رقم (340) بتاريخ 1/7/1370هـ أفادت بما يلي : لكل من مصلحة الزكاة والدخل والمكلف الحق في استئناف قرار لجنةٍ الاعتراض الابتدائية في ميعاد لا يتجاوز ثلاثين يوماً من تاريخ إستلام القرار على أن يقوم المكلف قبل قبولٍ استئنافه بسداد الضرائب المستحقة عليه طبقاً لقرارٍ لجنة الاعتراض الابتدائية وهو ما جاء في البند (ثالثاً) من القرار الابتدائي محل الاستئناف الذي أكد على أن الاستئناف يكون خلال ثلاثين يوماً من تاريخ إستلام القرار الابتدائي ، كما قضت المادة (12) من القرار الوزاري رقم (393) وتاريخ 6/8/1370هـ بما يلي : للمالية والمكلف الحق في استئناف قرار اللجنة الابتدائية إلى اللجنة الاستئنافية المنصوص عليها في المادة (26) من القرار (340) وتاريخ 1/7/1370هـ ، كما أفادت المادة (خامساً) من القرار الوزاري رقم (1413)

(1207)

وتاريخ 12/6/1416هـ بما يلي : يطبق على الاعتراضات التي يتقدم بها مكلفو الزكاة الشرعية ما يطبق على الاعتراضات التي يتقدم به مكلفو الضريبة من إجراءات التي حددها القرار الوزاري رقم (340) وتاريخ 1/7/1370هـ وما طرا عليه من تعديلات .

وبما أن المكلف/مؤسسة كرا للتجارة والمقاولات استلم القرار في تاريخ 7/11/1430هـ حسبما أفاد به في لائحة استئنافه ثم قدم استئنافه للجنة في تاريخ 5/1/1431هـ فهذا يعني أنه استأنف القرار بعد مضي المدة المحددة نظاماً وهي ثلاثون يوماً ، وعليه فإن الاستئناف يعتبر مرفوض من الناحية التشكيلية ، وقد صدرت قرارات من اللجنة الاستئنافية تؤكد ذلك ومنها على سبيل المثال القرار رقم (951) الذي تضمن رفض استئناف المصلحة من الناحية الشكلية كونها استأنفت القرار الابتدائي بعد مضي ثلاثين يوماً ، والقرار رقم (957) الذي تضمن رفض استئناف المكلف كونه قدم بعد مضي ثلاثين يوماً ،

وبعد دراسة اللجنة للموضوع واطلاعها على المستندات المقدمة يتضح أن المكلف اعتبر المدة النظامية للاستئناف الزكوي ستين يوما اعتماداً على المعلومات التي ظهرت له على موقع المصلحة الالكتروني والتي زود اللجنة بنسخة منها ،

(1207)

كما قامت اللجنة في حينه بالاطلاع على موقع المصلحة وتبين لها أن الموقع تضمن فيما يخص الاعتراض والاستئناف على الزكاة النص في الفقرة (4) على أنه يجوز لكل من المصلحة والمكلف استئناف قرار لجنة الاعتراض خلال ستين يوما من تاريخ إستلام قرار اللجنة ,وحيث أن المواقع الالكترونية للجهات الحكومية تعد أحد مصادر المعلومات التي يمكن أن يتم الاعتماد عليها, وحيث أن المكلف قدم استئنافه على هذا الأساس (مدة الاستئناف ستين يوما) ، فإن اللجنة ترى قبول استئناف المكلف من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية ، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً .

<u>الناحية الموضوعية</u> :

البند الأول : الذمم الدائنة من ذوي علاقة .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/أ) بتأييد المصلحة في إضافة الذمم الدائنة الخاصة بأبناء وإخوان مالك المؤسسة (أول العام أو آخر العام أيهما أقل) إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من 1420هـ حتى 1425هـ .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه من المقرر شرعاً أن الزكاة فريضة دينية تفرض على الأموال التجارية التي يملكها المكلف ويحول عليها الحول , والملك في اللغة هو حيازة الإنسان

(1207)

للمال والاستبداد به , أي الانفراد بالتصرف فيه ، والملك في تعريف الفقهاء هو اختصاصاً بالشيء يمنع الغير منه ويُمَكن صاحبه من التصرف فيه ابتداءً إلا لمانع شرعي , ولا شك في أن الأرصدة الدائنة لابني وإخوة صاحب المؤسسة هي في حقيقتها أموال مملوكة للدائنين المقرضين تظل في ملكيتهم ولا تزول هذه الملكية عنهم بإقراضها للمدين ودخولها في ذمته وحيازته إياها , فهي حيازة عارضة مؤقتة تنتهي بانتهاء أجل الديون وسدادها لأصحابها وعودتها إليهم وليست حيازة أصلية تخول المدين التصرف فيها بالإبراء أو الحوالة أو التبرع أو الرهن وغير ذلك من التصرفات المماثلة وأيد هذا المعنى والتأصيل الفتوى رقم (3077/2) وتاريخ 8/11/1426هـ (إذ قررت بأن 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) فالعبرة في استحقاق الزكاة هي بملكية المكلف للمال سواءً ظل في حيازته الأصلية أو أقرضه للمدين وحازه المدين حيازة عارضة مؤقتة فهذه الحيازة لا تنهي ملكية المقرض لماله ولا تمنعه من التصرف فيه ولا تنقل ملكية المال للمدين . ومع التسليم جدلاً بالرأي الذي يقول بأن المقترض يملك المال ملكية تامة عند قبضه من المقرض وبالتالي تجب عليه

(1207)

الزكاة فيه , فيلاحظ أن الفتاوى الشرعية - التي أشارت إليها مصلحة الزكاة والدخل ولجنة الاعتراض الابتدائية الأولى تؤيد وجهة نظر المؤسسة تماماً في عدم خضوع هذه الذمم الدائنة للزكاة الشرعية , فهي تنص صراحة على أن الزكاة تجب على المال إذا كان موجوداً في يد المكلف سواءً كان على هيئة نقد أو عروض تجارة عند حولان الحول وهو أمر غير متحقق في جميع السنوات محل الاستئناف ، وبالإطلاع على كشف أرصدة الذمم الدائنة يتضح أن هذه الذمم مدورة من أعوام سابقة وليست ناشئة في الأعوام موضوع الاستئناف , فهي أموال اقترضتها المؤسسة وأنفقتها مباشرة في مواجهة الخسائر والالتزامات الناشئة عنها في ذات السنوات التي حصل عليها الاقتراض ، ولقد سبق للمصلحة أن قررت عدم إضافة هذه الذمم إلى الوعاء في الربوط الزكوية للمؤسسة في السنوات السابقة للسنوات موضوع الاستئناف مما يتعين الاعتداد بقرار المصلحة في هذا الصدد وتطبيقه على السنوات محل الاستئناف ، كما أن استنتاج مصلحة الزكاة والدخل الذي وافقتها عليه لجنة الاعتراض الابتدائية بأن وجود هذه المبالغ المقترضة في ذمة المؤسسة دفتريا يعد وجودا فعلياً لهذه المبالغ هو الذي حداهما إلى إخضاعها للزكاة ، ولقد بررت اللجنة موافقتها على هذا الاستنتاج بما جاء نصا في

(1207)

الفقرة (أ) من البند (3) من قرارها بما يلي : (بينما ترى المصلحة أن هذه الذمم تأخذ حكم القروض ، حيث حال عليها الحول وهي في ذمة المؤسسة لم تسددها من ذمتها بعد ، فإنها تخضع للزكاة الشرعية استناداً إلى عدد من الفتاوى الصادرة في الخصوص) ، كما بررت إضافة هذه المبالغ إلى الوعاء الزكوي للمؤسسة كونها قروضاً بما جاء نصاً في الفقرة (هـ) من البند (3) من قرارها بما يلي : (حيث أن الفتوى رقم (2384/2) وتاريخ 30/10/1406هـ والفتوى رقم (18497) وتاريخ 18/11/1408هـ كلاهما أكدتا على إضافة القروض إلى الوعاء الزكوي إجمالاً بينما فصلت الفتويان رقم (22665) وتاريخ 15/4/1424هـ ورقم (3077/2) وتاريخ 8/11/1426هـ ما أجملته الفتاوى السابقة) ، وبالرجوع إلى الفتوتيين المذكورتين رقم (2384/2) وتاريخ 30/10/1406هـ ورقم (18497) وتاريخ 18/11/1408هـ يلاحظ ما يلي :

1- نصت الفتوى رقم (2384/2) وتاريخ 30/101406هـ في البند (الخامس) منها على ما يلي : (أما ما تستفيده الشركة من النقود بقرض أو هبة أو ارث أو نحو ذلك فهذا يعتبر له حول مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقوداً أو عروض تجارة أو من أي منهما) فالفتوى تحدثت عن زكاة النقود أياً كان

(1207)

مصدرها ، قرضاً أو هبة ، أو إرثاً ، أو أي مصدر آخر نحوه ، فالزكاة تجب فيها بشرطين :

أ- أن تكون على هيئة نقود أو عروض تجارة .

ب- أن يحول عليها الحول .

2- نصت الفتوى رقم (18479) وتاريخ 18/11/1408هـ على ما يلي : وأما المقترض وهو آخذ المال لحاجته فلا تجب عليه الزكاة في ذلك الدين إلا إذا حال الحول وهو نصاب والمال في يده لم ينفقه ولم يسدده من ذمته فإن الزكاة تجب عليه حينئذ لأن المال في حوزته) ويلاحظ أنها تنص على أن الزكاة تجب في الدين (إذا حال الحول وهو نصاب والمال في يده لم ينفقه) وليس كما ذكرت اللجنة بقولها (حيث حال عليها الحول وهي في ذمة المؤسسة) فاللجنة استبدلت عبارة (والمال في يده لم ينفقه ولم يسدده عن ذمته) بعبارة (وهى في ذمة المؤسسة لم تسددها من ذمتها) وفرق بين أن يكون المال في يده لم ينفقه - كما جاء في الفتوى - وبين أن يكون المال في ذمته فالمعول عليه هو الاحتفاظ بذات وعين المال في اليد وليس بقائه في الذمة ، ويؤكد ذلك ما جاء في هذه الفتوى إذ تضمنت ما يلي : (فإن الزكاة تجب عليه حينئذ لأن المال في حوزته) ولم تقل في (ذمته) ، ومن ثم فإن استناد اللجنة إلى هاتين الفتوتيين في غير محله

(1207)

ولا يتفق مع ما نصتا عليه ولقد جاءت الفتاوى الأخرى التي أشارت إليها اللجنة أكثر وضوحاً في تأكيد أن الزكاة تفرض على المال الموجود في يد المكلف عند حولان الحول سواء بقي على حالة نقدا أو عروض تجارة ما دام لم ينفقه ولم يسدده للمقرض ، وهذا يعني أن المقترض إن كان أنفق المال المقترض ولم يبق منه شي عند حولان الحول فلا زكاة عليه لأنه لا زكاة على ما لا وجود له .

كما أنه بالنظر إلى القوائم المالية للمؤسسة للسنوات محل الاستئناف يتضح أن المؤسسة ليس لديها ملاءة مالية تؤهلها لسداد الالتزامات والحقوق التي عليها ومن باب أولى فهي ليست لديها الملاءة لدفع الزكاة للغير .

وبناءً على ذلك يطالب المكلف باستبعاد الذمم الدائنة الخاصة بابني وإخوة صاحب المؤسسة من الوعاء الزكوي للأعوام من 1420هـ حتى 1425هـ .

بعد إطلاع المصلحة على مذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف أفاد ممثلوها بمذكرتهم المقيدة لدى اللجنة برقم (615) وتاريخ 9/6/1431هـ ، أن هذه القروض التي اقترضها المكلف من أخويه وأبناؤه قد حال عليها الحول ، وهي قروض مدورة كما هو ظاهر في ميزانيات المكلف ، وتم اقتراضها لتمويل مصاريف والتزامات

(1207)

المؤسسة ولم يتم تزويد المصلحة بالمستندات المؤيدة لحركة هذا البند من (1/1 حتى 30/12) للأعوام محل الاعتراض ، إضافة إلى ما ذكره المحاسب القانوني في تقريره من عدم حصوله على تثبيت مباشرة من أصحاب ذمم خاصة دائنة وذلك للأعوام محل الاعتراض ، وقد تأيد الإجراء الذي قامت به المصلحة بالفتاوى الشرعية رقم (2384/2) وتاريخ 30/10/1406هـ التي نصت في البند (الخامس) منها على (أما ما تستفيده الشركة من النقود بقرض أو هبه أو إرث أو نحو ذلك فهذا يعتبر له حول مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقوداً أو عروض تجارة أو من أي منهما) والفتوى رقم (18497) وتاريخ 18/11/1408هـ التي نصت على (... وأما المقترض وهو اخذ المال لحاجته فلا تجب عليه الزكاة في ذلك الدين إلا إذا حال الحول وهو نصاب ، والمال في يده لم ينفقه ولم يسدده عن ذمته ، فإن الزكاة تجب عليه حينئذ لأن المال في حوزته) ، وكذلك الفتوى رقم (22665) وتاريخ 15/4/1424هـ التي نصت في إجابة السؤال الثاني على (ما تأخذه الشركة من مال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية : أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة ، أو يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة فلا زكاة فيما استخدم منه في

(1207)

ذلك ، أو أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه ويزكي بتقييمه في نهاية الحول ، لذلك قامت المصلحة بإضافة هذه القروض آياً كان نوعها ومصدرها إلى الوعاء طبقاً لمضمون الفتاوى المشار إليها ، وتعالج هذه الأموال في جانب الأصول باعتبار ما آلت إليه فإذا آلت إلى أصول ثابتة أو مصروفات فلا زكاة فيها حيث تحمل على الحسابات أو تخصم من الوعاء وإذا آلت إلى عروض تجارة متداولة وجبت فيها الزكاة وقد تأيد إجراء المصلحة بقراري اللجنة الاستئنافية رقم (720) لعام 1428هـ ورقم (660) لعام 1426هـ هذا بالإضافة إلى ما قامت به المصلحة من حسم الخسائر المدورة بموجب ربط المصلحة من وعاء الزكاة .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة الذمم الدائنة من ذوي علاقة (إخوان وأبناء مالك المؤسسة) إلى وعائه الزكوي للأعوام من 1420هـ حتى 1425هـ للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظره ، في حين تتمسك المصلحة بإضافة الذمم الدائنة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام المذكورة استناداً للفتاوى الشرعية المذكورة عند عرض وجهة نظر

(1207)

المصلحة على اعتبار أن هذه الذمم (القروض) وفقاً للقوائم المالية مدورة من سنوات سابقة وقد حال عليها الحول ومستخدمة في تمويل النشاط الجاري للمكلف .

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة القروض لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على القروض عند احتساب الوعاء الزكوي للمقرض والمقترض لكونهما جهات ذات شخصية معنوية وذمة مالية مستقلة حتى ولو كان هناك علاقة ملكية مباشرة أو غير مباشرة بين المقرض والمقترض , فبالنسبة للمُقرض فإن عرض القرض كرصيد في القوائم المالية للمقرض يعني أن هذا القرض يمثل ديناً على مليء إذا لم يظهر في قائمة الدخل ما يثبت إعدامه وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره ديناً مرجو الأداء ، وبالنسبة للمقترض فإن عرض القرض في قائمة المركز المالي للمقترض يعني أن هذا القرض يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى شأنه شأن رأس المال إذا كان القرض طويل الأجل (ويقصد بالقرض طويل الأجل ذلك القرض الذي يبقى في ذمة المقترض لمدة عام مالي أو الدورة التجارية أيهما أطول) ويعامل معاملة القروض طويلة الأجل القروض قصيرة الأجل إذا استخدمت في تمويل أصول ثابتة وبالتالي يلزم إضافة هذه القروض للوعاء الزكوي حتى ولو كان المقرض طرفاً ذو علاقة بالمقترض , ويعزز

(1207)

هذا الرأي نص فتوى هيئة كبار العلماء رقم 3077/2 وتاريخ 8/11/1426هـ والذي جاء فيه "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".

وبعد الدراسة تبين أن المكلف لم يقدم الاتفاقيات المتعلقة بالذمم الدائنة (القروض)المقدمة من أبناء وإخوان مالك المؤسسة لأنه لم يوقع بهذا الشأن أي اتفاقيات حسب إفادته ، وبرجوع اللجنة للربوط الزكوية التي أجرتها المصلحة وإلى القوائم المالية للمكلف للسنوات من 1420هـ إلى 1425هـ وإلى صفحات الأستاذ العام المتعلقة بالذمم الدائنة المرفقة بخطاب ممثل المكلف رقم (ج د/259/ز) وتاريخ 11/4/1427هـ ، تبين أن الذمم الدائنة ناتجة من تعاملات مع أخوي وأبني صاحب المؤسسة وممتدة من سنوات سابقة وبالتالي يكون قد حال عليها الحول وهي في ذمة المكلف ، وبناء عليه ووفقاً للقاعدة الموضحة أعلاه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة الذمم الدائنة الخاصة بأبناء وإخوان مالك

(1207)

المؤسسة أول العام أو آخر العام أيهما أقل إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من 1420هـ حتى 1425هـ .

البند الثاني : الجاري الدائن لصاحب المؤسسة .

قضى قرار اللجنة في البند (ثانياً/ب) بتأييد المكلف في إضافة جاري صاحب المؤسسة أول العام (باعتباره الأقل) إلى الوعاء الزكوي لعام 1424هـ .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه قام بالاعتراض على إضافة رصيد جاري صاحب المؤسسة الأكبر خلال المدة النظامية للاعتراض , كما أنه لا خلاف في أن الرصيد الذي يجب إضافته هو رصيد أول المدة في جميع سنوات الاستئناف 1420هـ و 1421هـ و 1422هـ و 1423هـ و 1424هـ 1425هـ ولا محل للتمسك بما جاء في القوائم المالية والإقرارات الزكوية للمكلف المقدمة عن هذه السنوات فهو لا يخرج عن كونه خطأ مادي يتعين تصحيحه بإضافة الحساب الجاري للمكلف الأقل وفقاً للتعليمات الصادرة من مصلحة الزكاة والدخل سواءً في الإقرارات الزكوية المقدمة من المكلف أو الربوط الزكوية ومن المقرر شرعاً ونظاماً أن سقطات القلم والأخطاء المادية في الكتابة والأخطاء في تطبيق النصوص والتعليمات النظامية يتعين تصحيحها في أي وقت

(1207)

بمعرفة المصلحة أو بناءً على طلب المكلف متى استبانت له هذه الأخطاء المادية ولقد نص على ذلك صراحة القرار الوزاري رقم (2555) وتاريخ 19/10/1417هـ ، حيث نص في البند (أولاً) منه على أنه ، (يحق للمصلحة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية دون التقيد بمدة محددة 1- ... 2- ... 3- ... وجود أخطاء مادية أو حسابية في الربط النهائي وتقوم المصلحة بتصحيحها من تلقاء ذاتها أو بناء على طلب من المكلف ...) ، كذلك نص في البند (ثانياً) منه على أنه ، (يحق للمصلحة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية خلال خمس سنوات من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهائية نتيجة لقبول المكلف أو باستنفاده كافة طريق الاعتراض أيهما أبعد : 1- الربط بخلاف المستحق نتيجة خطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات ، 2- ...) .

وبناء على ذلك يطالب المكلف تصحيح الخطأ المادي بإضافة رصيد الحساب الجاري الأقل في القوائم المالية والإقرارات الزكوية للمكلف والربوط الزكوية عن الأعوام (1420هـ و 1421هـ و1422هـ و 1423هـ و 1424هـ و 1425هـ) .

بعد إطلاع المصلحة على مذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف أفاد ممثلوها بموجب مذكرتهم المقيدة لدى اللجنة برقم (615) وتاريخ

(1207)

9/6/1431هـ ، أنه تم إضافة جاري صاحب المؤسسة آخر المدة للأعوام من 1420هـ حتى 1423هـ بموجب الربط الصادر برقم (5138/2) وتاريخ 9/6/1425هـ ولم يتم الاعتراض عليه في حينه ، وكذلك الحال لعام 1425هـ لم يعترض المكلف على هذا البند خلال الأجل المحدد نظاماً من تاريخ استلامه للربط ، أما العام 1424هـ فإن الاعتراض على هذا البند إضافة إلى البنودٍ الأخرى فإنه تم تقديمه خلال الأجل المحدد نظاماً ، والمصلحة قامت بإضافة هذا البند من خلال الإقرارات والقوائم المالية للمكلف والتي تم توقيعها من قبل المحاسب القانوني ، فلا مكان للاجتهاد من قبل المصلحة بعد أن أقر المكلف بذلك ، خاصة وأن هذه الأرصدة المضافة للوعاء لم تتضمن أرباح تخص العام حيث أن جميع السنوات حققت خسائر .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف إضافة رصيد الحساب الجاري الدائن (الرصيد الأقل) لصاحب المؤسسة إلى الوعاء الزكوي للأعوام من 1420هـ حتى 1425هـ

(1207)

على اعتبار أنه اعترض عليه في الوقت المحدد للاعتراض كما أن ما أظهرته الإقرارات وربوط المصلحة يعد من الأخطاء المادية التي ينبغي تصحيحها تمشياً مع أحكام القرار الوزاري (2555) لعام 1417هـ ، في حين تتمسك المصلحة بعدم إجراء أي تعديل على ما تضمنته الربوط للأعوام من 1420هـ حتى 1425هـ لأن الربوط الزكوية للسنوات من 1420هـ حتى 1423هـ وكذلك الربط الزكوي لعام 1425هـ لم تكن محلاً للاعتراض من قبل المكلف أصلاً ، أما ربط عام 1424هـ فترى المصلحة أنه متفق مع ما أظهره الإقرار الزكوي المقدم من المكلف عن العام المذكور , و فيما يخص إضافة رصيد الحساب الجاري الدائن لصاحب المؤسسة فإن المصلحة لم يكن لها الحق في الاجتهاد وتعديل ما أقر به المكلف ، خاصة وأن هذه الأرصدة لم تتضمن أرباحاً تخص العام لأن جميع السنوات أظهرت خسائر .

وبرجوع اللجنة إلى الربوط التي أجرتها المصلحة على المكلف تبين لها أن المصلحة قامت بالربط على المكلف للأعوام من 1420هـ حتى 1423هـ بخطابها رقم (9/5138/2) وتاريخ 9/6/1425هـ واستلمه المكلف بتاريخ 21/6/1425هـ حسب خطاب بريد المساعدية رقم (1177) في 8/8/1425هـ وأعترض عليه المكلف

(1207)

بخطابه رقم (ج د/259/ز) وتاريخ 19/8/1425هـ المسلم للمصلحة بتاريخ 20/8/1425هـ ثم قامت المصلحة بالتعديل على ربوط الأعوام من 1420هـ حتى 1423هـ وأضافت ربط عام 1424هـ وذلك بخطابها رقم (33/1449/2) وتاريخ 16/11/1426هـ واستلمه المكلف باليد من المصلحة بتاريخ 15/2/1427هـ بعد أن أثبت بخطاب البريد رقم (ن/65 /610) وتاريخ 13/2/1427هـ أن البريد أعاد خطاب المصلحة إليها بتاريخ 25/12/1426هـ لعدم استلامه من قبل المكلف , وقام المكلف بالاعتراض على تلك الربوط المعدلة وربط عام 1424هـ بخطابه رقم (ج د /259/ز) وتاريخ 11/4/1427هـ وتضمن ذلك الاعتراض بند الحساب الجاري لصاحب المؤسسة , كما قامت المصلحة بالربط على المكلف لعام 1425هـ بخطابها رقم 3/6981/2 وتاريخ 21/6/1427هـ وأعترض عليه المكلف بخطابه رقم(ج د/259/ز) وتاريخ 22/7/1427هـ ومن ذلك يتضح أن هذا البند محل للاعتراض من قبل المكلف حيث قام بالاعتراض عليه خلال المدة النظامية المحددة بستين يوماً .

وبرجوع اللجنة إلى تعليمات الزكاة ومن ذلك تعميم المصلحة رقم (2/8443/1) بتاريخ

(1207)

8/8/1392هـ ، وتعميمها رقم (35/1) بتاريخ 2/3/1413هـ تبين أنها تقضي بإضافة رصيد الحساب الجاري الدائن للمكلف (في المؤسسات الفردية والشركاء في الشركات) أول العام أو أخر العام أيهما أقل إلى الوعاء الزكوي على اعتبار أن الحساب الجاري الدائن بمثابة رأس المال وهذا ما تطبقه المصلحة في ربوطها ، ومعنى ذلك أن الطرفين متفقان على أن رصيد الحساب الجاري الدائن لصاحب المؤسسة أول العام أو آخر العام أيهما أقل يضاف ضمن عناصر الوعاء الزكوي الموجبة ، وحيث أن المكلف قام بالاعتراض خلال المدة النظامية على إضافة بند جاري صاحب المؤسسة الدائن آخر المدة وطلب الأخذ بالرصيد الأقل وهو رصيد أول المدة ، كما أن المكلف يرى أن ما تضمنته قوائمه المالية وإقراراته الزكوية وربوط المصلحة للسنوات من 1420هـ حتى 1425هـ من إضافة الرصيد الأكبر للحساب الجاري الدائن يعد من قبيل الأخطاء المادية التي ينبغي تصحيحها وفقاً للقرار الوزاري رقم (2555) لعام 1417هـ وطالب بذلك في اعتراضاته المقدمة للمصلحة وكذلك أمام اللجنة الابتدائية ولم تأخذ كلاهما بذلك ، ونظراً لأن القرار الوزاري رقم 2555 وتاريخ 19/10/1417هـ قد نص في فقرته

(1207)

(أولاً /3) على أنه يحق للمصلحة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية دون التقيد بمدة محددة ومنها حالة وجود أخطاء مادية أو حسابية في الربط النهائي وتقوم المصلحة بتصحيحها من تلقاء ذاتها أو بناء على طلب من المكلف أو نتيجة ملاحظة وردت لها من ديوان المراقبة العامة نظرا لأن هذا الإجراء لا يغير المفهوم الذي تم الربط على أساسه كما أنه لا يضيف أي عناصر موضوعية جديدة غير واردة في الربط الأصلي .

وحيث أن اللجنة ترى أن المقصود بالأخطاء المحاسبية والمادية هي الأخطاء الناتجة عن إحدى العمليات الحسابية (الجمع ، الطرح ، الضرب ، القسمة) أو الناتجة عن وضع رقم أو مبلغ خطأ مكان الرقم أو المبلغ الصحيح أو ما شابه ذلك ، لذلك ترى اللجنة وفقاً لذلك أن ما قام به المكلف من وضع الرصيد الأكبر للحساب الجاري الدائن لصاحب المؤسسة بدلاً من الرصيد الأقل يعد من قبيل الأخطاء المادية أو الحسابية نظراً لأن هذا الإجراء لا يغير المفهوم الذي تم الربط على أساسه كما أنه لا يضيف أي عناصر موضوعية جديدة غير واردة في الربط الأصلي ، وكان يتوجب على المصلحة تصحيح ذلك الخطأ إما من تلقاء نفسها أو بناء على طلب المكلف خاصة وأنه طالب بذلك في

(1207)

اعتراضاته للمصلحة وأمام اللجنة الابتدائية ولم تأخذ كلتا الجهتين بذلك الطلب مع أنه كان يتوجب عليهما ذلك . كما أنه ليس للمصلحة الحق في التعلل بصحة إجرائها بالقول أن المكلف قام من تلقاء نفسه بإيراد المبلغ الخطأ في إقراره وعدم تصحيحها ذلك خاصة وأن تعليمات الزكاة تقضي بالأخذ بالرصيد الأقل وفقاً لتعميمي المصلحة المذكورين سابقاً .

لذلك وبناء على ما تقدم ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه تصحيح الخطأ المادي وذلك بتعديل رصيد الحساب الجاري الدائن لصاحب المؤسسة ليكون الرصيد الذي يضاف إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من 1420هـ حتى 1423هـ والعام 1425هـ هو رصيد أول العام باعتباره الرصيد الأقل بدلاً من رصيد آخر العام وهو الأكبر الذي أخذت به المصلحة .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : قبول الاستئناف المقدم من مؤسسة كرا للتجارة والمقاولات على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (35) لعام 1430هـ من الناحية الشكلية .

(1207)

ثانياً : وفي الموضوع :

1 - رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة الذمم الدائنة الخاصة بأبناء وإخوان مالك المؤسسة أول العام أو آخر العام أيهما أقل إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من 1420هـ حتى 1425هـ .

2 - تأييد استئناف المكلف في طلبه تعديل رصيد الحساب الجاري الدائن لصاحب المؤسسة ليكون الرصيد الذي يضاف إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من 1420هـ حتى 1423هـ والعام 1425هـ هو رصيد أول العام باعتباره الرصيد الأقل .

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق ،،،

عضو	عضو	عضو
محمد بن علي المرشد	محمد بن سلطان السهلي	سعد بن صالح الرويتع

نائب الرئيس	رئيس اللجنة
عبدالعزيز بن	عبدالرحمن بن

(1207)

عبدالمحسن أبانمي إبراهيم الحميد