(القرار رقم ٣٣ لعام ١٤٣٤هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية

بشأن اعتراض شركة (أ)

(حاليًا شركة (د))

برقم (٤٥/٢٢) لعام ١٤٣٠هـ

على ربط مصلحة الزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٥م

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

ففي يوم الثلاثاء ١٤٣٤/١٢/١٧هـ. انعقدت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام بمقرها بفرع مصلحة الزكاة والدخل بالدمام المشكلة على النحو التالي:

١ـ الدكتور.....	رئيســـــــًا
٢ـ الدكتور.....	نائب الرئيـس
٣ـ الدكتور.....	عضـــــــوًا
٤ـ الدكتور.....	عضـــــــوًا
٥ـ الأستاذ.....	عضـــــــوًا
٦ـ الأستاذ.....	سكرتيــرًا

وقد حضر جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/١١/٢٥هـ، .....،ممثلًا للمكلف، وحضر .....، .....، ..... ممثلين عن المصلحة للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ)،على الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٣مإلى ٢٠٠٥م ويعترض المكلف على:

١ – أتعاب مهنية لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م.

٢ – أرباح مدورة لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م.

٣ – إجازات وتذاكر سفر للأعوام من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٥م.

٤ – قروض لعام ٢٠٠٥م.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ٤/٢٨٣٩/١٩ وتاريخ١٤٣٠/٥/٢٣هـ على النحو الآتي:

أولًا: الناحية الشكلية:

أبلغت المصلحة المكلف بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٥م بخطابها برقم ٣/٥٦٥٢ وتاريخ ١٤٢٨/٩/٥هـ. وقد اعترض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيد لدى المصلحة برقم ١٦١٥٥ وتاريخ ١٤٢٨/١١/٤هـ. وبذلك يكون الاعتراض مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يومًا من تاريخ التبليغ بالربط الزكوي وفقًا للمادة الأولى من القرار الوزاري المعدل رقم ٩٦١/٣٢ وتاريخ ١٤١٨/٤/٢٢هـ..

وحيث قبلت المصلحة اعتراض المكلف على بند أتعاب مهنية وبند أرباح مدورة لعامي ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م، بموجب خطابها للمكلف برقم ٣/٢٩٩٦ وتاريخ١٤٢٩/٥/١٦هـ والمذكرة المرفوعة للجنة رقم ٤/٢٨٣٩/١٩ وتاريخ١٤٣٠/٥/٢٣هـ، بالتالي فإن الخلاف بين المكلف والمصلحة ينحصر في:

١- إجازات وتذاكر سفر للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م.

٢- قروض لعام ٢٠٠٥م.

وقد أفاد ممثل المكلف في جلسة الاستماع أن شركة(أ)تم تغيير مسماها إلى شركة (د) بموجب قرار الشركاء بتعديل عقد التأسيس المؤرخ في ١٤٢٩/٣/١هـ..

ثانيًا الناحية الموضوعية:

١ – إجازات وتذاكر سفر للأعوام من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٥م.

أ – وجهة نظر المكلف:

" تعترض الشركة على قيام المصلحة تعديل أرباح سنة ٢٠٠٤م بمصروفات الإجازات وتذاكر السفر ٢٠٫٦٢٨ريالًا و ٦٦٫٢٨٦ ريالًا على التوالي، كما تم إضافة إجازات مستحقة مبلغ ١٧٦٫١٣٠ريالًا وتذاكر سفر مستحقة بمبلغ ٤٠٩٫١٢٩ ريالًا للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٣م وأيضًا إجازات وتذاكر سفر مستحقة بمبلغ ٥٨٥٫٢٥٩ ريالًا لعام ٢٠٠٤م، وإضافة إجازات وتذاكر سفر مستحقة بمبلغ ٨٤٩٫٦٤٣ ريالًا للوعاء الزكوي ونفيدكم بأن هذه البنود ليست مخصصات كما تعتقد المصلحة بل هي مصروفات مستحقة للعامين تم سدادها في السنة التالية، ونرجو أخذ الإيضاحات في الاعتبار وتعديل الربط بموجبه".

ب – وجهة نظر المصلحة:

" لم تقبل المصلحة قيمة تذاكر سفر وإجازات لكونها تمثل المستحق للموظفين عن إجازاتهم السنوية التي لم يتم الحصول عليها حتى نهاية العام المالي وبالتالي بقاء تلك المبالغ وعدم خروجها عن ذمة الشركة وحولان الحول عليها وكون الموظف لا يمكنه المطالبة براتب الإجازة والتذاكر إلا إذا تمتع بإجازته السنوية ولا يتمتع الموظف بإجازته السنوية إلا بموافقة صاحب العمل وبذلك يمكن اعتبار رصيد إجازات وتذاكر سفر مستحقه مصروفًا معلقًا على شرط تمتع الموظف بإجازته السنوية، وبناءً عليه فإنه يكون من الناحية النظامية غير مستوف لكامل الضوابط التي حددتها المادة الرابعة عشر من النظام لاعتبار المصروف جائز الحسم ومنها أن يكون مصروفًا فعليًا، وهذا المبلغ المستحق هو مصروف محتمل فهو في حكم المخصصات مثله مثل مكافأة نهاية الخدمة، لذا قامت المصلحة بإضافة رصيد تذاكر السفر والإجازات المستحقة إلى الوعاء الزكوي على اعتبارها مخصصات تم استقطاعها من أرباح

سنوات تكوينها دون أن تدفع وإن تغيرت تسميتها إلى مصروفات مستحقة وفقًا لتعميم المصلحة رقم (٨٤٤٣) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ البند أولًا فقرة (٤)

وقد تأيد إجراء المصلحة من قبل اللجنة الاستئنافية بالقرار رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦هـ والقرار رقم (٨١٨) لعام ١٤٢٩هـ والقرار رقم (٨٣٦) لعام ١٤٢٩هـ، وعليه تتمسك المصلحة بسلامة إجرائها، (علمًا بأن الشركة لم تعترض على هذا البند في اعتراضها على الربط المعدل بالخطاب رقم ٣/٢٩٩٦ وتاريخ ١٤٢٩/٥/١٦هـ وذلك في خطابها رقم ٢٠٠٨/٧/٤٣٦م الوارد للمصلحة بتاريخ ١٤٢٩/٧/١٦هـ مما يعني قبول المكلف لإجراء المصلحة وبالتالي يعتبر الخلاف منتهيًا".

الوقائع:

سألت اللجنة ممثل المكلف: لاحظت اللجنة عدم اعتراضكم في خطابكم الإلحاقي على بند إجازات وتذاكر سفر للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م على خطاب إعادة الربط رقم ٣/٢٩٩٦ وتاريخ ١٤٢٩/٥/١٦هـ، فهل وافقتم على إجراء المصلحة في خطاب إعادة الربط؟ فأجاب: تم الاعتراض على بند الإجازات المستحقة للأعوام المذكورة بموجب الربط الأساسي، وعند صدور الربط المعدل رفضت المصلحة قبول هذا البند وهذا لا يعني أن الاعتراض على الربط المعدل يعتبر إسقاط حق الشركة في إبداء وجهة نظرها أمام لجنتكم الموقرة،

وأجاب أيضًا سوف أقوم بتقديم كشف تحليلي يوضح تفاصيل وحركة الإجازات المستحقة فور الانتهاء منها للجنتكم الموقرة وأطلب مهلة لتقديم المستندات وقدم ممثل المكلف مذكرة رد إضافية على وجهة نظر المصلحة وتم تزويد ممثلي المصلحة بصورة منها.

كما سألت اللجنة ممثلي المصلحة: ما هو تعليقكم على إجابة المكلف وعلى المذكرة المقدمة؟ فأجابوا: نتمسك بما ورد في مذكرة المصلحة، ونطلب إعطاءنا مهلة للرد على المذكرة.

وقد تضمنت مذكرة المكلف المقدمة خلال جلسة ١٤٣٤/١١/٢٥هـ ما نصه:

" نشير إلى خطاب لجنتكم الموقرة رقم ٢٧٦/٥٠٠ بتاريخ ١٤٣٤/١٠/٢٨هـ (مرفق رقم ١) والمتضمن إخطار شركة (د) (سابقا – شركة .....) بتحديد موعد جلسة بتاريخ ١٤٣٤/١١/٢٥هـ (الموافق ٢٠١٣/١٠/١م) لمناقشة اعتراضها على الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل عن حسابات الشركة للسنوات المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م، ونورد لسعادتكم أدناه رد الشركة على ما جاء في وجهة نظر المصلحة بخصوص اعتراض الشركة (مرفق رقم ٢)،كما يلي:-

١. تذاكر سفر وإجازات مستحقة للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م:-

ذكرت المصلحة في وجهة نظرها بأنها قامت بتعديل نتائج أعمال السنة لعام ٢٠٠٤م ووعاء الزكاة للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م بتذاكر سفر وإجازات مستحقة كما يلي:-

البيان	السنة		
	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥
إجازات مستحقة	١٧٦،١٣٠	١٩٦،٧٥٨	٨٤٩،٦٤٣
تذكر سفر مستحقة	٤٠٩،١٢٩	٤٧٥،٤١٥	

ونورد لسعادتكم رد الشركة على ما جاء ضمن وجهة نظر المصلحة كما يلي:-

أ. أشارت المصلحة أنها أضافت الأرصدة المشار إليها أعلاه إلى وعاء الزكاة على اعتباره أنها تمثل مخصصات تم استقطاعها من أرباح سنوات تكوينها دون أن تدفع وإن تغيرت تسميتها إلى مصروفات مستحقة وفقًا للفقرة الرابعة من تعميم المصلحة رقم ٨٤٤٣ وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ. ونورد لسعادتكم رد الشركة على ما جاء ضمن وجهة نظر المصلحة كما يلي:-

- أن الفقرة الرابعة من تعميم المصلحة رقم ٨٤٤٣ وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ه نصت على إضافة الاحتياطيات والمخصصات إلى وعاء الزكاة.

بناءً عليه، فإن هذا التعميم لا ينطبق على حالة الشركة حيث إن أرصدة الإجازات والتذاكر المستحقة لا تمثل مخصصات بل هي عبارة عن جزء من رواتب ومميزات الموظفين أي جزء من تكلفة الموظفين وواجب الدفع بغض النظر عن مدة عملهم بالشركة أو قيامهم بالإجازة أو تأجيلها إلى وقت لاحق، وبالتالي فهو دين محدد القيمة سلفًا على الشركة للموظف يصرف له في حالة قيام الموظف بالإجازة أو في حالة تركه للعمل بغض النظر عن السبب. وفي حالة عدم قيام الموظف بإجازة يستحق رصيد الإجازات ويرحل سنويًا.

ولا يمكن معاملة هذا الرصيد معاملة المخصصات، حيث إن المخصص هو اقتطاع جزء من إيراد الشركة لمواجهة أية مصروفات أو متطلبات محتملة الحدوث مستقبلًا. وهنا الفرق واضح من حيث إن الإجازات المستحقة هي مصروفات تخص كل فتره على حدة وواجبة الدفع إما عاجلًا أو آجلًا.

- حددت المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة بأنها جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة سواء كانت مسددة أو مستحقة.

إن تذاكر السفر والإجازات المستحقة تمثل مصاريف عادية وضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة وأنها مؤيدة بمستندات ثبوتيه وقرائن وبالتالي وطبقًا لنص المادة أعلاه، فإن مصاريف التذاكر المستحقة لا يمكن معاملتها معاملة المخصصات.

ب. أشارت المصلحة أنه تم تأييد إجرائها من قبل اللجنة الاستئنافية بالقرار رقم ٥٨٨ لعام ١٤٢٦هـ والقرار ٨١٨ لعام ١٤٢٩هـ والقرار رقم ٨٣٦ لعام ١٤٢٩هـ.

وتود الشركة إفادة سعادتكم بأنه صدر حديثًا حكم من ديوان المظالم رقم ١٦٤/د/أ/٥ لعام ١٤٣٠هـ (مرفق رقم ٣) والذي نص على ما يلي: -

"وحيث إنه فيما يتعلق بالفقرة "٤" من القرار محل الدعوى المتعلق برصيد الإجازات المستحقة، فإن الدائرة تؤيد الشركة المدعية في وصف هذا الرصيد بأنه أمانة نقدية في عنقها للعاملين لديها. وبأن هذا الرصيد ملك ثابت لهؤلاء العمال، انعقد سبب استحقاقهم له، وثبت دينًا لهم على الشركة. وإذا كانت الشركة لم تسدده لهم حتى الآن فلأنهم هم أخروا استيفاءه منها، وتركوه أمانة لهم لديها.

وبما أن نظام العمل السعودي يعتبر راتب فترة الإجازة بأجر من الحقوق الثابتة للعامل، وفقًا للفقرة الأولى من المادة رقم (١٠٩) منه، فإن هذا يعني أن العامل هو المالك لراتب فترة الإجازة بأجر، حتى لو لم يقبضه فعلًا. وبذلك تقع زكاة هذا الراتب على العامل نفسه وليس على الشركة، إذا بلغ – مع باقي أموال العامل- النصاب الشرعي، وحال عليه الحول.

وعلى هذا فلا يجوز شرعًا تكليف الشركة بسداد الزكاة عن مجموع رواتب الإجازات المستحقة لعمالها، لعدم تحقق وجوبها ومقدارها على كل عامل على حده من جهة، ولأن هذه الرواتب أمانة ووديعة لدى الشركة من جهة أخرى، وزكاة المال لا تجب في الشريعة الإسلامية على الأمين الذي يحتفظ بالأمانة لديه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض رقم (٨٣٦) لعام ١٤٢٩هـ في الفقرتين ٣و٤".

إن هذا الحكم نص على إلغاء قرار اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض رقم (٨٣٦) لعام ١٤٢٩هـ الذي استشهدت به المصلحة.

بناءً على حكم ديوان المظالم المذكور أعلاه، فأنه لا يتوجب إدراج رصيد تذاكر السفر والإجازات المستحقة في وعاء الزكاة نظرًا لأن الزكاة تجب على العامل وليس على الشركة.

- لقد تأكد ذلك أيضًا بقرارين صدرا حديثًا من اللجنة الاستئنافية الضريبية برقم (١١٤٥) ورقم (١١٥٢)

(مرفق رقم ٤) واللذين أيدا المكلف في وجوب عدم إدراج رصيد تذاكر السفر والإجازات المستحقة في وعاء الزكاة.

إن حكم ديوان المظالم والقرارين المذكورين أعلاه يؤكدون بأن رصيد الإجازات وتذاكر السفر المستحقة لا يمثل مخصص إنما هو عبارة عن جزء من رواتب ومميزات الموظفين أي جزء من تكلفة الموظفين وواجب الدفع بغض النظر عن مدة عملهم بالشركة وقيامهم بالإجازة أو تأجيلها إلى وقت لاحق وبالتالي، فهو دين محدد القيمة سلفًا على الشركة للموظف يصرف له في حالة قيام الموظف بإجازة يستحق رصيد الإجازات ويرحل سنويًا.

وتقوم الشركة حاليًا، بناءً على طلب لجنتكم الموقرة، بإعداد كشف تحليلي يوضح تفاصيل وحركة رصيد تذاكر السفر والإجازات المستحقة للأعوام من ٢٠٠٣م الى ٢٠٠٥م، وسوف يتم تقديمه فور الانتهاء من إعداده.

بناءً على ما تقدم، نرجو من سعادتكم تأكيد طلب الشركة بتعديل الربط المرفق باستبعاد رصيد تذاكر السفر والإجازات المستحقة من نتائج أعمال السنة ووعاء الزكاة للسنوات أعلاه".

وقد ورد للجنة رد ممثلي المصلحة بتاريخ ١٤٣٤/١١/٢٦هـ ما نصه:

" بالإشارة إلى مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنتكم الموقرة بخطاب المصلحة رقم ٤/٢٨٣٩/١٩ وتاريخ ١٤٣٠/٥/٢٣ هـ والمتعلقة باعتراض المكلف / شركة (أ)لأعوام ٢٠٠٣، ٢٠٠٤ و ٢٠٠٥م، نود إفادة سعادتكم بما يلي: -

أولًا: إجازات وتذاكر سفر لأعوام ٢٠٠٣، ٢٠٠٤ و ٢٠٠٥ م: -

تتمسك المصلحة بما جاء في المذكرة المشار إليها أعلاه والمرفوعة للجنتكم الموقرة".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما اتضح أن الخلاف بين المكلف والمصلحة ينحصر في قيام المصلحة بإضافة بند إجازات وتذاكر سفر لصافي الربح وللوعاء الزكوي، حيث يرى المكلف أنها ليست مخصصات وإنما مصروفات مستحقة يتم دفعها في السنة التالية، بينما ترى المصلحة أنها مخصصات وإن اختلف مسماها تم خصمها من صافي الربح في سنة تكوينها ولم تسدد وحال عليها الحول.

وبرجوعاً للجنة إلى ملف القضية ومنها القوائم المالية والمذكرة المقدمة من المكلف خلال الجلسة بتاريخ ١٤٣٤/١١/٢٥هـ، اتضح تضمن القوائم المالية بند مصروفات مستحقة ومطلوبات أخرى للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م.

ولم يتبين للجنة حركة ومبالغ هذه المصروفات المستحقة نظرًا لتضمنها تحت حساب مصروفات مستحقة ومطلوبات أخرى ولا يوجد إيضاح لها في القوائم المالية، وحيث لم يثبت المكلف للجنة أنها مصروف فعلي رغم إعطائه مهلة لإثبات ذلك.

عليه ترى اللجنة تأييد المصلحة في إضافة إجازات وتذاكر سفر مكون لصافي الربح ومدور للوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م وفقًا لتعميم المصلحة رقم ٣/١٢٩٠ بتاريخ ١٤٢٧/٣/٥هـ.

٢ – قروض لعام ٢٠٠٥م.

أ – وجهة نظر المكلف:

" تعترض الشركة على قيام المصلحة بإضافة قروض بمبلغ ٣٨ر٠٤٠ر١٥٠ ريالًا للوعاء الزكوي، ونفيدكم بأن هذه القروض هي عبارة عن قروض قصيرة الأجل تم الحصول عليها لتمويل عمليات التشغيل ضمن رأس المال العامل، كما لم يحل عليها الحول من تاريخ منح القرض أو تجديده وعند تحديد المصلحة للوعاء الزكوي عن طريق حقوق الملكية فهي قد أخذت في اعتبارها كل الأصول وكل الخصوم ولا يجوز منطقيًا ومحاسبيًا أن تأخذ بنود أخرى من الشق الثاني للمعادلة لتضيفه للوعاء لأن النتيجة تكون حساب هذه البنود مرتين، بالإضافة لعدم حولان الحول طبقًا للكشوفات البنكية التي توضح ذلك".

ب – وجهة نظر المصلحة:

" أضافت المصلحة مبلغ القروض المشار إليها للوعاء الزكوي وذلك لحولان الحول القمري عليها حيث حصل المكلف على هذه القروض في عام ٢٠٠٤م ولم يسدد منها شيء في عام ٢٠٠٥م كما اتضح من الكشوفات والبيانات المقدمة من قبله، ومجرد كون الاتفاقية مع البنك قصيرة الأجل لا تنفي حولان الحول ما دام القرض قائم حتى نهاية العام حيث لم يسدد وإنما يتجدد وهو في ذمة الشركة لذا يخضع للزكاة طبقًا للفتوى رقم ٢٢٦٦٥ وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ ورقم ٢/٣٠٧٧ وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ المتضمنة إضافة الأموال المستفادة من أي مصدر كان وفي أي صورة ومهما كان استخدامها إلى الوعاء الزكوي حيث تعالج زكويًا في جانب الأصول حسبما آلت إليه، فإذا آلت إلى أصول و موجودات ثابتة أو مصروفات فلا زكاة فيها وتحسم من الوعاء أو تعتمد كمصروفات هالكة محملة على حسابات النتيجة، وأن آلت إلى أصول وعروض متداولة خضعت للزكاة فلا تحسم من الوعاء وهو الأمر الذي استقر عليه العمل في المصلحة، وقد تأيد إجراء المصلحة بالقرار الاستئنافي رقم (٦٦٠) لعام ١٤٢٦هـ ورقم (٧٢٠) لعام ١٤٢٨هـ ورقم (٨٤٥) لعام ١٤٢٩هـ ورقم (٩١١) لعام ١٤٣٠هـ ".

الوقائع:

سألت اللجنة ممثلي المصلحة: ماهي المستندات التي اعتمدت عليها المصلحة في إضافة قروض مبلغ ٣٨ر٠٤٠ر١٥٠ ريالًا إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٥م؟

فأجابوا: سوف يتم إعادة دراسة بند القروض لعام ٢٠٠٥م وسيتم الرد على اللجنة كتابيًا بهذا الخصوص في أقرب وقت ممكن. ثم علق ممثل المكلف على بند القروض أكتفي بما ورد بمذكرة الرد المقدمة في هذه الجلسة.

كما سألت اللجنة ممثل المكلف: هل لديك أي إضافة أو تعليق على ما ورد بخطاب اعتراضكم ومذكرة المصلحة التي تم تزويدكم بها رفق خطاب اللجنة رقم ٢٧٦/٥٠٠ وتاريخ١٤٣٤/١٠/٢٨هـ؟ فأجاب: لدي إضافة في نقطتين جوهريتين نقطة الإجازات المستحقة

صدر حكم ديوان المظالم يؤيد وجهة نظر الشركة وهذا الحكم ألغى القرار الاستئنافي الذي استشهدت به المصلحة كما قامت اللجنة الاستئنافية بإصدار قرارين المشار إليهم في المذكرة التي سوف أقدمها خلال الجلسة،

أما موضوع القروض فهناك خلاف في الأصل حيث إن القروض في الأصل عدم إضافتها للوعاء الزكوي إلا ما تم استخدامه في تمويل أصول ثابته وقد صدرت عدة قرارات حديثه تؤيد وجهة نظر الشركة مشار إليها في المذكرة في هذا الخصوص وبما لا يتعارض على ما تقدم وفي حال استندت المصلحة إلى الفتوى الشرعية ٢٢٦٦٥ على اعتبار أن القروض حال عليها الحول فإن هذه الفتوى تؤيد وجهة نظر الشركة حيث إن القروض لم يحل عليها الحول لدى الشركة والذي يثبت ذلك المستندات المرفقة في المذكرة والمتمثلة في كشف تحليلي يوضح تفاصيل وحركة رصيد القروض لعام ٢٠٠٥م مع كشوف حساب البنك المؤيدة والتي تؤكد أنه لم يحل عليها الحول.

وتضمنت المذكرة المقدمة من المكلف خلال الجلسة بتاريخ١٤٣٤/١١/٢٥هـ فيما يتعلق ببند القروض ما نصه:

" ٢. مطلوبات للبنوك والقروض لعام ٢٠٠٥م:-

ذكرت المصلحة في وجهة نظرها بأن رصيد المطلوبات للبنوك آخر العام البالغ ٣٨،٠٤٠،١٥٠ ريالًا لعام ٢٠٠٥م تم إدراجه في وعاء الزكاة استنادًا إلى الفتوى رقم ٢٢٦٦٥ على اعتبار أنه حال عليه الحول ولم يتم سداد أي جزء منه خلال العام. وفي هذا الخصوص تود الشركة إفادة سعادتكم بما يلي:-

- قامت الشركة بإعداد الإقرارات الزكوية للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م، بناءً على القرار الوزاري رقم ١١٠٣/٣ وتاريخ ١٤٠٧/٢/١١هـ والذي نص على ما يلي:-

" إشارة إلى المكاتبة الدائرة بشأن جباية فريضة الزكاة الشرعية على القروض الاستثمارية من المكلفين بخطاب معاليكم رقم ١/١٥٧ وتاريخ ١٤٠٦/٨/٢٨هـ ومذكرة سعادتكم رقم ١/٧٠٨ بتاريخ ١٤٢٧/١١/٢٦هـ الذين أوضحتم فيهما معاليكم أن الزكاة لا تفرض على القروض إطلاقًا، وإنما تجبى من رأس المال والاحتياطيات والأرباح بعد خصم قيمة الأصول الثابتة لأن قيمة القروض الاستثمارية إما أن يتم بها شراء آلات ومعدات وهذه تعتبر من ضمن الأصول الثابتة التي تستبعد من وعاء الزكاة وإما أن يتم بها شراء مواد خام أولية وهذه لا تجب فيها الزكاة لعدم توفر شرط (تمام الملك) فيها".

" وبناءً على ما تقدم رأيتم في الاجتماع الذي تم بين معاليكم وسعادة مدير عام الإدارة القانونية في الوزارة لبحث موضوع عدم إصدار تعميم بشأنه لانتفاء الحاجة إلى ذلك. ولموافقتنا على ما انتهى إليه بحث هذا الموضوع نرغب إليكم الإحاطة به".

إن القرار الوزاري المشار إليه أعلاه قد أكد بما لا يدع مجالًا للشك أن القروض التي يتم الحصول عليها لتمويل متطلبات رأس المال العامل لا تخضع للزكاة. وكما تعلمون سعادتكم فان هذا القرار صادر بناءً على أحكام شرعية ولم يصدر قرار وزاري غيره يغير هذه المعالجة.

- وتأكيد على تطبيق القرار الوزاري المذكور أعلاه، صدرت حديثًا القرارات التالية (مرفق رقم ٥) من اللجنة الاستئنافية وديوان المظالم تؤكد أن الأصل في القروض عدم إضافتها للوعاء الزكوي إلا إذا ثبت بشكل قاطع استخدامها في تمويل أصل ثابت:-

- قرار اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية رقم (٦٤٩) لعام ١٤٢٧هـ والمصادق عليه من قبل وزير المالية بموجب خطاب معاليه رقم ٨٥٩٠/١ وتاريخ ١٤٢٦/٩/٢هـ والذي قررت فيه اللجنة ما يلي:-

"وحيث إن الأصل في القروض عدم إضافتها للوعاء الزكوي إلا إذا ثبت بشكل قاطع استخدامها في تمويل أصل ثابت بالإضافة إلى أن هذه القروض يتم تزكيتها من قبل الممول وحيث ثبت للجنة من واقع القوائم المالية واتفاقية القرض استخدام القرض فيما خصص له والمتمثل في تمويل شراء بضائع ومواد خام ولم يستخدم لأصول ثابتة.

مما ترى معه اللجنة بالأغلبية تأييد المكلف في عدم إضافة رصيد القرض إلى وعاء الزكاة."

إن هذا القرار الصادر من اللجنة الاستئنافية أكد على أن الزكاة لا تفرض على القروض إطلاقًا. علمًا بأن المصلحة استشهدت في هذا القرار بالفتوى رقم ٢٢٦٦٥، وعلى الرغم من ذلك أصدرت اللجنة قرارها الذي أكد على أن الزكاة لا تفرض على القروض إطلاقًا.

واستنادًا إلى القرار أعلاه، وحيث إن القروض موضوع الخلاف لم تستخدم لتمويل أصول ثابتة خصمت من وعاء الزكاة وهي نفس الحالة الصادر فيها القرار أعلاه فإن الشركة ترجو من سعادتكم تطبيق نصه على حالة الشركة، وبالتالي استبعاد أرصدة القروض المذكورة أعلاه من وعاء الزكاة.

- الحكم رقم ١٤٣٢/١/٧/٦٧هـ من ديوان المظالم والذي نص على ما يلي:-

"وحيث إن الراجح من أقوال الفقهاء هو وجوب زكاة الدين على رب المال عن كل سنة إذا كان المدين مليئًا باذلًا وهو ما انتهى إليه مجمع الفقه الإسلامي في دورة انعقاد مؤتمره الثاني بجدة من ١٠-١٦ ربيع الآخر عام ١٤٠٦هـ. وبالتالي يخرج المدين من عهدة إخراج الزكاة عن المال المقترض إذ لا يمكن أن تجب الزكاة في مال واحد مرتين".

- الحكم رقم ١٤٣٤/٢/٢إ/١٤١ من ديوان المظالم والذي نص على ما يلي:-

"إن تصرف المدعى عليها في إعادة فتح الربوط محل الطعن بغرض إضافة القرض، يقف موقف الضد مقابل متضمن الفقرة (ثانيا/١) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥)، ولا ينال من ذلك ما دفعت به المدعى عليها من كونها تعتبر المبلغ الباقي في ذمة المدين نهاية الحول، بغض النظر عن بقائه أو صرفه قبل نهاية الحول، حيث إن ذلك لا سند له، لما خالف جميع ما قدمته المدعى عليها من فتاوى، فكيف تزكي المدعية دينًا لم يبق منه في يدها عند حولان الحول شيء".

إن حكمي ديوان المظالم المذكورين أعلاه، أكدا بما لا يدع مجالًا للشك بأن القروض لا تجب فيها الزكاة نظرًا لأن الزكاة المستحقة عليها واجبة على الدائن وليس على المدين مما يؤكد عدم صحة إجراء مصلحة الزكاة والدخل بإدراج رصيد القروض أساسًا بغض النظر على حولان الحول من عدمه لدى الجهة التي تستخدم القرض.

- إن أرصدة القروض تم استخدامها لتمويل رأس المال العامل كما هو مبين ضمن الاتفاقية المبرمة مع البنك (مرفق رقم ٦). وسبق للشركة التأكيد ضمن الرد على مناقشة حساباتها للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م بأنه تم تمويل الإضافات على الأصول الثابتة من النقدية الخاصة بالشركة.

- بما لا يتعارض مع ما تم ذكره أعلاه، فإن القروض التي أدرجتها المصلحة في الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٥م، لم يحل عليها الحول لدى الشركة، ونورد لسعادتكم حركة رصيد المطلوبات للبنوك كما يلي:-

البيان	الرصيد أول العام	الحركة		الرصيد آخر العام
		مدين	دائن	
قروض قصيرة الأجل	٢١،٣٣٣،٣٣٤	(١٠٣،٤٦٦،٦٦٧)	١١٠،٣٣٣،٣٣٣	٢٨،٢٠٠،٠٠٠
قروض طويلة الأجل	٦،٦٦٦،٦٦٧	(٦،٦٦٦،٦٦٧)	٣،٢٠٠،٠٠٠	٣،٢٠٠،٠٠٠
سحب على المكشوف (صافي الحركة)	-	-	٦،٦٤٠،١٥٠	٦،٦٤٠،١٥٠

ونرفق لسعادتكم كشف تحليلي يوضح تفاصيل وحركة الأرصدة أعلاه، مع صورة من كشوف حسابات البنوك المؤيدة للسداد والتي تثبت بأن الأرصدة القائمة التي أدرجتها المصلحة في وعاء الزكاة تمثل المبالغ المستلمة خلال السنة المذكورة أعلاه والتي لم يحل عليها الحول لدى الشركة (مرفق رقم ٧).

وبما أن الفتوى رقم ٢٢٦٦٥ بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ أفادت بأن القروض التي حصلت عليها الشركة لتمويل رأس المال العامل ولم يحل عليها الحول لدى الشركة لا تدرج في وعاء الزكاة نظرًا لعدم حولان الحول؛ لذلك تطالب الشركة بتطبيق الفتوى المذكورة على حالة الشركة.

- كما نود إفادة سعادتكم بأن المصلحة لم تقم بإضافة هذه الأرصدة عند إصدار الربط النهائي لعامي ٢٠٠٦م ٢٠٠٧م، استنادًا إلى نفس البيانات المقدمة من الشركة والتي تؤكد أن أرصدة القروض لا يحول عليها الحول لدى الشركة.

بناءً عليه، ترجو الشركة من سعادتكم تأكيد طلب الشركة بتعديل الربط المرفق وعدم إضافة رصيد القروض ضمن وعاء الزكاة".

وتضمن رد ممثلي المصلحة على استفسار اللجنة بخصوص بند القروض وعلى المذكرة المقدمة من المكلف ما نصه:

" ثانيًا: قروض حال عليها الحول القمري المضافة للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٥م بمبلغ (٣٨،٠٤٠،١٥٠):

بعد إعادة دراسة اعتراض المكلف والمستندات التي قدمها للمصلحة رفق اعتراضه وجد أن مبلغ القروض الصحيح الذي حال عليه الحول القمري والواجب تزكيته هو (٢٨،٠٠٠،٠٠٠ريال)وليس مبلغ (٣٨،٠٤٠،١٥٠ ريالًا) الوارد بالربط وذلك طبقًا للكشف التفصيلي المرفق وعليه سيتم إعادة الربط على المكلف للعام المذكور حيث سيتم إخضاع المبلغ الصحيح للزكاة، كما نود إفادة سعادتكم بأن حركة القروض لدى المكلف خلال عام ٢٠٠٥ م هي عبارة عن عملية سداد وتجديد لنفس القرض وبنفس القيمة وبنفس التاريخ وليس سدادًا لقرض وحصول على قرض جديد وذلك طبقًا لخطاب المحاسب القانوني للمكلف رقم ٢٠٠٨/٨/٤٦٣ وتاريخ ١٤٢٩/٨/١٧هـ الوارد للمصلحة برقم ٣/٨٧٠٨ وتاريخ ١٤٢٩/٨/١٨ هـ (مرفق رقم ٣) وبالتالي فإن القرض الذي يتم الحصول عليه ما هو إلا امتداد للقرض السابق وليس قرضًا جديدًا وبناءً على ما سبق فإن سداد القرض وتجديده لا يعد انقطاعًا لحولان الحول القمري عليه.

بيان تحليلي بمبلغ القروض الخاضع للزكاة لعام ٢٠٠٥م

لشركة (أ) ملف رقم ١٢٤٤٢/١/٥

أولًا: نشوء القروض خلال عام ٢٠٠٤م وتصنيفها بالقوائم المالية:

أ- تم أخذ قرض قصير الأجل بمبلغ (١٨ر٠٠٠ر٠٠٠ ريال) لم يسدد منه شيء خلال العام.

خطاب المكلف رقم ٢٠٠٧/٥/٢٤١ الوارد للمصلحة برقم ٣/١٠٦٠٣ وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٥هـ - مرفق رقم (١).

تم تصنيف القروض بقائمة المركز المالي كالتالي:

القرض قصير الأجل بمبلغ (١٨ر٠٠٠ر٠٠٠ ريال) مضافًا له جزء من القرض طويل الأجل بمبلغ (٦ر٦٦٦ر٦٦٧ ريالًا) بإجمالي قدرة (٢١ر٣٣٣ر٣٣٣ ريالًا) صنف تحت مسمى مطلوبات للبنوك.

المتبقي من القرض طويل الأجل بمبلغ (٦ر٦٦٦ر٦٦٧ ريالًا) صنف تحت مسمى قروض طويلة الأجل. مرفق رقم (٢).

ثانيًا: القروض الخاضعة للزكاة لعام ٢٠٠٥م:

أ- القرض قصير الأجل أعلاه بمبلغ (١٨ر٠٠٠ر٠٠٠ريال) هو عبارة عن ثلاثة قروض من البنك (ص) مبالغها كالتالي:

رقم (١): بمبلغ (١٠ر٠٠٠ر٠٠٠ ريال)، رقم (٢): بمبلغ (٣ر٠٠٠ر٠٠٠ ريال)، رقم (٣): بمبلغ (٥ر٠٠٠ر٠٠٠ ريال) وهذه القروض الثلاثة كان المكلف يسددها ثم يأخذ قرض بنفس القيمة وفي نفس التاريخ مما يعد عدم انقطاع للحول وذلك طبقًا لخطاب المكلف الوراد للمصلحة برقم ٣/٨٧٠٨ وتاريخ ١٤٢٩/٨/١٨هـ وبالتالي فإن إجمالي هذه القروض الثلاثة بمبلغ (١٨ر٠٠٠ر٠٠٠ ريال) قد حال عليها الحول القمري لعام ٢٠٠٥م – مرفق رقم (٣).

ب- أخذ المكلف قرضين من البنك (ق) بمبلغ (٩ر٦٠٠ر٠٠٠ ريال) وبمبلغ (٧ر٠٠٠ر٠٠٠ ريال) طويلي الأجل حسب خطابه المشار إليه أعلاه وطرأ عليهما حركة خلال العام وكان رصيدهما آخر العام بمبلغ (٣ر٢٠٠ر٠٠٠ ريال) و (٧ر٠٠٠ر٠٠٠ ريال) بإجمالي قدرة (١٠ر٢٠٠ر٠٠٠ ريالًا) لم يحل عليه الحول القمري ولا يخضع للزكاة.

ج- بجمع المبلغين في (أ) و (ب) من ثانيًا ينتج مبلغ (٢٨ر٢٠٠ر٠٠٠ ريال) والذي يمثل رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١م من القروض قصيرة الأجل انظر الإيضاح رقم (٧) بالقوائم المالية حيث قام المكلف بتصنيف قروض البنك (ق) ضمن القروض قصيرة الأجل – مرفق رقم (٤).

د- هناك سحب على المكشوف بمبلغ (٦ر٦٤٠ر١٥٠ ريالًا) تم الحصول عليه خلال العام ولم يثبت حولان الحول القمري عليه وبالتالي لا يخضع للزكاة – مرفق رقم (٤) – الإيضاح رقم (٧) من القوائم المالية.

هـ- الإجمالي للقروض قصيرة الأجل والسحب على المكشوف كما جاء في التفصيل أعلاه يبلغ (٣٤ر٨٤٠ر١٥٠ ريالًا) وهو ما أدرجه المكلف بقائمة المركز المالي تحت مسمى مطلوبات للبنوك.

و- مبلغ (٣ر٣٣٣ر٣٣٤ ريالًا) وهو جزء من رصيد أول المدة من القروض قصيرة الأجل (إيضاح رقم ٧) بالقوائم المالية قام المكلف بتقديم حركة هذا القرض ضمن خطابه المشار إليه أعلاه تحت مسمى (قرض متوسط الأجل) ولكن هذه الحركة لم تكن متطابقة مع القوائم المالية وقد تم تجاهلها والتعامل مع مبلغ القرض الإجمالي كما في أول العام والبالغ (١٠ر٠٠٠ر٠٠٠ ريال) فقرة (ز) أدناه.

ز- القرض بمبلغ (١٠ر٠٠٠ر٠٠٠ ريالًا) المشار إليه في أولًا فقرة (ب) تم سداد مبلغ (٦ر٦٦٦ر٦٦٦ ريالًا) منه بتاريخ ٢٠٠٥/١٢/٣١م وبالتالي فقد حال عليه الحول القمري ويجب إخضاعه للزكاة وتبقى منه مبلغ (٣ر٣٣٣ر٣٣٤ ريالًا) وحيث إن رصيد آخر المدة بموجب

القوائم المالية يبلغ (٣ر٢٠٠ر٠٠٠ ريالًا) وهو رصيد غير مسدد وحال عليه الحول القمري فقد تبقى مبلغ (١٣٣ر٣٣٤ ريالًا) لم يتضح للمصلحة مصيره هل سدد أم لا وهل حال عليه الحول القمري أم لا ونظرًا لعدم تقديم المكلف بيانات عنه نرى إخضاعه للزكاة – مرفق رقم (٣).

إجمالي ما يخضع للزكاة لعام ٢٠٠٥م:

مبلغ (١٨ر٠٠٠ر٠٠٠ ريالًا) - فقرة (أ) أعلاه.

مبلغ (٦ر٦٦٦ر٦٦٦ ريالًا) - فقرة (ز) أعلاه.

مبلغ (٣ر٢٠٠ر٠٠٠ ريالًا) - فقرة (ز) أعلاه.

مبلغ (١٣٣ر٣٣٤ ريالًا) - فقرة (ز) أعلاه.

الإجمالي (٢٨ر٠٠٠ر٠٠٠ ريال)".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما اتضح أن الخلاف بين المكلف والمصلحة ينحصر في قيام المصلحة بإضافة قروض مبلغ ٣٨ر٠٤٠ر١٥٠ ريالًا للوعاء الزكوي، حيث يرى المكلف أنها قروض قصيرة الأجل لتمويل رأس المال العامل ولم يحل عليها الحول، بينما ترى المصلحة حولان الحول على رصيد أول المدة وعدم سداده.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية والمستندات المقدمة من المكلف خلال الجلسة بتاريخ ١٤٣٤/١١/٢٥هـ يتضح من خلال الحركة على القروض في ٢٠٠٥/١/١م أنها تتضمن قروض قصيرة الأجل مبلغ ٢١ر٣٣٣ر٣٣٤ ريالًا، وقروض طويلة الأجل مبلغ ٦ر٦٦٦ر٦٦٧ ريالًا، وأنه تم سداد رصيد أول المدة للقروض قصيرة الأجل مبلغ ٢١ر٣٣٣ر٣٣٤ ريالًا في ٢٠٠٥/٦/٢٩م وتم أخذ قروض جديدة بداية من ٢٠٠٥/٣/١م مما يعني عدم حولان الحول على القروض قصيرة الأجل الجديدة،

وبالنسبة للقروض طويلة الأجل يتضح أن رصيد أول المدة مبلغ ٦ر٦٦٦ر٦٦٧ ريالًا سدد بالكامل في ٢٠٠٥/١٢/٣١م، وتم الحصول على قرض جديد مبلغ ٣ر٢٠٠ر٠٠٠ ريالًا في ٢٠٠٥/١٢/٣١م وعليه يتضح حولان الحول على رصيد أول المدة مبلغ ٦ر٦٦٦ر٦٦٧ ريالًا،

وعليه ترى اللجنة إضافة الجزء من القروض طويلة الأجل الذي حال عليه الحول مبلغ ٦ر٦٦٦ر٦٦٧ ريالًا للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٥م استنادًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ.

القــرار

أولًا: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) (حاليًا شركة (د)، على الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٥م من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

١- تأييد المصلحة في إضافة إجازات وتذاكر سفر مكون لصافي الربح ومدور للوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م.

٢- إضافة الجزء من القروض طويلة الأجل الذي حال عليه الحول مبلغ ٦ر٦٦٦ر٦٦٧ ريالًا للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٥م.

يعد هذا القرار قابلًا للاستئناف المسبب للطرفين أمام اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض، وذلك خلال ثلاثين يومًا من تاريخ استلامه على أن يقوم المكلف بسداد المستحقات المتوجبة عليه طبقًا لهذا القرار.

والله الموفق،،،،