

## (القرار رقم ١٣٠٨ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

### في الاستئناف رقم (١٢٣٥/ج) لعام ١٤٣٢هـ

**الحمد لله وحده، والصلوة والسلام على من لا نبي بعده:**

في يوم الإثنين الموافق ٣/١١/١٤٣٤هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ٦/٦/١٤٣٢هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٦٣٧٨) وتاريخ ٦/٢٥/١٤٣٢هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات 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 رقم (٣٣٢١) وتاريخ ٢١/١/١٤٣٧هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٣٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من المؤسسة (أ)(المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٤/١٢) لعام ١٤٣٢هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعامين ٧٠٠.٨ جم و ٧٠٠.٨ جم.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٨/٦/١٤٣٤هـ كل من:.....، كما مثل المكلف..... وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف ومراجعة ما تم تقاديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

#### **النهاية الشكلية:**

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٤/١٢) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (٨٩/ج/٤) وتاريخ ٨/٤/١٤٣٢هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٩٧٠) وتاريخ ٨/٥/١٤٣٢هـ ، كما قدم ضماناً بنكيًّا صادراً من البنك (ب) برقم ..... وتاريخ ٦/٥/١٤٣٢هـ بمبلغ (٤٠,٥٢٢) ريالاً لقاء الفروقات الزكوية المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من النهاية الشكلية تقاديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

#### **النهاية الموضوعية:**

#### **البند الأول: أوراق الدفع.**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/ا) بتأييد المصلحة في إضافة أوراق الدفع التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٧٠٠.٨ جم و ٧٠٠.٨ جم.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه جاء في رأي اللجنة "أن العملية هي عملية تمويل ، وهي بذلك تأخذ حكم القروض الصادر بشأنها فتوى هيئة كبار العلماء رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٥/١/١٤٣٤هـ والتي تقضي بوجوب زكاة القرض على المقترض إذا ما حال الحول على القرض وهو في يد المقترض".

ويرى المكلف أن استناد اللجنة على حولان الحول لا يتفق مع طبيعة أوراق الدفع حيث أن هذه الأوراق لم يحل عليها الحول طرف المؤسسة وأن فترة سدادها لا تتجاوز السنة أشهر من تاريخ الحصول على هذا التمويل ، ويرى أن قرار اللجنة الابتدائية لا يتفق مع تعليمات جبائية الزكاة الشرعية وفتوى هيئة كبار العلماء رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٥/١/١٤٣٤هـ.

بعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة تضمنت الإفادة بأنه تم ططالية المكلف بمستخرج من البنك بحسب حركة أوراق الدفع لعامي ٢٠٠٧ و ٢٠٠٨ ولم يقدم المستخرج فتم إضافتها للوعاء الزكوي تطبيقاً لعدة فتاوى منها الفتوى رقم (٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/٣٠هـ التي نصت في البند (الخامس) منها على (أما ما تستفيده الشركة من النقود بقرض أو هبة أو إرث أو نحو ذلك فهذا يعتبر له حول مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقوضاً أو عروضاً تجارة أو من أي منهما كما نصت على) (وأما المقترض وهو آخذ المال لحاجة فلا تجب عليه الزكاة في ذلك الدين إلا إذا حال الدول وهو نصاب والمال في يده لم ينفقه ولم يسدده عن ذمته فإن الزكاة تجب عليه حينئذ لأن المال في حوزته، وكذلك الفتوى رقم (٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/١٥هـ التي نصت في إجابة السؤال الثاني على: ما تأخذ الشركة من مال اقتراضاً من صناديق الاستثمار أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية:

- أن يحول الدول على كله أو بعضه قبل إنفاقه بما حال عليه الدول منه وجبت فيه الزكاة.
- أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك.
- أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتباره ما آل إليه ويزكي بتقييمه في نهاية الدول.

وأوضح ممثلو المصلحة في مذكرتهم المقدمة للجنة طريقة احتساب مبالغ أوراق الدفع المضافة للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٧ و ٢٠٠٨ حيث ذكروا بأن بند أوراق الدفع لعام ٢٠٠٧ مم البالغ (٢٤,٢٠٤,١٠٣) ريالاً قد تم احتسابه من واقع القوائم المالية حيث تم أخذ الرصيد أول العام باعتباره الرصيد الأقل كما تم احتساب رصيد أوراق الدفع لعام ٢٠٠٨ مم البالغ (٧٦,٦٩٠,٧٩٣) ريالاً من واقع القوائم المالية وذلك بأخذ الأرصدة أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل وهي كالتالي:

١١,٤٤١,٧٦١	رصيد بنك (د) (تمويل)
٣٠,٩٨١,٧٦٤	رصيد بنك (ع) (مراكبات)
٤٥,٠٣٧,٢٦٨	رصيد بنك (ل) (تيسير)
٨٧,٤٦٠,٧٩٣	الإجمالي ويحسم منه
١٠,٧٧٠,٠٠٠	بنك (ط) (تأمينات نقدية)
٧٦,٦٩٠,٧٩٣	المبلغ المضاف للوعاء لعام ٢٠٠٨ مم

#### 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 القرض أو أوراق الدفع إلى وعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٧ و ٢٠٠٨ ومقدارها على التوالي مبلغ (٢٤,٢٠٤,١٠٣) ريالات ومبليغ (٧٦,٦٩٠,٧٩٣) ريالاً بحجة عدم حولان الدول لأن فترة السداد لا تتجاوز (٦) أشهر من تاريخ الحصول على هذا التمويل ويرى أن قرار اللجنة لا يتفق مع تعليمات المصلحة ولا مع الفتوى رقم (٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/١٥هـ ، في حين ترى المصلحة إضافة القرض أو أوراق الدفع إلى الوعاء الزكوي للمكلف استناداً إلى الفتوى رقم (٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/٣٠هـ والفتوى رقم (٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ.

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة القروض لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على القروض عند احتساب الوعاء الزكوي للمقرض والمقترض لكوتهما جهات ذات شخصية معنوية وذمة مالية مستقلة حتى ولو كان هناك علاقة ملكية مباشرة أو غير مباشرة بين المقرض والمقترض ، فبالنسبة للمقرض فإن عرض القرض كرصيد في القوائم المالية للمقرض يعني أن هذا القرض يمثل ديناً على مليء إذا لم يظهر في قائمة الدخل ما يثبت إعداده 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 طويلاً الأجل (ويقصد بالقرض طويلاً 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 هذا الرأي نص فتوى هيئة كبار العلماء رقم (٢/٣٠٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ والذي جاء فيه "إن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخصوص الديون من ذلك ولا يترب عليه وجوب الزكوة 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".

وبطابع اللجنة على القوائم المالية للمكلف لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م تبين من الإيضاح رقم (٩) من إيضاحات القوائم المالية أن رصيد أوراق الدفع في بداية عام ٢٠٠٧م ظهر بمبلغ (٢٤,٢٠٤,١٠٣) ريالاً وفي نهاية عامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م على التوالي ظهر بمبلغ (٩١,١٦٣,٩٦٩) ريالاً ومبلغ (٤٦,٩٣,١٦٨) ريالاً، كما تبين أن المصلحة قد أخذت في الاعتبار عند احتسابها للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م إضافة الرصيد الأقل لكل قرض على حدة (أول العام أو آخر العام) باعتباره الرصيد الذي حال عليه الدخل، وبناء عليه ووفقاً للقاعدة أعلاه، فإن رصيد هذا البند يُعد أحد مصادر التمويل التي حال عليها الدخل وينبغي إضافته إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م، وعليه فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة القرض أو أوراق الدفع البالغة (٣,٢٤,٢٠٤,١٠٣) ريالات ومبلغ (٧٦,٧٩٣) ريالاً إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

#### **البند الثاني: الإجازات وتذاكر السفر.**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٢) بتأييد المصلحة في إضافة بند الإجازات وتذاكر السفر المستحقة إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م.

استئناف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه جاء في رأي اللجنة "يمكن اعتبار رصيد إجازات مستحقة مصروفاً معلقاً على شرط تمتع الموظف بإجازته السنوية ، أي أنه لا يعتبر مصروفاً إلا إذا تحقق هذا الشرط وهو تمتع الموظف بإجازته السنوية ، وبناء عليه فإنه يكون من الناحية النظامية أقرب إلى المخصصات مثله مثل مكافأة نهاية الخدمة" ويرى المكلف أن بدل الإجازات المستحق لم يأخذ صفة المخصصات ولا قريب من ذلك ولا يحول عليه الدخل طرف المؤسسة حيث أن المؤسسة تقوم بسداده خلال السنة المالية التالية.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادحة بأنه فيما يخص مخصص بدل إجازات فإنه يعد من المخصصات المعلقة وبالتالي هو أقرب ما يكون إلى المخصصات وعليه ينطبق التعليم رقم (٢/٨٤٤٣) في ٨/٨/١٤٩٢هـ في الفقرة (الرابعة) البند (أولاً) وقد تأيد هذا الأمر بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦هـ وهي عبارة عن مبالغ محجوزة لمقابلة ما يستحقه الموظفين عن إجازاتهم السنوية ولا تعد مصروفاً فعلياً إلا إذا تمتع الموظف بإجازته السنوية.

وأوضحت المصلحة طريقة احتساب الزكاة فذكرت: أن مخصص بدل إجازات مستحقة والبالغة (٢١,٧٣٠) ريالاً لعام ٢٠٠٧م تم احتسابها من واقع القوائم المالية من إيضاح رقم (١١) وصفحة (١٤) وبالنسبة لتذاكر السفر البالغة (١٦٥,١٨٩) ريالاً لعام ٢٠٠٨م فقد تم احتسابها من واقع البيانات وهي كالتالي:

رصيد كشف الوكالة ويخصمه ١٦٩,٢٢٤ ريالاً

مرتجعات تذكر (٤,٠٣٥) ريالاً

المبلغ الذي تم تعديل صافيربح به لعام ٢٠٠٨م ١٦٥,١٨٩ ريالاً

#### **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 بند الإجازات وبدل تذاكر السفر لوعائه الزكوي بحجة أن هذين البندين لا يمثلان مخصصات وإنما هما مبالغ مستحقة لقاء إجازات الموظفين وتذاكر السفر ولا تبقى لدى المؤسسة حوالاً كاملاً حيث يتم

سدادها خلال السنة التالية، في حين تتمسك المصلحة بإضافة بند الإجازات وبدل تذاكر السفر للوعاء الزكوي باعتبارها مبالغ معلقة ومدجوبة لمقابلة مصروفات مستقبلية وبالتالي تأخذ صفة المخصص الذي يجب إضافته للوعاء الزكوي.  
وبعد الدراسة ترى اللجنة أن بند (تعويض الإجازات) سواءً أدرج تحت مسمى مخصصات أو مصروفات مستحقة فإنه يمثل المبالغ المحجوزة لمقابلة ما يستحقه العامل من تعويض عن إجازاته السنوية، ومثل هذا التعويض طبقاً لنظام العمل يعد حفاظاً ثابتاً للعامل، حيث تتطابق عليه شروط المتصوف لتحقيق شرطاً الاستحقاق والتقدير فليست هناك أي احتمال مستقبلي لعدم استحقاق العامل لهذا التعويض، كما أن تقاديره تم بنسبة ١٠٠% فلا يمكن أن يتم صرفه ناقضاً عن ما قدر له ، عليه فإن بند تعويض الإجازات يعد مصروفاً مستحفاً واجب الدفع وليس مخصصاً بغض النظر عن توقيت صرفه، وبهذا فإنه يعد من المصروفات جائزة الجسم ولا يدخل في احتساب الوعاء الزكوي للمكلف، أما فيما يخص بند تذاكر السفر فلا ينطبق عليه شرطاً الاستحقاق والتقدير حيث أنه قد لا يستحق العامل تذاكر السفر إلا إذا تمت فعلاً بإجازاته السنوية وقد يدفع له تعويض يقل عن المبلغ المقدر في القوائم المالية، مما ترى معه اللجنة أن هذا البند يعد مصروفاً تقديرياً في حكم المخصص وبالتالي يتوجب إضافته للوعاء الزكوي، وببناءً عليه فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المكلف فيما يتعلق ببدل تعويض الإجازات لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م ورفض استئنافه فيما يتعلق ببدل تذاكر السفر لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م.

#### القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

(أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم أوّلاً: قبول الاستئناف المقدم من المؤسسة  
ثانياً: وفي الموضوع:  
٤/١٢) لعام ١٤٣٢هـ من الناحية الشكلية.

١- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة القرض أو أوراق الدفع البالغة (٣٠٤,٦٩٠,٧٩٣) ريالات (٧٦,٦٩٠,٧٩٣) ريالاً إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م على التوالي، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- (أ) تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند تعويض الإجازات لوعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب) رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند تذاكر السفر لوعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

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