

(القرار رقم ١٣٠٨ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

في الاستئناف رقم (١٢٣٥/ز) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٤/١١/٣هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٦٣٧٨) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٢٥هـ 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 ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته وفقًا لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، 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 للعامين ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٦/١٨هـ كل من:.....، كما مثل المكلف.....

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:

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٤/١٢) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (٨٩/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٢/٤/٨هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٩٧٠) وتاريخ ١٤٣٢/٥/٨هـ، كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من البنك (ب) برقم وتاريخ ١٤٣٢/٥/٦هـ بمبلغ (٢,٥٢٧,٠٤٥) ريالًا لقاء الفروقات الزكوية المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: أوراق الدفع.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) بتأييد المصلحة في إضافة أوراق الدفع التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م.

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 ١٤٢٤/١/١٥هـ والتي تقضي بوجوب زكاة القرض على المقترض إذا ما حال الحول على القرض وهو في يد المقترض".

ويرى المكلف أن استناد اللجنة على حوّلان الحول لا يتفق مع طبيعة أوراق الدفع حيث أن هذه الأوراق لم يحل عليها الحول طرف المؤسسة وأن فترة سدادها لا تتجاوز الستة أشهر من تاريخ الحصول على هذا التمويل، ويرى أن قرار اللجنة الابتدائية لا يتفق مع تعليمات جباية الزكاة الشرعية وفتوى هيئة كبار العلماء رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/١/١٥هـ.

بعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة تضمنت الإفادة بأنه تم مطالبة المكلف بمستخرج من البنك بحساب حركة أوراق الدفع لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م ولم يقدم المستخرج فتم إضافتها للوعاء الزكوي تطبيقاً لعدة فتاوى منها الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ التي نصت في البند (الخامس) منها على (أما ما تستفيد به الشركة من النقود بقرض أو هبة 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 كما نصت على (وأما المقترض وهو أخذ المال لحاجة 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 (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ 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.
- 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 ويزكى بتقييمه في نهاية الحول.

وأوضح ممثلو المصلحة في مذكرتهم المقدمة للجنة طريقة احتساب مبالغ أوراق الدفع المضافة للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م حيث ذكروا بأن بند أوراق الدفع لعام ٢٠٠٧م 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 ٢٠٠٨م البالغ (٧٦,٦٩٠,٧٩٣) ريالاً من واقع القوائم المالية وذلك بأخذ الأرصدة أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل وهي كالتالي:

رصيد بنك (د) (تمويل)	١١,٤٤١,٧٦١ ريالاً
رصيد بنك (ع) (مرايجات)	٣٠,٩٨١,٧٦٤ ريالاً
رصيد بنك (ل) (تيسير)	٤٥,٠٣٧,٢٦٨ ريالاً
الإجمالي ويحسم منه	٨٧,٤٦٠,٧٩٣ ريالاً
بنك (ط) (تأمينات نقدية)	١٠,٧٧٠,٠٠٠ ريالاً
المبلغ المضاف للوعاء لعام ٢٠٠٨م	٧٦,٦٩٠,٧٩٣ 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 القرض أو أوراق الدفع إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م ومقدارها على التوالي مبلغ (٢٤,٢٠٤,١٠٣) ريالاً ومبلغ (٧٦,٦٩٠,٧٩٣) ريالاً بحجة عدم حوّلان الحول 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 (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤ / ١ / ١٥هـ ، في حين ترى المصلحة إضافة القرض أو أوراق الدفع إلى الوعاء الزكوي للمكلف استناداً إلى الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ والفتوى رقم (٢٢٦٦٥) 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 لكونهما 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 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 هذا الرأي نص فتوى هيئة كبار العلماء رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨ هـ والذي جاء فيه "إن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخضم 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".

وبإطلاع 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 (١٦٨,٩٣٠,٢٤٦) 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 الحول, وبناء عليه ووفقاً للقاعدة أعلاه, فإن رصيد هذا البند يُعد أحد مصادر التمويل التي حال عليها الحول وينبغي إضافته إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م, وعليه فإن اللجنة ترى رفض استثناء المكلف في طلبه عدم إضافة القرض أو أوراق الدفع البالغة (٢٤,٢٠٤,١٠٣) ريالاً ومبلغ (٧٦,٦٩٠,٧٩٣) ريالاً إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م وتأيد 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.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه جاء في رأي اللجنة "يمكن اعتبار رصيد إجازات مستحقة مصروفًا معلقًا على شرط تمتع الموظف بإجازته السنوية , أي أنه لا يعتبر مصروفًا 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 الحول طرف المؤسسة حيث أن المؤسسة تقوم بسداده خلال السنة المالية التالية.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة بأنه فيما يخص مخصص بدل إجازات فإنه يعد من المصروفات المعلقة وبالتالي هو اقرب ما يكون إلى المخصصات وعليه ينطبق التعميم رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) في ١٣٩٢/٨/٨ هـ في الفقرة (الرابعة) البند (أولاً) وقد تأيد هذا الأمر بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦ هـ وهي عبارة عن مبالغ محجوزة لمقابلة ما يستحقه الموظفين عن إجازاتهم السنوية ولا تعد مصروفًا 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 ويخضم منه	ريالاً ١٦٩,٢٢٤
مرتجعات تذكر	ريالاً (٤,٠٣٥)
المبالغ الذي تم تعديل صافي الربح به لعام ٢٠٠٨م	ريالاً ١٦٥,١٨٩

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 وبند تذاكر السفر لوعائه الزكوي بحجة أن هذين البندين لا يمثلان مخصصات وإنما هما مبالغ مستحقة لقاء إجازات الموظفين وتذاكر السفر ولا تبقى لدى المؤسسة حولاً كاملاً حيث يتم

سدادها خلال السنة التالية، في حين تتمسك المصلحة بإضافة بند الإجازات وبند تذاكر السفر للوعاء الزكوي باعتبارها مبالغ معلقة ومحبوزة لمقابلة مصروفات مستقبلية وبالتالي تأخذ صفة المخصص الذي يجب إضافته للوعاء الزكوي.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن بند (تعويض الإجازات) سواء أدرج تحت مسمى مخصصات أو مصروفات مستحقة فإنه يمثل المبالغ المحبوزة لمقابلة ما يستحقه العامل من تعويض عن إجازاته السنوية، ومثل هذا التعويض طبقاً لنظام العمل يُعد حقاً ثابتاً للعامل، حيث تنطبق عليه شروط المصروف لتحقيق شرط الاستحقاق والتقدير فليس هناك أي احتمال مستقبلي لعدم استحقاق العامل لهذا التعويض، كما أن تقديره تم بنسبة ١٠٠% فلا يمكن أن يتم صرفه ناقصاً عن ما قدر له، عليه فإن بند تعويض الإجازات يُعد مصروفاً مستحقاً واجب الدفع وليس مخصصاً بغض النظر عن توقيت صرفه، وبهذا فإنه يعد من المصروفات جائزة الحسم ولا يدخل في احتساب الوعاء الزكوي للمكلف، أما فيما يخص بند تذاكر السفر فلا ينطبق عليه شرط الاستحقاق والتقدير حيث أنه قد لا يستحق العامل تذاكر السفر إلا إذا تمتع فعلياً بإجازته السنوية وقد يدفع له تعويض يقل عن المبلغ المقدر في القوائم المالية، مما ترى معه اللجنة أن هذا البند يُعد مصروفاً تقديرياً في حكم المخصص وبالتالي يتوجب إضافته للوعاء الزكوي، وبناءً عليه فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المكلف فيما يتعلق ببند تعويض الإجازات لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م ورفض استئنافه فيما يتعلق ببند تذاكر السفر لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

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

ثانياً: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة القرض أو أوراق الدفع البالغة (٢٤,٢٠٤,١٠٣) ريالاً (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،،،